



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Expediente 409/2008 de 22-02-15
22-03-15

22-3-15

77.37

SALA PLENA

SENTENCIA: 15/2015.
FECHA: Sucre, 23 de febrero de 2015.
EXPEDIENTE N°: 409/2008.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Empresa Pública Social de Agua y Saneamiento S.A. (EPSAS S.A.) contra la Superintendencia Tributaria General.
MAGISTRADO RELATOR: Fidel Marcos Tordoya Rivas.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa Pública Social de Agua y Saneamiento S.A. en el que impugnan la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0195/2008 de 20 de marzo de 2008, pronunciada por el entonces Superintendente Tributario General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda de fs. 104 a 113; la contestación de fs. 142 a 151; réplica de fs. 155 a 163; dúplica de fs. 167 a 175; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I: Que adjuntando testimonio de Poder N° 227/2007 (fs.43 a 55) Víctor Hugo Rico Arancibia se apersona ante este Tribunal y representación de la Empresa Pública Social de Agua y Saneamiento S.A. de la ciudad de La Paz, EPSAS S.A., con el objeto de plantear demanda contencioso administrativa impugnando la Resolución STG-RJ/0195/2008 de 20 de marzo de 2008, pronunciada por el entonces Superintendente Tributario General dentro del trámite administrativo impugnatorio que siguió EPSAS S.A. contra la Administración Tributaria Regional La Paz, demandando la nulidad de la Resolución Determinativa RD 124/2007 de 30 de abril de 2007, que estableció reparos contra la ahora empresa demandante.

Al efecto, el actor a fs. 104 a 113, en lo principal de su demanda señala que:

- Mediante Orden de Verificación Externa N° 005OV0243, la Administración Tributaria inició a EPSAS S.A., Verificación Externa (Puntual) teniendo como alcance el Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas con incidencias en las diferencias establecidas en Amortización acelerada de otros activos, depreciación en exceso Activo Fijo, diferencia en la unidad contable del F-80 gestión 2003, emitiéndose en virtud de dicha Verificación en 15 de enero de 2007 la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC01/07 que estableció en contra de EPSAS una deuda tributaria de UFVs 12.533.429, por lo que la Empresa, una vez notificada con esta Vista de Cargo presentó los descargos correspondientes y que pese a ello, la Administración Tributaria (GRACO La Paz) emitió la Resolución Determinativa RD N° 124/2007, determinando que las obligaciones impositivas de EPSAS S.A., asciende a UFVs 8.121.810 por concepto de tributo omitido, mas accesorios de ley , por el Impuesto a las Utilidades de las Empresas de la gestión 2003.

- Indica que contra la Resolución Determinativa dedujo Recurso de Alzada ante la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, instancia que el 23 de noviembre de 2007 emitió la Resolución STR/LPZ/RA 0585/2007, ANULANDO obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Informe Final de Fiscalización inclusive, disponiendo que la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, determine el IUE de la gestión que concluye el 31 de diciembre de 2003, sobre base cierta, fundamentando esta decisión conforme establece los requisitos señalados en los arts. 96 y 99 de la Ley 2492 (CTb) y los arts. 18 y 19 del DS N° 27310, considerando la documentación de EPSA S.A.
- Refiere que contra la Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, la Administración Tributaria formuló Recurso Jerárquico, habiendo pronunciado la Superintendencia Tributaria General la Resolución STG-RJ/0195/2008 de 20 de marzo de 2008, que REVOCA la Resolución del inferior y determina como firme y subsistente la Resolución Determinativa 124/2007 de 30 de abril de 2007, pronunciada por el Servicio de Impuestos Nacionales Regional La Paz.
- Acusa que la Resolución de la Superintendencia Tributaria General, no toma en cuenta que la Empresa Pública Social de Agua y Saneamiento S.A. mediante Resolución Administrativa N° 05/97 de 24 de julio de 1997, emitida por el Superintendente del SIRESE se adjudicó la licitación pública internacional para la concesión del aprovechamiento de aguas y la concesión del servicio público de agua potable y alcantarillado en el área de la concesión, existiendo por tanto un contrato entre EPSAS S.A. y el Estado boliviano. Que en la fiscalización llevada adelante por la Administración Tributaria se han desconocido las características propias del servicio de provisión de agua potable y alcantarillado y se ha limitado a realizar dicha fiscalización desatendiendo aspectos fundamentales establecidos en el contrato de concesión, tales como el régimen de bienes que prevé el uso de los bienes inmuebles y pertenencias afectados al servicio público de agua potable y alcantarillado entre otros, determinando la Administración Tributaria erróneamente que el Contrato de Concesión, conforme al art 14 de la Ley 2492 (CTb) surte sus efectos sólo entre las partes en todos los ámbitos del derecho, salvo en materia tributaria en la que se aplicarían las normas tributarias, resultando nula cualquier cláusula del contrato de concesión que indique lo contrario, a más de que este contrato – según la Administración tributaria- no fue entregado de manera completa impidiendo evidenciar si EPSAS S.A. es titular de algún beneficio que se relacione con el impuesto objeto del reparo, efectuando el SIN y la STG un análisis contradictorio entre el Contrato de Concesión y el Contrato de Régimen de Bienes, por lo que ambas instancias incurren en una defectuosa valoración de la prueba aportada, incumpliendo con el mandato del art. 96 de la Ley N° 2492, viciando de nulidad la Vista de Cargo que originó la Resolución Determinativa, por lo que ante el Recurso de Alzada que planteo, la Superintendencia Tributaria Regional La Paz anuló



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 409/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa Pública Social de Agua Saneamiento S.A (EPSAS S.A.) contra la Superintendencia Tributaria General.

obrados disponiendo que la Fiscalización del IUE de la gestión 2003, se determine sobre base cierta.

- Considera que cuando la Superintendencia Tributaria General revoca la Resolución de su inferior y da por válida la Resolución Determinativa impugnada, no solo desconoce el art. 96 de la Ley N° 2492, sino también desconoce su propio lineamiento de proteger la correcta valoración de la prueba, sin tomar en cuenta que doctrinalmente se han establecido dos tipos de valoración de la prueba, como son la tarifa legal de la prueba y la libre valoración de la misma o la sana crítica, aspecto que llevó a la STG a no considerar que conforme mandato del art. 99. II de la Ley N° 2492, la Resolución Determinativa de la Administración Tributaria sería nula al no poseer los requisitos exigidos por esta norma, concretamente, esta RD no contiene una relación de las pruebas de descargo, alegaciones, documentos e informaciones presentados por la Empresa fiscalizada.
- Aduce que tanto la Administración Tributaria al pronunciar la Resolución Determinativa, cuanto la Superintendencia Tributaria General al validarla, han lesionado el debido proceso y la presunción de inocencia, negando su posibilidad de defensa y el derecho a un proceso justo y equitativo, dejando de lado la presunción a favor del contribuyente establecida en el art. 69 de la Ley N° 2492, que dentro de los principios de buena fe y transparencia, presume que el sujeto pasivo o tercero responsable cumple sus obligaciones tributarias mientras no se pruebe lo contrario.
- Afirma que la Vista de Cargo que originó la Resolución Determinativa del SIN vulnera el art. 96 de la Ley N° 2492 en los siguientes aspectos: **A)** Sobre la depreciación de la cuenta edificios sin respaldo documental de propiedad, el SIN no toma en cuenta que en el Contrato de Concesión suscrito entre el Contribuyente y el Estado Boliviano se establece que los inmuebles nuevos que adquiera o construya el concesionario serán de titularidad del concesionario durante el plazo de concesión; determinando un reparo por Bs. 39.929. **B)** En la base de activos siniestrados, no se tomó en cuenta la destrucción de muebles, vehículos y otros bienes de EPSAS S.A., ocurrida por los hechos violentos acaecidos en la ciudad de La Paz y El Alto, como tampoco se consideró la venta de los bienes siniestrados que no fueron objeto de cobertura por el Seguro, habiéndose emitido la factura N° 19506 de 20 de febrero de 2004, emitida a favor de la Compañía Ciacruz de Seguros y Reaseguros con la correspondiente cancelación de los impuestos; **C)** Importes consignados en el rubro 9 inc. c) del Formulario 80 como son: c.1. Disminución de la provisión por obsolescencia, el SIN por este rubro estableció un reparo de Bs. 251.613 sin considerar que el gasto registrado por EPSAS S.A., por obsolescencia de inventarios de la gestión 2002 no fue deducido para la determinación del IUE de esta gestión, por lo que en la gestión 2003, realizó la reversión parcial de la provisión constituida en la gestión 2002, es decir que se realizó la venta de los bienes considerados obsoletos a una empresa que los utilizaría como materia prima, habiendo realizado este asiento

contable recién en la gestión 2003, por lo que no se le debió determinar un reparo en cuanto a este ítem se refiere; **c.2)** Disminución previsión para cuentas incobrables, la Administración Tributaria al determinar el reparo por Bs. 159.847, no realizó un adecuado análisis sobre este rubro, pues EPSAS S.A., presentó los descargos consistente en un listado de deudas incobrables por gestiones emitido por el Sistema Comercial Computarizado ICIS que fue de conocimiento de la Administración Tributaria; **c.3)** Intereses financieros activados. El SIN no reconoció sus propios actos pues, EPSAS S.A., efectuó una consulta sobre la posibilidad de considerar como gastos deducibles de la gestión corriente a aquellos gastos que contablemente fueron activados de acuerdo al Principio de Contabilidad generalmente aceptados (PCGA), respondiendo el SIN que los intereses, gastos indirectos y reparaciones deben ser considerados gastos deducibles de la gestión en la que se devengaron, por no tener relación directa con el costo de adquisición e instalación del activo fijo en funcionamiento. En cuanto a los intereses activados, refiere que el SIN no considera que una de las principales actividades de EPSAS S.A., es la construcción y mantenimiento de obras de tendido de redes de agua potable y alcantarillado sanitario, mismas que requieren de la aplicación de gastos por intereses financieros que obedecen a financiamientos extranjeros para la ejecución de estas obras, habiendo Aguas del Illimani y posteriormente EPSAS S.A., activado los intereses que correspondía devengar por el financiamiento que logró obtener para la ejecución de sus obras, por lo que el SIN debió considerar estos gastos deducibles al sentir del art. 15 del DS N° 24051 que también los considera gastos corrientes, **c.4)** Mano de obra activada y gastos de reparación y mantenimiento activados en ese rubro, el SIN respondió a la consulta efectuada por EPSAS S.A., en sentido de que estos gastos pueden ser deducidos en la gestión en la que se devengaron por constituir estos gastos corrientes de la gestión necesarios para la obtención de utilidades gravadas y la conservación de la fuente que los genera; es decir que las reparaciones ordinarias que se realizan en los bienes del activo fijo serán deducibles como gastos del ejercicio fiscal siempre que no superen en el 20% del valor del bien, situación que no fue tomada en cuenta por el SIN cuando no levantaron el reparo por ese concepto, **c.5)** Pago del impuesto a la propiedad de bienes inmuebles **IPBI** y del Impuesto a la Propiedad del Vehículo Automotor **IPVA**, indica que la Administración Tributaria depuró el pago de estos impuestos por considerar que fue un gasto realizado por cuenta de SAMAPA sin tomar en cuenta que según el Contrato de Concesión sobre el Régimen de Bienes se estableció que el concesionario será el único responsable y estará a cargo del pago de estos tributos, por lo que la depuración del pago del impuesto a la propiedad de bienes inmuebles de Bs. 978.628 resulta arbitraria e ilegal. **c.6)** Bono de producción. La Administración Tributaria observó que el Bono de Producción pagado por Bs.1.343.439 por ser un gasto de la anterior gestión (2002) no es deducible para la determinación de la Unidad Neta Imponible, estableciendo un reparo de Bs. 335.850, resultando falsa la afirmación de la STG en sentido de que la documentación presentada por EPSAS serían fotocopias simples. **c.7)** Reversión de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 409/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa Pública Social de Agua Saneamiento S.A (EPSAS S.A.) contra la Superintendencia Tributaria General.

la previsión por contingencias, la Administración Tributaria observó este rubro que alcanzaba a la suma de Bs. 2.752.665 (considerada por el contribuyente como gasto) consideró que fue calculado en exceso, determinando un reparo de Bs. 683.166, **c.8)** Aplicación de tasas de depreciación mayores a las aprobadas. La Administración Tributaria observó que por error u omisión utilizaron tasas de depreciación en exceso a las determinadas en el art. 22 del DS N° 24051 y el Anexo 10 del Contrato de Régimen de bienes, sin considerar que la empresa posee dos rubros de bienes: Bienes de Estructura con una escala propia de depreciación según el Decreto Supremo referido, y Bienes de Instalación Permanente que son las instalaciones de agua potable y alcantarillado por los servicios que presta la empresa, propios de la industria, **c.9)** Activos fijos y amortizaciones de proyectos de inversión que no cuentan con documentación original, señala el demandante que desde el principio del proceso de fiscalización se presentó documentación referida a activos fijos en fotocopias disponibles en oficinas de Villa Fátima de la ciudad de La Paz, debido a que la convulsión social que imperaba en esa época en aquella ciudad y El Alto, ponía en riesgo las instalaciones de EPSAS S.A., encontrándose la documentación original en ambientes alejados de la empresa, donde se les invitó a los fiscalizadores a interiorizarse de la documentación original, habiendo acudido a estas instalaciones tanto funcionarios del SIN como de la Superintendencia Tributaria Regional La Paz.

- Finalmente, el demandante afirma que no correspondía al SIN establecer una sanción por omisión de pago, sancionándola con un importe de UFVs 7.001.437, aspecto que fue ratificado por la Resolución del Recurso Jerárquico de la Superintendencia Tributaria General, sin considerar los alcances del art. 165 de la Ley N° 2492, pidiendo a este Tribunal pronuncie sentencia estableciendo que se vulneraron los derechos de EPSAS por parte de los Servicios de Impuestos Internos a través de la RD N°124/2007 de 30 de abril de 2007 y por la Superintendencia Tributaria General con la emisión de la Resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ0195/2007 de 23 de noviembre de 2007, resoluciones ilegítimas e ilegales además de arbitrarias.

CONSIDERANDO II: Que una vez admitida la demanda y corrida en traslado a la autoridad demandada (fs. 116), el entonces Superintendente Tributario General, se apersona ante este Tribunal quién responde negativamente a la demanda mediante memorial de fs. 142 a 151, destacando en lo principal los siguientes argumentos:

- Revisados los antecedentes administrativos, se evidencia que no existían los vicios de nulidad en los términos del art. 36 de la Ley N° 2341 en relación con el art. 96 de la Ley N° 2492, más al contrario la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa fueron emitidas por la Administración Tributaria en cumplimiento cabal de los arts. 96 y 99 de la Ley N° 2492.
- La Administración Tributaria, en lo que a la depreciación de los edificios se refiere, observó esta depreciación por Bs. 159.715, alcanzando el reparo de Bs. 39.929 debido a que EPSAS no presentó la

documentación de propiedad de la edificación, pese a que la misma fue solicitada mediante Requerimientos expresos, cuyo incumplimiento por parte del contribuyente dio lugar a la emisión de un acta de infracción. Se estableció este reparo debido a que se concluyó que el único titular de los bienes inmuebles es SAMAPA, que otorgó estos bienes en arrendamiento al concesionario Aguas del Illimani S.A., actual EPSAS S.A., arribándose a esta conclusión luego de haber efectuado el análisis pertinente del Contrato de Concesión en cuanto al Régimen de bienes se refiere.

- En cuanto a la destrucción de bienes muebles, vehículos y otros enseres (baja de bienes de uso por siniestro y/o desusos), el contribuyente consideró este aspecto como gasto deducible para el IUE reflejando un saldo total de Bs. 1.187.626,71 al 31 de diciembre de 2003 y que al fin de establecer el origen de ese saldo, el 18 de julio del 2006 se requirió a EPSAS S.A., la documentación adicional contable y sustentatoria de los activos siniestrados, no presentando EPSAS S.A. la documentación requerida pese a haberse reiterado tal solicitud. Que en alzada la Empresa presentó fotocopias de las órdenes de pago emitidas y legalizadas por la Boliviana Ciacruz a favor de Aguas del Illimani S.A., además de la documentación contable, evidenciando que existió reposición y cobertura de parte de la Compañía Aseguradora sobre algunos bienes siniestrados y/o dados de baja por Aguas del Illimani S.A., que fueron consideradas por el contribuyente como gastos deducibles el IUE. En contraposición del art. 23 del DS N° 24051 (Reglamento del IUE), resultando también equivocada la concepción del contribuyente cuando manifiesta que la factura otorgada por Aguas del Illimani, constituye una reposición de activos siniestrados que no estaban contemplados en la cobertura del seguro.
- En lo referente al rubro 9, inc. c) del Formulario 80 que disminuye la utilidad neta imponible, (disminución por absorberencia, provisión para Cuentas Incobrables, intereses financieros activados, mano de obra y gastos de reparación, pago del impuesto IPBI-IPVA, bono de producción, provisión para contingencias) -indica el demandado- EPSAS S.A., no presentó la documentación idónea para levantar los reparos, tales como el Balance, el listado de deudas incobrables especificando al deudor, fecha de su suspensión de pagos e importes por la deuda castigada, limitándose únicamente a presentar documentación en fotocopias simples, impresión de reportes de sistemas que no cuentan con firmas que le den validez en contravención al art. 217 inc. a) de la Ley 3092, encontrando la Superintendencia Tributaria General valores sobreestimados en la depreciación de activos, habiendo la Administración Tributaria efectuado este cálculo sobre las bases de las tasas de depreciación de 12.5%, dispuestas en el DS N° 24051 para equipos industriales y equipos de laboratorio y del 10% para muebles y enseres, equipos de comunicación y biblioteca, aplicando la tasa del 3.3 % para activos comprendidos en el Anexo 10 de la Superintendencia de Saneamiento Básico, en consideración a que esta Superintendencia estableció una vida útil para esos activos de 30 años, por lo que -asegura- el cálculo efectuado por la Administración Tributaria se realizó con sujeción a tasas establecidas por órganos competentes.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 409/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa Pública Social de Agua Saneamiento S.A (EPSAS S.A.) contra la Superintendencia Tributaria General.

- Concluye la respuesta en sentido de que en los diferentes rubros sobre los que la Administración Tributaria estableció reparos, EPSAS S.A. no presentó documentación original, habiéndosele otorgado inclusive plazos adicionales, presentando como prueba de descargo documentos que no contaban con las firmas autorizada, no siendo evidente que no se valoró debidamente la documentación presentada, olvidando el demandante que en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales, quién pretende hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, y al no haber desvirtuado los reparos girados por la Administración, es perfectamente legal y legítima la calificación de la conducta de Omisión de Pago en la Resolución Determinativa que fue consolidada con el pronunciamiento de la Superintendencia Tributaria General. Solicita que al no existir agravio causado a EPSAS S.A., se declare Improbada la demanda interpuesta, manteniéndose firme y subsistente la resolución impugnada.

CONSIDERANDO III: Que con la respuesta a la demanda, la réplica y dúplica, en los términos de los memoriales de fs. 155 a 165 y 167 a 175 respectivamente, se pronuncia a fs. 176 el decreto de "Autos para Sentencia", correspondiendo en consecuencia ingresar al análisis de los puntos demandados en contradicción con el argumento del demandante, teniendo en cuenta que el proceso contencioso administrativo reviste las características de un proceso ordinario de puro derecho, en el que este Tribunal Supremo de Justicia ejerce el control de legalidad sobre los actos de la Administración para evitar los excesos de poder que puedan ser ejercitados sobre el administrado.

En autos, de los fundamentos de la demanda y de la respuesta, se evidencia que la controversia radica en el hecho que el demandante afirma que la Administración Tributaria, al establecer un tributo omitido a favor del Fisco, actuó sin considerar menos valorar la documentación de descargo presentada, lesionando el debido proceso, negando su posibilidad de defensa y el derecho a un proceso justo y equitativo; mientras que el demandado afirma que los Actos de la Administración Tributaria y de la Superintendencia Tributaria General han sido ajustados a derecho, dentro de las previsiones de la Ley N° 2492, respetando los derechos del administrado. En este marco, de la revisión de los antecedentes venidos a este Tribunal, se arriba a las siguientes conclusiones:

El Servicio de Impuestos Nacionales, a través de la Gerencia de Grandes Contribuyentes GRACO La Paz, el 8 de agosto de 2005, emitió la orden de verificación externa N° 00050V0243 para la Empresa denominada entonces "Aguas del Illimani S.A.", con un alcance de verificación puntual al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, con incidencia en las diferencias establecidas en amortización acelerada en otros activos, depreciación en exceso de activos fijos y diferencia en la Utilidad Contable del Form. 80 (fs. 2 a 4 carpeta I), siendo legalmente notificado el contribuyente el 14 de diciembre de 2005 (fs. 5 carpeta I), originándose de esta manera el Informe GDGLP-DF-IA-001/2007 (fs. 272 a 277 carpeta I) que a su vez originó la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-001/2007 de 15 de enero de 2007 (fs. 278 a 280), en la que se determinó una deuda tributaria

o favor del Fisco de 12.553.429 UFV, por concepto de adeudos del IUE de la Empresa Pública Social der Agua y Saneamiento EPSAS S.A., (ex Aguas del Illimani) por la gestión que comprende los meses de enero a diciembre de 2003, presentando EPSSAS S.A., los descargos correspondientes (fs. 387 a 397 carpeta I), considerados a momento del pronunciamiento de la Resolución Determinativa N° 124/2007 de 30 de abril de 2007 (fs. 451 a 464 carpeta I), la que determina la obligación impositiva del contribuyente EPSAS S.A. en la suma de 8.121.810 UFVs), además de calificar la conducta del contribuyente como omisión de pago, sancionándola con un importe de UFV 7.001.437 sobre el tributo omitido por el IUE gestión 2003, estableciendo en definitiva **como total de la deuda tributaria la suma de 15.123.247 UFV, equivalentes a Bs.18.403.026.**

El demandante contra estos actos administrativos, dedujo Recurso de Alzada (fs. 18 a 21, 154 a 162 Anexo 1), pronunciando el Superintendente Tributario Regional de La Paz la Resolución STR/LPZ/RS 0585/2007 de 23 de noviembre de 2007 que anula obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el informe final de fiscalización inclusive, y dispone que GRACO La Paz del SIN determine el IUE de EPSAS S.A., sobre base cierta por considerar que no se efectuó un análisis contable ni se consideró la documentación de descargo, resultando injustificados los reparos establecidos (fs. 249 a 263 Anexo 1). Impugnada esta Resolución por GRACO La Paz del SIN en vía del Recurso Jerárquico en los términos del memorial de fs. 266 a 272 del Anexo 1, el entonces Superintendente Tributario General, resolviendo el recurso planteado, pronunció la resolución STG(RJ/0195/2008 de 20 de marzo de 2008, revocando totalmente la Resolución del inferior, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 124/2007 de la Administración Tributaria (fs. 329 a 374 Anexo 1).

Ahora bien, al ser la Resolución Administrativa STG/RJ/0195/2008 de 20 de marzo de 2008, impugnada mediante el presente proceso contencioso administrativo, del análisis de la fundamentación esgrimida en ella, las citas legales invocadas como asidero legal y el estudio de las actuaciones realizadas en sede administrativa, se establece que:

a).- Como corolario del proceso de Licitación Pública Internacional, para la Concesión de Aprovechamiento de Aguas y la Concesión del Servicio Público de Agua Potable y Alcantarillado, el entonces Superintendente del Sistema de Regulación Sectorial SIRESE, declaró al proponente Consorcio "Aguas del Illimani" como adjudicatario de dicha licitación, suscribiéndose el Contrato de Concesión de Aprovechamiento de Aguas Concesión del Servicio Público de Agua Potable y Alcantarillado en las ciudades de La Paz, El Alto y sus Alrededores, otorgado por la Superintendencia de Aguas de la República de Bolivia y el consorcio ganador de la licitación (testimonio N° 034 de 15 abril de 1998, fs. 1 a 118 del cuaderno de descargo presentado por el demandante). Como consecuencia de la suscripción de este contrato, se suscribe otro Contrato de Régimen de Bienes entre el Concesionario Aguas del Illimani y el Servicio Autónomo Municipal de Agua Potable y Alcantarillado SAMAPA, contemplado la transferencia de ciertos activos y pasivos y de sustitución de patronos (testimonio N° 033 de 20 de noviembre de 1998, fs. 1 a 26 cuaderno de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 409/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa Pública Social de Agua Saneamiento S.A (EPSAS S.A.) contra la Superintendencia Tributaria General.

descargos del demandante). Son estos los antecedentes que otorgan al demandante la legitimación activa para la presente causa.

b).- La Administración Tributaria, a través de GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, notificó al representante legal de Aguas del Illimani S.A., actual EPSAS S.A. con el inicio de verificación externa para la verificación del IUE gestión 2003, efectuando los requerimientos para la entrega de documentación respaldatoria como duplicados de declaraciones juradas del IUE, comprobantes de egresos e ingresos con respaldo, estados financieros y dictamen de auditoria de las gestiones 2001, 2002 y 2003, plan- código de cuentas contables, libros de contabilidad, inventarios de activos fijos, cuadro comparativo de depreciación de activos fijos y amortización de las gestiones 2001, 2002 y 2003, detalle de activos fijos con fechas de incorporación, etc., (fs. 1 a 10; 12 a 27 Carpeta I), a fin de establecer el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas con incidencia en las diferencias establecidas en amortización acelerada en otros activos, depreciación en exceso de activos fijos y diferencia en la Utilidad Contable del Formulario 80, situación que motivó a que la empresa demandante solicite al SIN plazos adicionales para cumplir dichos requerimientos, no obstante de estas solicitudes, EPSAS S.A. incumplió con la entrega de la documentación extrañada, presentando únicamente parte de la documentación, dando lugar a que se levanten en su contra Actas de Infracción por incumplimiento, resultando en consecuencia falsa la afirmación del demandante cuando refiere que la Administración Tributaria no le dio lugar a presentar documentación. Por otra parte, el reconocimiento que hace EPSAS S.A. a momento de presentar los descargos a la Vista de Cargo, en sentido de haber cancelado las sumas de Bs. 2.402 y Bs. 360 por las actas de incumplimiento (fs. 397 Carpeta I), denotan una confesión del demandante sobre el incumplimiento de presentación de toda la documentación solicitada por el SIN. El análisis anterior permite afirmar que durante el proceso de fiscalización, en cuanto a los ítems mencionados se refiere, no existió por parte de la Administración tributaria violación a las normas del debido proceso, menos se transgredió el derecho a la defensa del demandante, siendo incorrecta la actuación de la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, al anular los actos de la Administración Tributaria, porque no toma en cuenta que en materia de "anulación", el art. 55 del DS N° 27113 Reglamentario de la Ley 2341 (LPA), determina la procedencia de la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, es decir, únicamente cuando estos vicios situó al contribuyente en estado de indefensión, presupuesto que en autos no se ha dado.

c).- En cuanto a la depreciación de la cuenta Edificios sin respaldo documental de propiedad, se establece que si bien es cierto que el Estado boliviano confió la concesión del servicio de agua potable a la empresa demandante, con facultades de uso y goce de algunos bienes dominiales (activos fijos y edificios); no es menos evidente que jamás se transfirió la titularidad de los mismos, (Contrato de Régimen de Bienes, Testimonio 033, cláusula tercera, numeral 3.1.8.1, fs. 6 documentos de descargo del demandante), ello implica que EPSAS S.A. no se constituye en propietario de dichos bienes, este aspecto es ratificado en la cláusula 19.2.2 del Contrato de Concesión de Aprovechamiento de Aguas y Servicio Público de Agua Potable y Alcantarillado en las ciudades de La Paz y El Alto

(testimonio N° 34 de 15 de abril de 1998, fs. 22 a 23 documentos de descargo) por lo que la pretensión del demandante para deducir del IUE la depreciación de estos activos fijos no es legal, toda vez que el art. 26 del DS N° 24001 de 26 de junio de 1995. Reglamentario del IUE, determina: *“Se considera como gasto deducible la depreciación de un bien inmueble que debe estar a nombre del contribuyente”*. A mayor abundamiento, de la lectura de los contratos referidos, se infiere que el Estado Boliviano primero a través del SIRESE y luego a través del SEMAPA concedió el derecho de uso, goce y disfrute, de los bienes inmuebles de su propiedad, pero nunca transfirió el derecho propietario ni siquiera por el tiempo que dure el periodo de la concesión. Respecto a estos Contratos suscritos entre el Estado Boliviano y entonces Aguas del Illimani, actual SEMAPA S.A., es necesario considerar la previsión contenida en el art. 14 de la Ley 2492 CTb) que señala: *“I. Los convenios y contratos celebrados entre particulares sobre materia tributaria en ningún caso serán oponibles al fisco, sin perjuicio de su eficacia o validez en el ámbito civil, comercial u otras ramas del derecho. II. Las estipulaciones entre sujetos de derecho privado y el Estado, contrarias a las leyes tributarias, son nulas de pleno derecho.”*

d).- En lo referente a los reparos establecidos en el rubro 9 inc. c) del Formulario 80, que disminuyen la utilidad neta imponible (disminución por absorberencia, provisión para Cuentas Incobrables, intereses financieros activados, mano de obra y gastos de reparación, pago del impuesto IPBI-IPVA, bono de producción, provisión para contingencias), este Tribunal Supremo de Justicia arriba a la conclusión de que los reparos establecidos por estos conceptos, obedecen a una minuciosa revisión de la documentación presentada por el demandante en sede administrativa, no otra cosas significa el hecho de que la Administración Tributaria analizó la prueba que cumplía con el voto del art. 81 de la Ley N° 2492, en cuya observancia se rechazaron aquellas que no cumplían con esta disposición legal, (Las manifiestamente inconducentes, meramente dilatorias, superfluas o ilícitas. 2. Las que habiendo sido requeridas por la Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubiera dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la Resolución Determinativa. 3. Las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo), dando como resultado inclusive en la Resolución Determinativa el levantamiento del reparo de Bs. 242.760 por concepto de IUE imputado como gasto para la deducción del IUE F-80 gestión 2003 (gastos no deducibles, fs. 3 de la R.D. 124/2007).

e).- De los puntos anteriores se concluye indubitablemente, que la Administración Tributaria en su accionar en relación a la orden de Verificación Externa y posterior emisión de la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC01/07 y la Resolución Determinativa N° 124/2007, ha observado de manera puntual el mandato de los arts. 96 y 99 de la Ley N° 2492, así como las citadas precedentemente, no siendo posible la aplicación del art. 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo para establecer la de estos actos, por lo que la entonces Superintendencia Tributaria General, al pronunciar la Resolución STG-RJ/0195/2008 de 20 de marzo de 2008, que resolviendo el Recurso Jerárquico revoca la Resolución del inferior, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 124/2007, no ha transgredido el ordenamiento jurídico establecido en



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

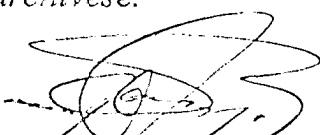
Exp. 409/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa Pública Social de Agua Saneamiento S.A (EPSAS S.A.) contra la Superintendencia Tributaria General.

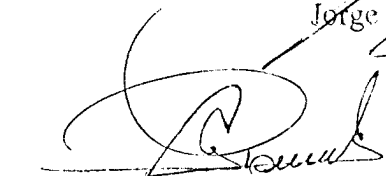
materia tributaria, no siendo evidentes los extremos aducidos por el demandante.


POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda, y en su mérito subsistente y con total validez la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0195/2008 de 20 de marzo de 2008 pronunciada por el entonces Superintendente Tributario General.

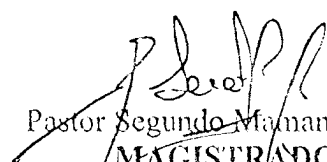
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada.

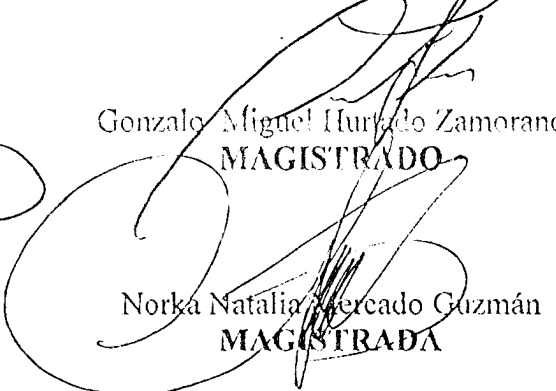
Regístrese, notifíquese y archívese.

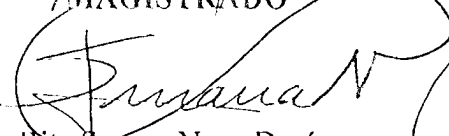

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE

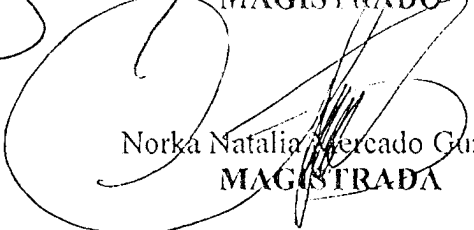

Rómulo Calle Mamani
DECANO



Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO



Pastor Segundo Mamani Villea
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Sintura Juaniqueña
MAGISTRADA

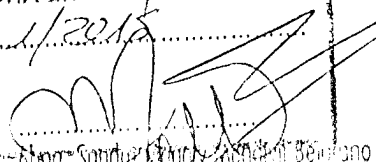

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
 SALA PLENA
 SECRETARÍA DE SALA
 ORGANISMO JUDICIAL DE BOLIVIA
 SALA PLENA

GESTIÓN: 2015
 SENTENCIA N° 15 FECHA 23 de febrero
 LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015

Coferencia =
 VOTO DISIDENTE:


 Abog. Sánchez
 SECRETARÍA DE SALA
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

