

02-09-14

Hr. 11.04

Exp. 534/2012 Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria

SALA PLENA

SENTENCIA:

24/2014

FECHA:

Sucre, 27 de marzo de 2014

EXPEDIENTE N°:

534/2012

PROCESO:

Contencioso Administrativo.

PARTES:

Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales representada contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria

MAGISTRADA RELATORA:

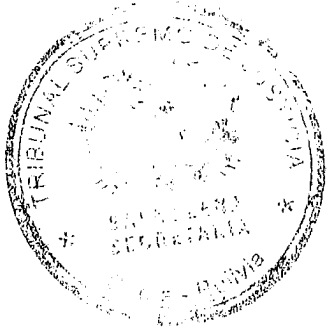
Rita Susana Nava Duran

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Pedro Medina Quispe contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Julia Susana Ríos Laguna.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 18 a 20, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0374/2012 de 4 de junio del 2012, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación de fojas 48 a 50; réplica de fojas 63 a 65; duplica de fojas 68.

CONSIDERANDO I: Que la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Pedro Medina Quispe, en virtud al artículo 2 de la Ley 3092 de 7 de julio del 2005 y artículo 70 de la Ley 2341 de Procedimiento Administrativo y artículos 778 y siguientes del Código de Procedimiento, en tiempo hábil interpone demanda contencioso administrativa, pidiendo revocar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0374/2012 de 4 de junio del 2012 y en consecuencia mantener firme y subsistente la Resolución Administrativa Nro. 0510/2011 de 18 de noviembre de 2011, con los siguientes fundamentos:

1. El 30 de agosto de 2011, mediante memorial, la Asociación Cristiana Benéfica de Rehabilitación y Reinserción de Marginados REMAR BOLIVIA, solicita exención de pago del Impuesto a las Utilidades de las Empresas, adjuntando la documentación requerida y el 18 de noviembre de 2011, se emite la Resolución N° 510/2011, que dispuso la improcedencia de la solicitud de reconocimiento como entidad exenta de pago del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.
2. La errónea anulabilidad de la Resolución Administrativa N° 0510/2011, por supuestos vicios, se funda en:
 - a) El contribuyente no señaló expresamente dentro de sus estatutos los requisitos previstos en el artículo 49 párrafo 2 inc. b) de la Ley 843, modificado por la Ley 2493, concordante con el artículo 8 párrafo II de la Resolución Normativa de Directorio 10-0030-05 de 14 de septiembre de 2005, por tanto no se puede confundir dos extremos, la carencia de elementos y la falta de fundamentación, como la Autoridad General de Impugnación Tributaria pretende hacer creer, es decir al no existir dentro de sus Estatutos lo dispuesto por la norma, la Administración Tributaria no puede entrar a fundamentar aspectos no contemplados.
 - b) De la lectura de los Estatutos de la institución a ser exenta de tributos, se tiene que no existe la condición de que todos los ingresos por la actividad, vayan destinados exclusivamente a financiar la actividad exenta y la prohibición de que no sean distribuidos entre sus asociados, como exige el artículo 49 de la Ley 843, modificado por la Ley 2493, y el artículo 3 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0030-05 de 14 de septiembre de 2005. El citado Estatuto no contiene específicamente lo establecido en el artículo 49 inc. b) de la Ley 843 que señala: *"Las utilidades obtenidas por las asociaciones civiles, fundaciones o instituciones no lucrativas autorizadas legalmente que tengan convenios suscritos, y que desarrollen las siguientes actividades: religiosas, de caridad, beneficencia, asistencia social, educativas, culturales, científicas, ecológicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, sindicales o gremiales. Esta franquicia procederá siempre que no realicen actividades de intermediación financiera u otras comerciales, que por disposición expresa de sus estatutos, la totalidad de los ingresos y el patrimonio de las mencionadas instituciones se destinen exclusivamente a los fines enumerados, que en ningún caso se distribuyan directa o indirectamente entre sus asociados y que, en caso de liquidación, su patrimonio se distribuya entre entidades de igual objeto o se done a instituciones públicas, debiendo dichas condiciones reflejarse en su realidad económica"*. Aspecto que no fue modificado en el Estatuto de la Asociación Cristiana Benéfica



de Rehabilitación y Reinserción de Marginados REMAR BOLIVIA, toda vez que el mismo contempla en caso de liquidación el "saldo" se distribuirá entre instituciones de igual objeto o en su defecto irá al Estado; sin embargo el término saldo no es contemplado en la norma sino patrimonio; por otra parte el estatuto debe establecer también que los ingresos que existieren por actividades comerciales, serán destinados exclusivamente a financiar la actividad exenta del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, aspectos que al no ser reflejados en el Estatuto, ocasionaron el rechazo a la solicitud de exención de pago del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas de la Asociación Cristiana Benéfica REMAR Bolivia.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de 11 de septiembre de 2012 (fs. 22) y corrido en traslado a Julia Susana Ríos Laguna, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ésta responde a la demanda (fs. 48 a 50), solicitando se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa, con los siguientes fundamentos:

1. Corresponde aclarar que el sujeto pasivo, anteriormente solicitó la exención del IUE, que fue rechazada por la Resolución N° 089/2010, cuyas observaciones, que fueron subsanadas de manera parcial, volviendo a solicitar la exención que fue negada nuevamente con la Resolución N° 510/2011, dicha resolución, dentro de los antecedentes de hecho se limita a enunciar los requisitos previstos en el inc. b) del artículo 49 de la Ley N° 843, modificado por el artículo 2 de la Ley 2493, estableciendo que la Asociación Cristiana Benéfica de Rehabilitación y Reinserción de Marginados REMAR BOLIVIA, incumplió los mismos, siendo evidente que no realizó una fundamentación motivada que explique que artículos de los Estatutos, incumplan con lo dispuesto en el inc. b) párrafo II del artículo 49 de la Ley N° 843 modificado por el artículo 2 de la Ley 2493, además sin considerar que en la Resolución N° 089 de 12 de febrero de 2010, se formuló observaciones a los Estatutos, específicamente al artículo vigésimo quinto. En ese sentido la Administración Tributaria impidió al sujeto pasivo asumir defensa, vulnerando el debido proceso e incumpliendo con lo dispuesto en los artículos 28 incs. b) y c) de la Ley 2341 y 31 del Parágrafo II del Decreto Supremo 27113 aplicables en virtud del artículo 74 de la Ley 2492.
2. La Administración Tributaria observó que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no señaló expresamente qué artículo de los Estatutos de Asociación Cristiana Benéfica de Rehabilitación y Reinserción de Marginados REMAR BOLIVIA, es aplicable para las exenciones. Cabe reiterar que en la resolución de Recurso Jerárquico no se ingresó a la evaluación del cumplimiento de los Estatutos de la Asociación Cristiana Benéfica de Rehabilitación y Reinserción de Marginados REMAR BOLIVIA, al evidenciarse la falta de fundamentación en la Resolución N° 510 /2011 impugnada por la Asociación Cristiana Benéfica de Rehabilitación y Reinserción de Marginados REMAR BOLIVIA y se pronunció por la nulidad de la misma por vicios de forma, aspecto que ameritó evaluación previa, como declaró, el Acápite IV Cuestión Previa de la Fundamentación técnico-jurídica, por lo que el agravio expuesto carece de sustento legal.

CONSIDERANDO III: Que al haberse utilizado el derecho de réplica y dúplica previsto en el artículo 354 párrafo II del Código de Procedimiento Civil, corresponde resolver el fondo de la causa de conformidad al artículo 354 párrafo III del citado Cuerpo Legal.

Que de la compulsión de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a un aspecto que es: *"Si la Autoridad General de Impugnación Tributaria conforme a la legislación vigente podía anular hasta el vicio más antiguo el proceso de exención de pago del Impuesto sobre Utilidades de las Empresas de la Asociación Cristiana Benéfica de Rehabilitación y Reinserción de Marginados REMAR BOLIVIA"*.

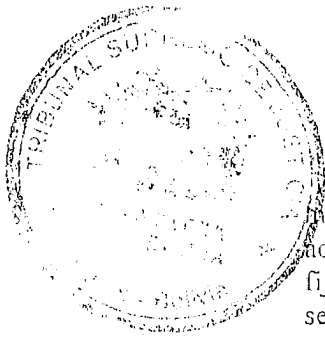
Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

1. Es necesario referirse a los párrafos I y II del artículo 36 de la Ley del Procedimiento Administrativo (Ley 2341) que establece que: *I. Serán anulables los actos administrativos que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico distinta de las previstas en el artículo anterior. II. No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.* La anterior norma es complementada con el artículo 55



del Reglamento a la Ley del Procedimiento Administrativo que expresamente dispone: *"Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas"*. De tal forma, que la autoridad administrativa tributaria, puede disponer la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, siempre y cuando se haya ocasionado indefensión a los administrados o se lesione el interés público.

2. La Sentencia Constitucional N° 0275/2012 de 4 de junio de 2012, ha establecido que toda resolución sea jurisdiccional o administrativa a fin de garantizar el debido proceso, exige a la autoridad administrativa exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustenta la parte dispositiva de la Resolución Administrativa, para que la parte afectada por la Resolución Administrativa sepa exactamente cuales son las razones de motivaron decisión final y si quiere, posteriormente poder impugnar esa resolución, la citada Sentencia Constitucional expresamente señala *"...La jurisprudencia del Tribunal Constitucional, contenida en la SC 0752/2002-R de 25 de junio, recogiendo lo señalado en la SC 1369/2001-R de 19 de diciembre, ha establecido que el derecho al debido proceso '...exige que toda Resolución sea debidamente fundamentada. Es decir, que cada autoridad que dicte una Resolución debe imprescindiblemente exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustenta la parte dispositiva de la misma. Que, consecuentemente cuando un Juez omite la motivación de una Resolución, no sólo suprime una parte estructural de la misma, sino también en los hechos toma una decisión de hecho no de derecho que vulnera de manera flagrante el citado derecho que permite a las partes conocer cuáles son las razones para que se declare en tal o cual sentido; o lo que es lo mismo cuál es la ratio decidendi que llevó al Juez a tomar la decisión"*.
3. Por otro lado, se debe indicar que el derecho a la defensa conforme la Sentencia Constitucional N° 0024/2005 de 11 de abril de 2005, en materia de procedimiento administrativo comprende el derecho a la motivación o justificación de la resolución administrativa, en ese sentido, la referida Sentencia Constitucional expresamente señala: *"(...)Respecto al derecho de defensa en el procedimiento administrativo, la doctrina reconoce que al igual que la defensa en juicio, consagrada constitucionalmente, es también un derecho aplicable al procedimiento administrativo, comprendiendo los derechos: a) a ser oído; b) a ofrecer y producir prueba; c) a una decisión fundada; y d) a impugnar la decisión; razonamiento coincidente con el expresado por la jurisprudencia constitucional que, en la SC 1670/2004-R, de 14 de octubre, estableció la siguiente doctrina jurisprudencial "(...) es necesario establecer los alcances del derecho a la defensa reclamado por la recurrente, sobre el cual este Tribunal Constitucional, en la SC 1534/2003-R, de 30 de octubre manifestó que es la: '(...) potestad inviolable del individuo a ser escuchado en juicio presentando las pruebas que estime convenientes en su descargo, haciendo uso efectivo de los recursos que la ley le franquea. Asimismo, implica la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal en las mismas condiciones con quien lo procesa, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos; interpretación constitucional, de la que se extrae que el derecho a la defensa alcanza a los siguientes ámbitos: i) el derecho a ser escuchado en el proceso; ii) el derecho a presentar prueba; iii) el derecho a hacer uso de los recursos; y iv) el derecho a la observancia de los requisitos de cada instancia procesal" (las negrillas son nuestras)"*.
4. De la precedente jurisprudencia constitucional mencionada, se establece, que el derecho a la defensa contiene entre otros derechos a una decisión fundada o dicho de otra forma a una Resolución Administrativa motivada o justificada, que implica exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustenta la parte dispositiva de la Resolución Administrativa, para que la parte afectada por la Resolución Administrativa sepa exactamente cuales son las razones de motivaron decisión final y posteriormente poder impugnar esa resolución. Sobre la falta de



Exp. 534/2012 Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria

- motivación de la resolución administrativa (sobre todo en materia de sanciones administrativas), la Sentencia Constitucional 0873/2013 de 20 de junio de 2013 ha fijado con claridad que esta falta implica la lesión al derecho a la defensa y por ello señala: *"La insuficiente motivación y fundamentación de las resoluciones administrativas en sede administrativa implica lesión del derecho a la defensa, por cuanto se da lugar a incertidumbre al procesado respecto al por qué de determinada sanción, tal cual ha ocurrido en autos"*.
5. En el caso de autos, de la revisión de la Resolución N° 0510/2011 de 18 de noviembre de 2011 que declara improcedente la solicitud de reconocimiento de entidad exenta del Impuesto sobre las Utilidades de la Empresas (fs. 1 a 5 de los Antecedentes Administrativos signados con fojas 1 a 141), que fue anulada como efecto de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0374/2012 de 4 de junio del 2012, se evidencia que esta no se encuentra motivada, ya que solo hace transcripción de entre otras normas de los artículos 8, 19 y 20 del Código Tributario, artículo 49 de la Ley de Reforma Tributaria (Ley 843) y artículo 8 de la Resolución Normativa de Directorio Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-05 de 14 de septiembre de 2005, por lo que la motivación de la Resolución Administrativa, no se encuentra cumplida, al no exponerse las razones de la declaración de improcedencia de la solicitud de reconocimiento de entidad exenta del Impuesto sobre las Utilidades de la Empresas de la Asociación Cristiana Benéfica REMAR Bolivia. En el caso de autos, la simple mención de las normas, hace que se mantengan desconocidas las razones de la declaración de improcedencia y no se muestre el razonamiento lógico concreto fundado en los hechos y normas jurídicas y la interpretación de la norma que otorga la Autoridad Administrativa Tributaria para declarar improcedente la solicitud de exención del Impuesto sobre las Utilidades de la Empresas de la Asociación Cristiana Benéfica REMAR Bolivia. En síntesis, la falta de motivación o justificación de la Resolución N° 0510/2011 de 18 de noviembre de 2011, hace que se configure la causal de anulabilidad prevista en el art. 36 párrafo II de la Ley del Procedimiento Administrativo (Ley 2341), aplicable al caso de autos de conformidad al artículo 74 numeral 1 del Código Tributario (Ley 2492) en cuando a que habría causado indefensión al contribuyente Asociación Cristiana Benéfica REMAR Bolivia.
 6. En conclusión, la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0374/2012 de 4 de junio del 2012, que anula obrados hasta la Resolución N° 0510/2011 de 18 de noviembre de 2011, ha procedido de acuerdo a lo previsto en los párrafos I y II del artículo 36 de la Ley del Procedimiento Administrativo y 55 del Reglamento a la Ley 2341 de Procedimiento Administrativo, aplicables al presente caso por mandato del artículo 74 numeral 1 del Código Tributario (Ley 2492), que facultan a poder de oficio o petición de parte disponer la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo a la Autoridad Administrativa Tributaria, cuando se cause indefensión.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, de conformidad de conformidad al artículo 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil declara **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fojas 18 a 20, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Lic. Pedro Medina Quispe contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por Julia Susana Ríos Laguna y en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0374/2012 de 4 de junio de 2012 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

No suscribe el Magistrado Pastor Segundo Mamani por presentar voto disidente.

Regístrese, notifíquese y tómesese razón.

Fdo. Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE

Fdo. Rómulo Calle Mamani
DECANO

Fdo. Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Fdo. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO



Exp. 534/2012 Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria

Fdo. Rita Susana Nava Durán

MAGISTRADA

Fdo. Norka Natalia Mercado Guzmán

MAGISTRADA

Fdo. Maritza Suntura Juaniquina

MAGISTRADA

Fdo. Fidel Marcos Tordoya Rivas

MAGISTRADO

Fdo. Sandra Magaly Mendivil Bejrano

Secretaria de Sala

Sala Plena