



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

19

INFORME N° 11/16 (18-01-16) 540 A 88

H.R. N° 317 (10-01-11)

18-01-16

SALA PLENA

18:07

SENTENCIA: 43/2015.
FECHA: Sucre, 10 de marzo de 2015.
EXPEDIENTE N°: 534/2008.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Jorge Alfonso Toro Zárate contra la Superintendencia Tributaria General.
MAGISTRADO RELATOR: Jorge Isaac von Borries Méndez.

Pronunciada dentro del proceso Contencioso Administrativo seguido por Jorge Alfonso Toro Zárate, contra la Superintendencia Tributaria General.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda Contencioso Administrativa de fs. 65 a 80 vta., impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ/0302/2008 de 26 de mayo de 2008, emitida por el Superintendente Tributario General a.i.; la contestación de fs. 93 a 100 vta., los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que, la Gerencia Distrital de la Superintendencia Tributaria de Chuquisaca, notificó a Jorge Alfonso Toro Zárate con la Resolución Determinativa N° 120/2007 de 14 de septiembre de 2007 que determina de oficio las obligaciones impositivas del contribuyente en Bs. 874.237.- por concepto de IVA, IT y RC-IVA, monto que incluye impuesto omitido, mantenimiento de valor e intereses de las gestiones fiscales 1999, 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004 y multa por conducta tributaria que alcanza a Bs. 379.371.-. Ante esta Resolución Determinativa, el ahora demandante, planteó Recurso de Alzada que mereció Resolución que confirmó la Resolución Determinativa. Posteriormente, el contribuyente interpuso Recurso Jerárquico que a su turno, revocó parcialmente la Resolución STR/CHQ/RA 0014/2008 de 15 de febrero de 2008, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional Chuquisaca, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Jorge Alfonso Toro Zárate contra la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); en consecuencia, mantuvo firme y subsistente el tributo omitido, mantenimiento de valor e intereses establecidos en la Resolución Determinativa N° 120/2007 de 14 de septiembre de 2007 de Bs. 874.237.-, equivalentes a 699.759.- UFVs por IVA, IT y RC-IVA, correspondientes a las gestiones 1999 a 2004, modificando la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa N° 120/2007, sólo en el importe de la sanción debido a la prescripción de los periodos fiscales enero a noviembre de 1999 para el IVA, IT y RC-IVA de Bs. 1.253.611.- equivalentes a 1.003.426.- UFV a Bs. 1.231.367.- equivalentes a 985.619.- UFV; conforme lo establece el inc. a) del art. 212-I de la Ley 3092 (Título V del Código Tributario Boliviano).

En tal sentido, previa relación de antecedentes en aplicación del art. 778 del Código de Procedimiento Civil agotado el procedimiento administrativo, Jorge Alfonso Toro Zárate, interpone demanda contencioso-administrativa, fundamentando su acción en síntesis, en los siguientes términos:

1.- El demandante aduce la nulidad de la Vista de Cargo por vulneración del inc. g) del art. 18 del Decreto Supremo N° 27310, debido a que la

Administración Tributaria en la nueva Vista de Cargo que realizó, incluye la calificación preliminar de la conducta como evasión fiscal para los periodos comprendidos en la Ley 1340 y como omisión de pago para los periodos comprendidos en la Ley 2492, manifestando que la Vista de Cargo cumple con los requisitos observados por su persona, ya que la calificación en fase de Vista de Cargo es preliminar donde se indican los porcentajes pero que aún no corresponde liquidar porque está sujeta a descargos, liquidación final de la sanción que se establece en la Resolución Determinativa. Es decir, que en ninguna de sus partes le impone la sanción que fuera reclamada, limitándose a indicar referencialmente el tipo de conducta y la consecuencia derivada de estos hechos, apreciación que está plenamente demostrada por incumplimiento del inc. g) del art. 18 del D.S. N° 27310 en la emisión de la Vista de Cargo, sancionada con la nulidad de obrados y la incorrecta apreciación de la Superintendencia Tributaria General de la normativa referida en la emisión de la Resolución Jerárquica, le causa agravio y perjuicio económico en su patrimonio por lo que corresponde que ese grave error de apreciación e interpretación sea corregido en la Resolución del proceso Contencioso Administrativo con la nulidad de obrados hasta la emisión de una nueva Vista de Cargo que observe lo legislado por el artículo señalado.

2.- Nulidad de la Resolución Determinativa por vulneración del art. 99-II del Código Tributario y art. 19 del Decreto Supremo N° 27310.

2.1 En relación a los descargos presentados, señala que existe error de hecho y de derecho porque presentados en el memorial de 24 de julio de 2007, fueron analizados en una fecha anterior y por haberse dado respuesta a los descargos mediante nota de 22 de agosto de 2007 que no están subsumidos en la fundamentación de hecho en la Resolución Determinativa.

2.2 En relación a la supuesta falta de inscripción indica que en la fundamentación técnica jurídica de la Resolución del Recurso Jerárquico, se establece y reconoce claramente que su inscripción fue realizada el 21 de julio de 1992 en la Dirección General de Impuestos Internos con el Número de Registro Único de Contribuyentes (RUC) 5014334. En este sentido, se ha considerado inválido a la fecha del nacimiento del hecho imponible, observando que los certificados de RUC son impresos y no manuscritos. Al respecto, la repartición tributaria ha forzado en su interpretación y valoración las normas invocadas, puesto que la supresión de un registro o su invalidez, no puede ser aplicada a criterio de la Administración Tributaria, ya que para ser invalidada debe haber estado inserta expresamente en el Decreto Supremo 23608, que la misma Administración Tributaria confiesa, que alguna vez contó con un Registro Tributario, aspecto que le causa agravios y perjuicios en su patrimonio.

3.- Inconstitucionalidad del párrafo tercero de la Resolución Transitoria Primera del Decreto Supremo N° 27310:

El demandante aduce la inconstitucionalidad señalada en relación a la prescripción, puesto que al ser un Decreto Supremo de jerarquía inferior a la ley, no podía modificar el contenido de la Ley N° 2492. El art. 150 de esta Ley en relación a la prescripción establece: "Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable". En el anterior Código Tributario, es decir en la Ley N° 1340, se establecía un periodo de prescripción de cinco años (art. 52), claramente mayor al señalado por el art. 59 de la Ley N° 2492, lo que lleva a la aplicación de la retroactividad de la ley prevista. La misma disposición en conflicto también entra en contradicción con la Disposición Final Novena que establece la vigencia de la Ley N° 2492 y principalmente con la Disposición Transitoria Primera de la Ley 2492 ya que la misma dispone los casos en los cuales, pese a la vigencia de esta Ley, se aplicará la Ley N° 1340, citando expresamente, en este caso, a los procedimientos administrativos y procesos judiciales en trámite a la fecha de la publicación del presente Código hasta su conclusión. Finalmente, sobre el punto precedente, el demandante anuncia que promoverá Recurso Indirecto o Incidental de Inconstitucionalidad.

4.- Ilegal determinación de cargos sobre periodos prescritos:

El demandante indica que la Resolución Jerárquica realiza una ilegal determinación de cargos sobre periodos prescritos, pues establece que la prescripción de la obligación tributaria sería diferente de la prescripción de los ilícitos tributarios, aplicando en este caso, las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley N° 1340, para analizar la obligación tributaria y la sanción cuando corresponde aplicar al caso de prescripción el art. 150 de la Ley 2492 y no de la Ley N° 1340, en relación con la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo 27310, debido a la aplicación preferente de la Ley 2492, además, de la ilegal ampliación de prescripción a siete años por la supuesta falta de inscripción en el RUC y en la interrupción y suspensión del curso de la prescripción.

5.- De la prescripción de la sanción.

Manifiesta en cuanto se refiere a la prescripción de la sanción que no fue especificada en la Vista de Cargo dictada en forma previa a la Resolución Determinativa N° 120/2007. Reitera de su parte que no existe obligación principal en los tributos que ilegalmente se le pretende imputar, conforme lo ha fundamentado en el numeral referido a la prescripción a la cual se remite en calidad de fundamentación, menos existe obligación por sanciones que cumplir las cuales también se encuentran prescritas. Prescripción que no sólo alcanza al periodo fiscal de enero a noviembre de 1999, sino desde el periodo fiscal 1999 hasta el 2004 inclusive.

6.- Ilegal imposición de tributos: doble tributación:

El demandante manifiesta que la Resolución Jerárquica reitera una ilegal imposición de una doble tributación sobre la colocación de capital con intereses, el IVA y el RC-IVA al mismo tiempo. Asimismo, dice que es ilegal la aplicación del IVA puesto que las operaciones de préstamo de dinero (mutuo) con intereses, no representa la prestación de un servicio ni otra prestación, además de que el art. 3 de la Ley 843, que contiene la lista de sujetos pasivos del IVA, no le incluye como sujeto pasivo y que el art. 2 párrafo segundo de la misma Ley, excluye del objeto de este impuesto a los intereses por operaciones financieras, créditos otorgados o depósitos recibidos por entidades financieras, lo que permite observar que las operaciones de préstamo o mutuo, no son consideradas como prestaciones.

Por otra parte, en el acápite de naturaleza de la base imponible del IVA, indica que no se puede concebir a los intereses cobrados, como el precio neto de venta establecido en el art. 5 de la Ley N° 843 que señala que constituye la base imponible el precio neto de venta de bienes muebles, de los contratos de obra y de prestaciones de servicios y de toda otra prestación, con el añadido de que sólo la ley en observancia de los principios rectores constitucionales y de legalidad puede crear, modificar y suprimir tributos, definir el hecho generador, fijar la base imponible y designar al sujeto pasivo; es decir, al no existir obligación tributaria establecida por ley en el caso del IVA, no existe sujeto pasivo y menos base imponible que tenga que cobrarse como impuesto omitido y menos sanciones y multas a imponerle:

7.- Aplicación del impuesto a las transacciones:

Manifiesta que la Superintendencia Tributaria, a tiempo de emitir la Resolución del Recurso Jerárquico, no ha valorado ni ha aplicado la base de determinación imponible y correcta en función a la base cierta que es reconocida como la aplicada en forma expresa por la Superintendencia Tributaria General en la Resolución, ahora impugnada, y no sustentada en base presunta o mixta que fue la que aplicó la Administración Tributaria en la emisión de la Vista de Cargo y en la consiguiente Resolución determinativa, sobre montos irreales que no fueron cobrados efectivamente por concepto de intereses en las operaciones de colocaciones de capital en calidad de mutuo, aplicación correcta de la base imponible que conllevaría a una determinación del monto del Impuesto a las Transacciones (IT) mucho menor a la determinada en sede administrativa y por ende de los accesorios de ley.

8.- Aplicación del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado: Indica que la Determinación de Cargos del RCA-IVA que fuera resultado de la Resolución Determinativa sin la debida fundamentación de hecho y de derecho, y confirmada en el mismo punto de la fundamentación técnico jurídica de la Resolución el Recurso jerárquico está viciada y sancionada con nulidad conforme al mandato del art. 99-II del Código Tributario vigente, ya que la fundamentación esgrimida en la Resolución del Recurso Jerárquico no debe ni puede convalidar la falta de fundamentación de las resoluciones dictadas por los inferiores en la etapa administrativa; consideró válidos y en algunos casos no válidos, lo cual le induce en indefensión y le coarta el derecho de defensa al no conocer con certidumbre los casos aceptados y los no aceptados.

A continuación bajo el epígrafe de ilegal base de cálculo, se refiere a que las autoridades deben considerar que la imputación de estas recuperaciones (intereses), en principio al ser una situación de mora, no puede ser considerada como interés (rendimiento) sino después de recuperar el capital. Asimismo, de conformidad al art. 317 del Código Civil, dicha imputación a capital o a interés es una potestad facultativa del acreedor y como lo señaló sólo puede entenderse que se está obteniendo un ingreso cuando el deudor moroso devuelve el capital, por lo que la Superintendencia Tributaria General, así como la Administración Tributaria, no han determinado la base de determinación imponible correcta y real en función a la base cierta sobre ingresos que no se dieron



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

por concepto de intereses en las operaciones de colocaciones de capital en calidad de mutuo, consiguientemente el verdadero sentido y naturaleza del impuesto, en aplicación de los principios de legalidad y capacidad contributiva consagrados en nuestra Constitución Política del Estado, es únicamente la Ley la que puede establecer la base imponible de los tributos, razón por la cual tanto la Resolución Determinativa cuanto la Resolución del Recurso de alzada y jerárquico que la confirma, contravienen el art. 42 del Código Tributario que a la letra dice: "La base imponible es la unidad de medida, valor o magnitud obtenida de acuerdo a las normas legales respectivas sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar".

Bajo el epígrafe de descargos presentados al RC-IVA y no considerados, expresa que con referencia a los descargos de los préstamos presentados sobre los cuales no corresponde ningún cargo, aclara que su persona no ha percibido ningún ingreso sobre las operaciones detalladas en el memorial de descargo y que fueron objeto de juicios por su incumplimiento y en la mayoría de los casos no se logró más que la recuperación de porciones del capital prestado, no así ingresos por intereses, aspectos que constituyen falta de valoración adecuada y de aplicación e interpretación errónea de la ley correspondiendo corregir ese grave y extremo error al momento de dictarse la sentencia.

9.- Sobre la base imponible de la determinación: El demandante arguye que se ha determinado impuestos omitidos y no consentidos sobre elementos inexistentes y presuntos sobre periodos intermedios, lo que lleva a la nulidad del acto administrativo como establece el art. 34 de la Ley N° 2341 por carecer de objeto y haber sido dictado prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legal, habiendo fiscalizado la Administración Tributaria sobre base cierta, confesando que también actuaron sobre base presunta entre periodos intermedios y verificación sobre base mixta, ocasionándole grave perjuicio material en su patrimonio legalmente adquirido y vulnerado de la misma manera que las normas antes descritas, error de interpretación y de aplicación de la norma que debe ser subsanada en resolución al haberse determinado supuestos impuestos omitidos y no consentidos de su parte sobre elementos inexistentes y presuntos ya explicados anteriormente.

Finalmente, dice que con referencia al IVA y RC-IVA y su pretendida aplicación en forma conjunta llegando a sumar el 26 % sobre el mismo hecho generador, constituyendo por lo tanto doble tributación por ser ambos impuestos contradictorios e inaplicables en forme conjunta o simultánea en la misma operación.

CONSIDERANDO II. Que mediante memorial de fs. 93 A 100 vta., Carlos Castañón Barrientos, se apersonó en representación de la Superintendencia Tributaria General; contestó la demanda, que fue admitida por providencia de fs. 88 y de la misma forma que en el Considerando anterior se desarrolló los fundamentos de la demanda, se procede con la contestación a la misma en los siguientes términos:

Al punto II-1. Sobre la alegada nulidad de la Vista de Cargo por vulneración del inc. g) del art. 18 del Decreto Supremo 27310 debido a que en ninguna de sus partes le impone la sanción que le fuera reclamada,

manifiesta que el referido art. 18 inc. g) del indicado Decreto Supremo establece: "La Vista de Cargo que dicte la Administración deberá consignar los siguientes requisitos esenciales: ...g) Acto u omisión que se atribuye al presunto autor así como la calificación de la sanción en el caso de las contravenciones tributarias y requerimiento a la presentación de descargo en el marco de lo dispuesto en el parágrafo I del art. 98 de la Ley N° 2492. En la especie la Vista de Cargo N° 10-VC-Vi-108205010-016/07 de 11 de junio de 2007, textualmente señala: "Se evidenció que el contribuyente omitió la declaración y pago de los ingresos percibidos por cobro de intereses sobre préstamos de dinero, por lo que acuerdo a lo establecido por el art. 116 de la Ley 1340, estos hechos constituyen evasión fiscal sancionados con el 50 % del tributo omitido actualizado, para los periodos correspondientes a las gestiones 1999, 2000, 2001, 2002 y enero a septiembre de 2003 y contravención tributaria como omisión de pago por los periodos correspondientes a los de octubre a diciembre del 2003 y la gestión 2004, de acuerdo a lo establecido en los arts. 148, 160-1), 2) y 3) y 165 del Código Tributario Boliviano (Ley 2492), correspondiendo una sanción preliminar al 100 % del tributo omitido actualizado calculado a la fecha del vencimiento.

Al punto II-2. Sobre el hecho argüido por el demandante de la nulidad de la Resolución Determinativa por vulneración del art. 99-II de la Ley 2492 y art. 19 del Decreto Supremo 27310, sobre la existencia de error de hecho y de derecho porque sus descargos presentados con memorial de 24 de julio de 2007, fueron analizados en una fecha anterior y por haberse dado respuesta a los descargos mediante nota de 22 de agosto de 2007 y no estar subsumida en la fundamentación de hecho de la Resolución Determinativa. Al respecto, la Resolución Determinativa 120/2007 de 14 de septiembre de 2007, efectúa el análisis, evaluación y valoración en forma íntegra de los descargos presentados en el memorial aludido, por lo tanto no es evidente que los descargos presentados por el demandante no fueron considerados ni analizados en la fundamentación de hecho y de derecho en la Resolución Determinativa, por el contrario, ésta cumple con el requisito de fundamentación de hecho y de derecho en cumplimiento a lo dispuesto por el art. 99-II de la Ley 2492 Código Tributario Boliviano y art. 19 del Decreto Supremo 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano.

Al punto II.3. Referido a que el demandante argumenta que la Resolución Jerárquica reconoce la inscripción en la Dirección General de Impuestos Internos con el RUC N° 5014334 y con el argumento forzado de los arts. 3 y 5 del Decreto Supremo 23680, señala que su registro sería inválido a la fecha del nacimiento del hecho imponible. Al respecto, de acuerdo a los datos de antecedentes, el demandante en fecha 21 de julio de 1992, se inscribió en la Dirección General de Impuestos Internos en el Registro Único del Contribuyente (RUC). Posteriormente el Decreto Supremo N° 23680 de 19 de noviembre de 1993, en su art. 3 establece: "Manteniéndose el carácter permanente del número de registro asignado a cada contribuyente y a fin de mejorar los sistemas de control se dispone que el nuevo carnet de contribuyente y su certificado de inscripción, deberán renovarse periódicamente, debiendo constar en los mismos la fecha de emisión y de expiración. El periodo de validez y de renovación será de tres años. Este periodo correrá para todos los casos, a partir de la fecha de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

emisión del nuevo carnet de contribuyente y su certificado de inscripción, sea por cambio de dato, sea por extravío de los mencionados documentos o por expiración del propio periodo de vigencia". Asimismo, el art. 5 del mismo Decreto Supremo, dispone: "Al vencimiento de los periodos de validez los contribuyentes deberán tramitar previa entrega de los anteriores documentos a la Dirección General de Impuestos Internos, la emisión de un nuevo carnet de contribuyente y certificado de inscripción, fecha a partir de la cual correrá el nuevo periodo de validez de los mismos". En este caso, la entrega del nuevo carnet de contribuyente y certificación de inscripción será gratuita". Prosigue indicando que en aplicación de la citada disposición legal se confirma la observación de la Administración Tributaria, en sentido de que el RUC presentado por el contribuyente no tenía vigencia a la fecha del hecho generador para las gestiones objeto de verificación.

Al punto II.4. En relación a que el demandante aduce la inconstitucionalidad del párrafo tercero de la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo N° 27310 en cuanto a la prescripción, puesto que al ser un Decreto Supremo de jerarquía inferior a la ley no podía modificar el contenido de ésta, por lo que anunció que promoverá Recurso Indirecto o Incidental de Inconstitucionalidad. Al respecto, el tercer párrafo de la Disposición Primera del Decreto Supremo 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano, establece: "Las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieren acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492, se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley 1340 de 28 de mayo de 1992 y la Ley N° 1990 de 28 de julio de 1999". Prosigue: La Sentencia Constitucional 0028/2005 de 28 de abril de 2005, dictada por el Tribunal Constitucional ha declarado la constitucionalidad del párrafo tercero de la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo N° 27310 de 9 de enero de 2004, Reglamento al Código Tributario Boliviano.

Al punto II.5. Referido a que el demandante aduce que la Resolución Jerárquica realiza una ilegal determinación de cargos sobre periodos prescritos, pues establece que la prescripción de la obligación tributaria es diferente de la prescripción de los ilícitos tributarios, aplicable en este caso las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley 1340, para analizar la obligación tributaria y la sanción cuando corresponde aplicar al caso de prescripción el art. 150 de la Ley 2492 y no la Ley 1340 con relación a la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo 27310, debido a la aplicación preferente de la Ley 2492, además de la ilegal ampliación de prescripción a siete años debido a la supuesta falta de inscripción en el RUC y la interrupción y suspensión del curso de la prescripción.

Al respecto, primero, la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 2492, establece que aquellos procedimientos administrativos que se inicien en la vigencia plena de esta ley, se tramitarán conforme a sus normas y procedimientos; sin embargo, en la parte sustantiva material, y en resguardo de la seguridad jurídica, tomando en cuenta la doctrina de los hechos cumplidos, es aplicable la Disposición Transitoria Primera de la Ley 2492, la cual establece que los procedimientos administrativos en trámite a la fecha de publicación de la Ley 2492 (04/8/2003) se

tramitarán de acuerdo con las normas de la Ley 1340. Segundo, la prescripción de la obligación tributaria es diferente de la prescripción de los ilícitos tributarios, en virtud de la aplicación temporal de las Disposiciones Transitorias Primera y Segunda de la Ley 2492 y el Decreto Supremo N° 27310. Así lo ha establecido la Sentencia Constitucional 0028/2005, con el siguiente fundamento que constituye precedente obligatorio: "Entonces el régimen de prescripción de la obligación tributaria, no puede gozar de idénticas características y alcances al régimen de prescripción de las normas sancionadoras en esta materia, por ello a de tenerse en cuenta que la imposición de sanciones no se inscribe en sentido estricto, en el marco de la relación obligacional, puesto que obligación y sanción tributarias parten de presupuestos diferentes: realización del hecho imponible y contravención al ordenamiento jurídico tributario, respectivamente". Tercero, en virtud de que en el presente caso el procedimiento de verificación se efectuó por las gestiones fiscales 1999, 2000, 2001 y 2002, corresponde aplicar la Ley 1340 para efectuar el análisis de la prescripción de la obligación tributaria y la sanción con arreglo a lo establecido en el párrafo tercero de la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo 27310, según el cual las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley 2492, se sujetarán a las Disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley 1340.

Que el art. 41-5) de la Ley 1340, prevé la prescripción como una de las causales de extinción de la obligación tributaria y el art. 52 de la misma ley, dispone que la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, prescribe a los cinco años. Asimismo, determina que el término precedente de cinco años se extenderá a siete años cuando: " a) El contribuyente o responsable no cumpla con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes; b) no declare el hecho generador o no presente las declaraciones tributarias y; c) en los casos de determinación de oficio cuando la Administración no tuvo conocimiento del hecho". Para el caso, el demandante incurrió en la omisión de inscribirse en el Registro Tributario NIT, siendo inválida su inscripción en el RUC enmarcándose en la causal para la ampliación de la prescripción a siete años.

Al punto II. 6. El demandante señala que la Resolución Jerárquica reitera la ilegal imposición de una doble tributación sobre la colocación de capital con intereses el IVA y el RC-IVA al mismo tiempo. Al respecto, sobre la supuesta doble imposición del IVA y el RC-IVA, para lo cual el demandante citó ejemplo de sujetos sobre los cuales se aplica el IVA pero no el RC-IVA o al revés, se hace necesario recordar que la naturaleza del RC-IVA, tiene el carácter de un impuesto personal a la Renta, es decir que grava los ingresos de las personas naturales a condición de que éstos no se encuentren gravados para el IUE y para la determinación de su base imponible debe excluirse el 13 % correspondiente al IVA que a diferencia del RC-IVA grava las ventas o servicios pero únicamente sobre el valor agregado por el vendedor, además la liquidación final del RC-IVA también admite las deducciones previstas en el art. 9 del Decreto Supremo N° 21531.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Por otra parte el art. 1-b) de la Ley N° 843, dispone que el IVA se aplicará sobre los contratos de obras, de prestación de servicios y toda otra prestación cualquiera sea su naturaleza realizadas dentro del territorio de la Nación.

Al II. 7. El demandante aduce que la Resolución Jerárquica en la determinación del impuesto a las transacciones, se cumple en los presupuestos de hecho y de derecho generadores del tributo por la percepción de ingresos e intereses, sin que la Superintendencia Tributaria haya valorado ni aplicado la base imponible correcta y real en función de la base cierta. Sobre este aspecto, señala que el art. 74 de la Ley 843 establece que el Impuesto a las Transacciones IT, se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el periodo fiscal por el ejercicio de la actividad gravada, considerándose como tal el valor o monto total devengados en concepto de venta de bienes, retribuciones totales obtenidas por los servicios, la retribución por la actividad ejercida, los intereses obtenidos por préstamos de dinero o plazos de financiación y en general de las operaciones realizadas. A continuación se refiere a los arts. 72 y 73 de la Ley 843 e indica que para el pago del IT el sujeto pasivo de la obligación tributaria es el señor Jorge Alfonso Toro Zárate, como persona natural que ejerce la actividad de prestamista.

Al II. 8. El demandante señaló que la Resolución Jerárquica confirma la ilegal determinación del RC-IVA que fue resuelto en la Resolución Determinativa sin la debida fundamentación de hecho y de derecho, por lo que se encuentra viciada de nulidad conforme lo establece el art. 99-II de la Ley 2492. En esta parte en la contestación se señala que el ahora demandante, en su calidad de acreedor, suscribió contratos de préstamo de dinero con terceros, mediante los cuales sus deudores se comprometen a cancelar, además del capital recibido, un interés del 3 % mensual, pagadero por mes adelantado y en caso de mora, el interés moratorio adicional del 7 % anual y de otro lado, de acuerdo a los comprobantes de traspaso obtenidos por la Administración Tributaria de los Juzgados y Archivo de la Corte Superior, se evidencia que Jorge Alfonso Toro Zárate, percibió ingresos por concepto de intereses, por consiguiente se infiere claramente que la colocación de capital préstamo fue efectuado por el contribuyente con el fin de obtener ingresos por concepto de intereses, los que de acuerdo con el inc. c) del art. 19 de la Ley 843, se encuentran comprendidos dentro del objeto del RC-IVA.

Al II. 9. El demandante dijo que no se han considerado los descargos presentados al RC-IVA. En lo que hace a este punto, de acuerdo a los comprobantes de traspaso obtenidos por la Administración Tributaria de los Juzgados y Archivo de la Corte Superior, el demandante percibió ingreso por concepto de intereses por lo que la Administración Tributaria en uso de las facultades establecidas en el art. 66 de la Ley 2492, emitió la Vista de Cargo que estableció como resultado del proceso de verificación la existencia de ingresos no declarados, correspondientes a las gestiones de 1999 a 2004 y en aplicación del art. 19 de la Ley 843 y 9 del Decreto Supremo 21531, estableció el importe por concepto de impuesto omitido del RC-IVA, posteriormente previa evaluación y valoración de los antecedentes de cargo y descargo; emitió la Resolución Determinativa N°

120/2007, cumpliendo los requisitos exigidos en el art. 99-II de la Ley 2492.

Al II.10. El demandante sostuvo que se han determinado impuestos omitidos y no consentidos sobre elementos inexistentes y presuntos sobre periodos intermedios que conlleva a la nulidad del acto administrativo como se establece en el art. 34 de la Ley 2341 por carecer de objeto y haber sido dictado prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legal. Al respecto, en el presente caso, en razón de que el demandante no presentó toda la información requerida, la Administración Tributaria la obtuvo de fuentes alternas válidas y de cuya evaluación y análisis determinó ingresos por intereses percibidos no declarados que sirvieron de base para determinar el impuesto omitido, consiguientemente, se tiene que la determinación consideró documentación, información y elementos ciertos.

CONSIDERANDO III: Que del análisis y compulsas de lo anteriormente señalado, en relación con los datos procesales y la Resolución del Recurso Jerárquico impugnado, se establece lo siguiente:

El Procedimiento Contencioso Administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa. En consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación así como de la administración tributaria. Conforme lo dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado, que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar".

Por su orden, en mérito a la demanda planteada y los datos del proceso se tiene:

1.- Nulidad de la Vista de Cargo por vulneración del inc. g) del art. 18 del Decreto Supremo N° 27310.

Se tiene que el art. 18-g) del Decreto Supremo N° 27310 del Reglamento del Código Tributario, establece: La Vista de Cargo que dicte la Administración, deberá consignar los siguientes requisitos esenciales: ...g) Acto u omisión que se atribuye al presunto autor así como la calificación



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

de la sanción en el caso de las contravenciones tributarias y requerimiento a la presentación de descargos, en el marco de lo dispuesto en el párrafo I del art. 98 de la Ley 2492. Confrontado la misma con la Vista de Cargo N° 10-VC-VI-108205010-016/07 de 11 de junio de 2007, esta señala lo siguiente: "Se evidenció que el contribuyente omitió la declaración y pago de los ingresos percibidos por cobro de intereses sobre préstamos de dinero, por lo que de acuerdo a lo establecido en el art. 116 de la Ley 1340, estos hechos constituyen evasión fiscal, sancionados con el 50 % del tributo omitido actualizado, para los periodos correspondientes a las gestiones 1999, 2000, 2001, 2002 y de enero a septiembre de 2003 y contravención tributaria como omisión de pago por los periodos correspondientes a los de octubre a diciembre del 2003 y la gestión 2004, de acuerdo a lo establecido en los arts. 148, 160-1)-2) y 3) y 165 del Código Tributario (Ley 2492), correspondiendo una sanción preliminar del 100 % del tributo omitido actualizado, calculado a la fecha de vencimiento. Como se advierte, la citada Vista de Cargo de forma precisa califica los hechos como evasión fiscal con la sanción del 50 % del tributo omitido actualizado en aplicación del art. 116 de la Ley 1340 para los periodos correspondientes a las gestiones 1999 a 2002 y enero a septiembre del 2003 y como omisión de pago con la sanción del 100 % del tributo omitido actualizado por los periodos de octubre a diciembre del 2003 y la gestión 2004, de acuerdo a lo establecido en el art. 165 de la Ley 2492. Se debe tener presente que la calificación de esta sanción en fase de Vista de Cargo fue preliminar en el que se indica los porcentajes de sanciones pero aún no corresponde liquidar la misma porque está sujeta a la presentación de descargos, la liquidación final de la sanción por la conducta se efectúa en la Resolución Determinativa.

Sobre la nulidad la doctrina administrativa considera que: los vicios determinan las consecuencias que ocasionan, conforme a un criterio cualitativo de práctica jurisprudencial y política jurídica; así a menor grado del vicio, el acto puede ser válido o anulable; por el contrario, si el vicio es grave o muy grave, el acto será nulo y sólo en los casos de grosera violación del derecho o falta de seriedad será inexistente (Agustín Gordillo, Tratado de Derecho Administrativo, Tomo 3, p. XI-40). A su turno el art. 36.II de la Ley 2341, Ley del Procedimiento Administrativo, aplicable en materia tributaria en mérito al art. 201 de la Ley 3092, señala que para que exista anulabilidad de un acto por la infracción de una norma establecida en la ley, deben ocurrir los presupuestos establecidos en dicho artículo, es decir que los actos administrativos carezcan de los requisitos formales, indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados, lo que en el caso de autos, al no evidenciarse nulidad alguna por vulneración de la referida norma, debe desestimarse este punto de la demanda.

2.- Nulidad de la Resolución Determinativa por vulneración del art. 99-II del Código Tributario y art. 19 del Decreto Supremo 27310 en relación a los descargos presentados y la supuesta falta de inscripción.

De la revisión de la Resolución Determinativa 120/2007 de 14 de septiembre de 2007, ésta efectúa el análisis, evaluación y valoración en forma íntegra y detallada de los descargos presentados por el

contribuyente mediante memorial de 24 de julio de 2007, cuando señala: "Que en fecha 24 de julio 2007, el señor Jorge Alfonso Toro Zárate, presentó descargos a la Vista de Cargo N° 10-VC-VI-108205010-016/07 dentro del plazo establecido por ley, en el cual expone criterios sobre la determinación efectuada en el proceso de fiscalización y ratifica la documentación presentada como descargo a la primera Vista de Cargo de fecha 16 de octubre de 2006, mismos que fueron analizados según se expone a continuación...". En tal sentido, incluso los descargos presentados fueron respondidos con anterioridad a través de la Nota GDCH-DF-845/2006 de 11 de diciembre de 2006, enviada por la Administración Tributaria y puestos a consideración por el Comité de Evaluación de fecha 14 de diciembre de 2006, considerándose la mayor parte de los descargos como no válidos. En consecuencia, como fue sujeto de ratificación, estos descargos por el contribuyente nuevamente fueron considerados a momento de dictarse la Resolución Determinativa N° 120/2007 de 14 de septiembre de 2007, en vista de que la primera Resolución Determinativa fue anulada. Por tanto, no es evidente que los descargos presentados por el demandante el 24 de julio de 2007 no hayan sido considerados o analizados por la Administración Tributaria en cumplimiento a lo dispuesto por el art. 99-II de la Ley 2492 y art. 19 del Decreto Supremo 27310, por lo que no se evidencia causal de nulidad invocada por el demandante.

En relación a la nulidad de obrados por supuesta falta de fundamentación de la incorrecta presunción de no inscripción en el RUC como contribuyente, de la revisión de antecedentes se tiene que este aspecto mereció de la Administración Tributaria una amplia consideración antes de emitirse la Resolución Determinativa anulada, como de la Resolución Determinativa actual, lo cual se encuentra en la documentación que cursa de fs. 1038 a 1042 del Cuadernillo N° 3 de antecedentes administrativos y la respuesta de 2 de agosto de 2007 a los descargos presentados por el contribuyente.

Se tiene que el demandante, se inscribió a la Dirección General de Impuestos Internos en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) obteniendo el número 5014334; sin embargo, este registro, conforme lo disponen los arts. 3 y 5 del Decreto Supremo 23680, fue considerado inválido a la fecha de nacimiento del hecho imponible, en el entendido de que este Decreto Supremo en su art. 3 establece: "Manteniéndose el carácter permanente del número de registro asignado a cada contribuyente y a fin de mejorar los sistemas de control, se dispone que el nuevo carnet de contribuyente y su certificado de inscripción deberán renovarse periódicamente, debiendo constar en los mismos, su fecha de emisión y de expiración, el periodo de validez y renovación será de tres años. Este periodo correrá para todos los casos a partir de la fecha de emisión del nuevo carnet de contribuyente y su certificado de inscripción, sea por cambio de datos, sea por extravío de los mencionados documentos o por expiración del propio periodo de vigencia". A su vez el art. 5 del mismo Decreto Supremo dispone: "Al vencimiento de los periodos de validez, los contribuyentes deberán tramitar, previa entrega de los anteriores documentos a la Dirección General de Impuestos Internos, la emisión de un nuevo carnet de contribuyente y certificado de inscripción, fecha a partir de la cual correrá el nuevo periodo de validez de los mismos...". En



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

aplicación de estas normas, se encuentra evidenciado que el contribuyente, incumplió aquello y el RUC presentado por éste, no tenía vigencia a la fecha del hecho generador para las gestiones objeto de verificación. Por tanto no se encuentra sustento jurídico que dé lugar a alguna nulidad sobre este punto.

3.- Inconstitucionalidad del párrafo tercero de la Resolución Transitoria Primera del Decreto Supremo N° 27310.

El demandante dentro del trámite de la presente causa, promovió Recurso Indirecto o Incidental de Inconstitucionalidad de la Disposición Transitoria del Decreto Supremo N° 27310 de 9 de enero de 2004, Reglamento al Código Tributario Boliviano. Al respecto, es necesario señalar que el Tribunal Constitucional emitió el Auto Constitucional N° 0482/2012-CA de 27 de abril de 2012, el que después de hacer el análisis de la acción, en su parte resolutive, la Comisión de Admisión del Tribunal Constitucional, resolvió APROBAR la Resolución 41/2011 de 18 de mayo de 2011, pronunciada por la Sala Plena de la Corte Suprema de Justicia, ahora Tribunal Supremo de Justicia y en consecuencia, RECHAZÓ el recurso indirecto o incidental de inconstitucionalidad interpuesto por Jorge Alfonso Toro Zárate.

En tal sentido, el argumento esgrimido por el demandante queda totalmente desvirtuado al haber sido rechazado su Recurso Indirecto o incidental de inconstitucionalidad por el propio Tribunal Constitucional. Además, debe tomarse en cuenta que la Sentencia Constitucional N° 028/2005 de 28 de abril de 2005, dictada por el Tribunal Constitucional a declarado la constitucionalidad del párrafo tercero de la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo 27310, por lo que esta sentencia tiene carácter vinculante y es de cumplimiento obligatorio para todos los poderes del Estado en aplicación del Código Constitucional del Estado Plurinacional de Bolivia.

Por lo expuesto, no se encuentra respaldo jurídico alguno sobre la pretensión del demandante sobre el punto desarrollado.

4.- Ilegal determinación de cargos sobre periodos prescritos, en lo que se refiere a la ilegal ampliación de prescripción a siete años. Diferencia entre la prescripción de la obligación tributaria y la prescripción de los ilícitos tributarios e interrupción y suspensión de la prescripción.

Ilegal determinación de cargos sobre periodos prescritos, en lo que se refiere a la ilegal ampliación de prescripción a siete años.

Sobre este punto, cabe señalar que la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 2492 de 4 de noviembre de 2003, establece que aquellos procedimientos administrativos que se inicien en su vigencia se tramitarán conforme a sus normas y procedimientos, sin embargo en la parte sustantiva o material y en resguardo de la seguridad jurídica, tomando en cuenta la doctrina de los hechos cumplidos, es aplicable la Disposición Transitoria Primera de la Ley 2492, que establece que los procedimientos administrativos en trámite a la fecha de su publicación de 4 de agosto de 2003, se tramitarán de acuerdo a las normas de la Ley 1340. De igual

modo el tercer párrafo de la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo 27310, señala que las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley 2492 se sujetaran a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley 1340, aspecto que además fue ratificado por la Sentencia Constitucional N° 0028/2005 de 28 de abril de 2005, emitida por el Tribunal Constitucional que declaró constitucional el párrafo tercero de la Disposición Transitoria Primera del citado Decreto Supremo N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano, que a la letra dice: " Las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley 2492 se sujetaran a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley 1340 de 28 de mayo de 1992 y Ley 1990 de 28 de julio de 1999". En este sentido el art. 41-5) de la Ley 1340, prevé la prescripción como una de las causales de extinción de la obligación tributaria y el art. 52 de la misma Ley dispone que la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, se extenderá a siete años cuando: el contribuyente o responsable no cumpla con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes. Para el caso que nos ocupa, de los datos que arroja el expediente se evidencia que el demandante incurrió en la omisión de inscribirse en el Registro Tributario NIT, siendo inválida la inscripción previa que hizo en el RUC,, habiéndose el mismo enmarcado en la causal establecida para la ampliación de la prescripción a siete años.

Diferencia entre la prescripción de la obligación tributaria y la prescripción de los ilícitos tributarios

La prescripción de la obligación tributaria es diferente de la prescripción de los ilícitos tributarios, en virtud de la aplicación temporal de las Disposiciones Transitorias Primera y Segunda de la Ley 2492 y el Decreto Supremo 27310. En esta línea, la Sentencia Constitucional 028/2005, fundamenta sobre el particular que el Régimen de Prescripción de la Obligación Tributaria no puede gozar de idénticas características y alcances al Régimen de Prescripción de las Normas Sancionadoras en Materia Administrativa, por ello debe tenerse en cuenta que la imposición de sanciones no se inscribe, en estrictu sensu en el marco de la relación obligacional, puesto que la obligación y sanción tributaria parten de presupuestos diferentes; la una en la realización del hecho imponible y la otra en la contravención al ordenamiento jurídico tributario.

Interrupción y suspensión de la prescripción.

De la revisión de antecedentes se constata que en el caso de autos, el procedimiento de verificación se efectuó también por las gestiones fiscales 1999, 2000, 2001 y 2002, en tal mérito, como se ha manifestado en los puntos precedentes, corresponde aplicar la Ley 1340 Código Tributario Boliviano para efectuar el análisis de la prescripción de la obligación tributaria y sanción, en mérito a lo establecido en el párrafo tercero de la Disposición Transitoria del Decreto Supremo N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano, según el cual, -se reitera una vez más-, las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieren acaecido antes de la vigencia de la Ley 2492, se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contenidas en la Ley 1340. En tal sentido, no es cierto que la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

prescripción se haya interrumpido ni suspendido tal como lo reclama el demandante, porque no contaba con inscripción como contribuyente vigente en el momento de la fiscalización y tampoco este hecho fue aceptado por las instancias administrativas como lo refiere en su demanda.

5.- De la prescripción de la sanción.

Con relación a este punto, referido a que se habría operado la prescripción de la sanción en cuatro años en virtud del art. 150 de la Ley 2492, aplicable al caso, basado en que la fiscalización se habría iniciado el 5 de octubre de 2005 en vigencia plena del actual Código Tributario, se aclara que en materia de ilícitos tributarios el art. 33 de la Constitución Política del Estado abrogada, aplicable para el presente caso, establecía que la Ley rige para lo venidero y no tiene efecto retroactivo, excepto en materia social cuando lo determine expresamente o en materia penal cuando beneficie al delincuente. En esta línea, el art. 150 de la Ley 2492 aducido por el demandante, expresamente indica que las normas no tendrán carácter retroactivo salvo aquéllas 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. Al respecto, el art. 59 de la Ley 2492, dispone un término de prescripción más breve al establecer que la prescripción al derecho de sancionar los ilícitos tributarios se operan en cuatro años, de igual modo, en su párrafo segundo, señala que este término se ampliará a siete años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpla con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, como ha ocurrido en el presente caso. Por otra parte la Ley 1340 en su art. 76, dispone el término de prescripción de cinco años para la aplicación de sanciones, pero revisadas las agravantes previstos en la norma como la no inscripción en los registros, omisión en declarar el hecho generador y de presentar las declaraciones juradas, provocando que la Administración Tributaria haya desconocido los hechos, se hizo aplicable la extensión a siete años del término de prescripción, máxime si de acuerdo con el aforismo *tempus comisi delicti* correspondió aplicar la ley 1340. En consecuencia, no es evidente que se haya operado la prescripción de cuatro años reclamada en este punto.

6.- Ilegal imposición de tributos, doble tributación. Ilegal imposición al impuesto de valor agregado:

El art. 1-b) de la Ley 843, dispone que el IVA se aplicará sobre los contratos de obra, de prestación de servicios y toda otra prestación cualquiera fuere su naturaleza, realizadas en el territorio de la Nación. Conforme reza esta disposición, se entiende claramente que el IVA se aplica a todas las prestaciones sin excepción alguna. A su turno el art. 3-d) de misma Ley, establece que son sujetos pasivos del impuesto, quienes realicen obras o presten servicios o efectúen prestaciones de cualquier naturaleza. En tal sentido, está plenamente demostrado que el demandante se encuentra comprendido en dicha definición de sujeto pasivo del IVA. En este contexto, el art. 2 párrafo segundo de la repetida Ley 843, prevé que no se considerarán comprendidos en el objeto de este impuesto, los intereses generados por operaciones financieras,

entendiéndose por tales, las de créditos otorgados o depósitos recibidos por las entidades financieras. En virtud de que el demandante no tiene la condición de entidad financiera, no le es aplicable dicha exclusión del objeto del IVA, si además se ha demostrado plenamente que él tenía como ocupación principal la de prestamista en calidad de mutuo que le proporcionaba ingresos.

Naturaleza de la base imponible del IVA:

Al respecto, ya se ha mencionado que el IVA en cuanto a las circunstancias materiales que configuran el hecho generador, el art. 4-b) de la Ley 843, prevé: "El hecho imponible se perfeccionará: b) en el caso de contratos de obra o de préstamos de servicios y de otras prestaciones cualquiera fuere su naturaleza, desde el momento en que se finalice la ejecución o prestación o desde la percepción total o parcial del precio el que fuere anterior...en todos los casos el responsable deberá obligadamente extender la factura, nota fiscal o documento equivalente". Para el caso, una vez concluido el mes estipulado, según los contratos, se consolidó el nacimiento del hecho imponible; es decir, al finalizar el término pactado entre las partes, en su caso cuando el prestamista percibió los intereses, en caso de que fuera anterior al vencimiento del plazo, tenía la obligación de emitir la nota fiscal correspondiente, aspecto que fue incumplido por el demandante.

Finalmente, se aclara que no existe una supuesta doble imposición del IVA y del RC-IVA, toda vez que la naturaleza del RC-IVA, tiene el carácter de impuesto personal a la Renta; es decir, grava los ingresos de las personas naturales, como es el caso del demandante, a condición de que éstos no se encuentren gravados por el IUE y para la determinación de su base imponible, debe excluirse el 13 % que corresponde al IVA, específicamente en el at. 19 de la Ley 843 con el objeto de complementar el Régimen del IVA, creó un impuesto sobre los ingresos de las personas naturales y sucesiones indivisas provenientes de la inversión de capital, del trabajo o de la aplicación conjunta de ambos factores y señala que constituyen ingresos, cualquiera fuere su denominación o forma de pago los provenientes de la colocación de capitales sean éstos intereses, rendimientos, dividendos en efectivo o en especie, distribución en sociedades de personas y en empresas unipersonales y cualquier otro ingreso provenientes de la inversión de aquellos, excepto dividendos en acciones de sociedades anónimas o en comanditas por acciones, de lo que se establece que se trata de dos impuestos con hechos imponibles diferentes. En consecuencia, no es evidente lo que reclama el demandante sobre una supuesta doble tributación.

7.- Aplicación del impuesto a las transacciones IT.

El demandante indica que la Resolución Jerárquica señaló que en la determinación del impuesto a las transacciones, se cumplieron los presupuestos de hecho y de derecho generadores del tributo por la percepción de ingresos e intereses, sin que la Superintendencia Tributaria haya valorado ni aplicado la base imponible correcta y real en función a la base cierta. Sobre este particular, el art. 74 de la Ley 843, establece que el impuesto a las transacciones se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el periodo fiscal por el ejercicio de la actividad



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

gravada, considerándose como tal el valor o monto total devengados en concepto de venta de bienes, retribuciones totales obtenidas por los servicios, la retribución por la actividad ejercida, los intereses obtenidos por préstamos de dinero o plazos de financiación o en general de las operaciones realizadas. A su vez el inc. 2) del art. 2 del Decreto Supremo 21532, establece que el hecho imponible del IT, en el caso de intereses, se perfecciona en el momento de la facturación o liquidación, situación que no ocurrió al momento de la suscripción de los contratos de préstamos toda vez que los intereses se fueron devengando consecutivamente en el periodo del plazo establecido para cada uno de los préstamos. En consecuencia, se evidencia el incumplimiento de este tributo por parte del demandante, por tal razón no se constata indebida aplicación del impuesto a las transacciones.

8.- Aplicación del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado, sobre su ilegal base de cálculo y sobre la presentación de descargos presentados al RC-IVA y no considerados.

Es necesario referirse de nuevo al art. 19 de la Ley 843 que con el objeto de complementar el Régimen de Impuesto al Valor Agregado, crea un impuesto sobre los ingresos de las personas naturales y sucesiones indivisas provenientes de la inversión de capital, los provenientes de la colocación de capitales, sean éstos intereses o rendimientos y cualquier otro ingreso provenientes de la inversión de aquéllos. Por su parte, el art. 9 del Decreto Supremo 21531, refiere como excepción a quienes ejercen profesiones liberales y oficios en forma independiente que están alcanzados por el IUE y no por el RC-IVA, los que deben elaborar una declaración jurada trimestral con los ingresos percibidos durante cada periodo fiscal, mensual, que compone un trimestre, sobre el total del trimestre se aplicará la alícuota del 13 % y contra este impuesto determinado, se imputará como pagos a cuenta el 13 % del IVA contenido en las notas fiscales de compra cuya antigüedad no sea mayor a 120 días calendario anteriores a la fecha de finalización del trimestre que se declara, además podrán deducir del 13 % el monto de dos salarios mínimos nacionales por cada mes en compensación al IVA que se presumen sin admitir prueba en contrario, corresponde a las compras que en el periodo el contribuyente hubiera efectuado a sujetos pasivos de regímenes tributarios especiales. Para el caso, se tiene que el demandante en su calidad de acreedor, suscribió contratos de préstamo de dinero con terceras personas en calidad de mutuo, mediante los cuales éstas se comprometieron a cancelar, además del capital recibido, un interés del 3 % mensual pagadero por mes adelantado y en caso de mora, el interés moratorio adicional del 7 % anual, lo que fue evidenciado por los comprobantes de traspaso obtenidos por la Administración Tributaria de los Juzgados y Archivo de la Corte Superior, en cuanto a la obtención de ingresos por concepto de intereses, los que generaron la emisión de la Vista de Cargo N° 10-VC-VI-108205010-016/07 que estableció como resultado del proceso de verificación la existencia de ingresos no declarados, con la asignación numérica de los montos correspondientes, lo que hizo la determinación sobre base cierta, tomándose en cuenta la información y los documentos que permitieron en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo y sobre base presunta en mérito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión

normal con el hecho generador de la obligación, permitieron deducir la existencia y cuantía de la obligación.

Sobre la alusión del demandante que no se haya considerado los descargos presentados al RC-IVA, conforme se ha señalado precedentemente, de acuerdo a los comprobantes de traspaso obtenidos por la Administración Tributaria de los Juzgados y Archivo de la Corte Superior, se constató que el demandante percibió ingresos por concepto de intereses y en tal mérito la Administración Tributaria, en uso de sus facultades establecidas en el art. 66 de la Ley 2492, emitió la Vista de Cargo N° 10-VC-VI-108205010-016/07 que estableció como resultado del proceso de verificación, la existencia de ingresos no declarados por Bs. 1.650.805.- correspondiente a las gestiones 1999 a 2004 y en aplicación de los arts. 19 de la Ley 843 y 9 del Decreto Supremo 21531, estableció el importe de Bs. 179.236.- por concepto del impuesto omitido RC-IVA. Con estos antecedentes y evaluación y valoración de los descargos presentados, recién se emitió la Resolución De terminativa 120/2007 en sujeción a los requisitos señalados en el art. 99-2) de la Ley 2492.

9.- Sobre la base imponible de la determinación.

De igual modo, como se ha manifestado en el anterior punto, los arts. 43 y 44 de la Ley 2492, disponen que la Administración Tributaria podrá determinar la base imponible utilizando el método sobre base cierta, tomando en cuenta la información y los documentos que permitan conocer de forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo y sobre base presunta en mérito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación y cuando la ley encomiende la determinación al sujeto activo prescindiendo parcial o totalmente del sujeto pasivo. Para el caso, en razón de que el ahora demandante, no presentó toda la información solicitada, la Administración Tributaria en uso de sus atribuciones, la obtuvo de fuentes alternas válidas y de cuya evaluación y análisis determinó ingresos por intereses percibidos no declarados que sirvieron de base para determinar el impuesto omitido IVA, IT y RC-IVA. En tal sentido no se ha configurado ninguna infracción a la norma legal aplicable ni los actos de la Administración Tributaria carecieron de requisitos formales o que se hubiese generado indefensión en el demandante.

Finalmente, tampoco se ha aplicado el IVA y RC-IVA en forma conjunta llegando a sumar el 26 % sobre el mismo hecho generador, por lo que una vez más se reitera que no constituye una doble tributación.

Bajo los fundamentos de orden legal expuestos precedentemente, se evidencia que no existen las infracciones denunciados en la Demanda Contenciosa Administrativa, por lo que corresponde ratificar la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0302/2008 de 26 de mayo de 2008.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando



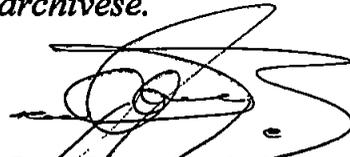
Estado Plurinacional de Bolivia

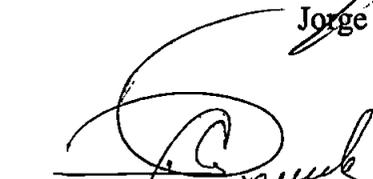
Órgano Judicial

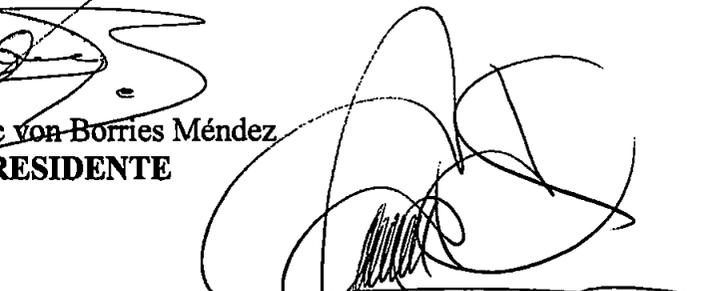
IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 65 a 80 vta., interpuesta por Jorge Alfonso Toro Zárate, contra Rafael Vergara, Superintendente Tributario General a.i.; en consecuencia mantiene subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ/0302/2008 de 26 de mayo de 2008, con costas.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

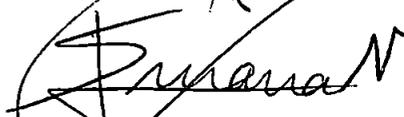

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE


Rómulo Calle Mamani
DECANO

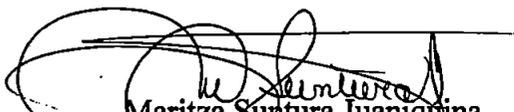

Antonio Gurdo Campero Segovia
MAGISTRADO


Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Fardoya Rivas
MAGISTRADO

ante mí 

Abog. Sandra Magaly Mendiola Bejaranc
SECRETARÍA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN: 2015.....	
SENTENCIA Nº 43..... FECHA 10 de mar. 2015.....	
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2015.....	
<i>Goberna</i>	
VOTO DISIDENTE:	

Abog. Sandra Magaly Mendiola Bejaranc
SECRETARÍA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Handwritten marks or scribbles in the top right corner.

Faint, illegible text or markings located in the lower central portion of the page.