



19
Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

12-05-17

9:16

SALA PLENA

SENTENCIA: 84/2017.
FECHA: Sucre, 13 de marzo de 2017.
EXPEDIENTE: 903/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Y.P.F.B. TRANSPORTE S.A. contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Pastor S. Mamani Vilca.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 93 a 99, en la que se impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1013/2013 de 15 de julio, pronunciada por la AGIT; la providencia de admisión de fs. 98, las contestaciones de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) de fs. 135 a 138 vta. y del tercero interesado de fs. 141 a 147; los memoriales de réplica y dúplica de fs. 151 a 153 y de 157 y vta., los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.


I.1. Normativa que establece y otorga la exención tributaria.

Refiere que la norma que establece la exención tributaria es el "Acuerdo entre el gobierno de la República de Bolivia y el gobierno de la República Federativa del Brasil, para la exención de impuestos relativos a la implementación del proyecto del Gasoducto Bolivia-Brasil" (en adelante Acuerdo) suscrito en Brasilia el 5 de agosto de 1996 y ratificado por el H. Congreso de la República de Bolivia, mediante Ley N° 1755, de 23 de enero de 1997, que en su Artículo único aprueba y ratifica el Acuerdo para la exención de impuestos relativos a la implementación del Proyecto; así también cita sus arts. 1, 3 para referir que el objeto de la exención tributaria son las operaciones que comprendan la ejecución del proyecto; en este sentido corresponde demostrar la participación en la ejecución del Proyecto, participación acreditada a través de los contratos de préstamo de dinero denominados "Mezzanine" y "Subordinado", suscritos entre YPFB Transporte y Gas Transboliviano (GTB).

I.2. Normativa reglamentaria que operativa a la ejecución del proyecto y la exención tributaria.

El Acuerdo en su art. 6° establece que "*las Partes Contratantes dictarán las normas legales internas necesarias para la aplicación del presente Acuerdo*". En virtud de ello se promulga el DS N° 24488 de 31 de enero de 1997, que en relación con las exenciones establecidas por el Acuerdo, instituye "*las normas legales para su aplicación*", según lo indica el propio Decreto Supremo en el cuarto párrafo de los considerandos. Dicha disposición, ratifica en su art. 1° que:

Artículo 1°.- Las operaciones liberadas del pago de impuestos creados o por crearse, como efecto del Acuerdo para la Exención de Impuestos



relativos a la Implementación del Proyecto del Gasoducto Bolivia - Brasil, ratificado por Ley N° 1755 de 23 de enero de 1997, son los siguientes:

- a) Las importaciones definitivas de bienes destinados a su uso directo o incorporación en la construcción del gasoducto.
- b) Las compras, suministros y circulación local de bienes y servicios directamente destinados a su uso o incorporación en la construcción del mencionado gasoducto.
- c) Financiamiento, crédito, cambio de divisas, seguro y sus correspondientes pagos y remesas al exterior.

Se puntualiza que cuando el Decreto Supremo hace referencia a la aplicación de la exención al financiamiento, crédito, cambio de divisas, seguro “y sus correspondientes pagos”, se debe entender que se refiere efectivamente a los intereses, ya que los pagos de capital, no son objeto de gravamen alguno.

Por otro lado, el DS N° 24488, además de ratificar la exención expresa fijada por la Ley N° 1755, establece el procedimiento para hacer efectiva la exención respecto del IVA, pero no fija un procedimiento para efectivizar la exención del IUE ni del IT de las operaciones locales de financiamiento. Esta situación, hace que estas operaciones se rijan por el Acuerdo que establece la exención de dichos impuestos a la operación de financiamiento.

Con relación a la exención del IUE, el DS N° 24488 no se refiere a esta exención, sin embargo la posición oficial del Gobierno de Bolivia fue que dicha aclaración no era necesaria, tal como lo expresó el Ministro de Hacienda mediante nota DGPTI-5.41 N° 035/2005 de 18 de marzo de 2005.

En consecuencia se debe entender que la aplicación de la exención a favor de YPFB Transporte S.A. en lo que respecta al IUE generado por los intereses percibidos de GTB por los préstamos Mezzanine y Subordinado obedece a las previsiones contenidas en el Acuerdo y de manera general al DS 24488, pues no tendría sentido restringir la aplicación de la exención únicamente al IUE-BE, es decir beneficiar solo a financiadores extranjeros encareciendo los préstamos otorgados por bolivianos, o solo aplicar el Acuerdo con relación al IVA y no así al resto de los impuestos cuando se trate financiamientos locales, sobre todo porque el Acuerdo es claro al indicar que el mismo tiene por objeto liberar de los impuestos vigentes y futuros a las operaciones de financiamiento, crédito y sus correspondientes pagos y remesas a terceros, entendiéndose por pagos a los intereses, ya que los pagos de capital no son objeto de gravamen alguno.

I.2. Destino de los préstamos Mezzanine y Subordinado.

En fecha 6 de enero de 2011, el Ministerio de Hidrocarburos y Energía emitió el Certificado MHE N° 001/2011 (en adelante Certificado) que estableció que los financiamientos otorgados por YPFB Transporte S.A. a GTB a través de los préstamos Mezzanine y Subordinado, han sido



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 903/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

invertidos en la construcción del gasoducto Bolivia-Brasil y por ende los intereses pagados por GTB a YPFB Transporte S.A. son sujetos a la exención establecida en el Convenio.

La AT erróneamente consideró que el Certificado MHE N° 001/2011 debería establecer de manera literal que YPFB Transporte sea el beneficiario de la exención, desconociendo el verdadero objeto del Certificado.

El Certificado emitido por el Ministerio, en consistencia con lo dispuesto en la Ley N° 1755 y DS N° 24488, establece que el financiamiento otorgado por Transredes S.A. a GTB fue efectivamente invertido en la construcción del Gasoducto (objeto de la exención tributaria), motivo por el que corresponde la emisión de notas de crédito fiscal para que con dichas notas GTB proceda al pago del IVA incorporado en las facturas, permitiendo con ello que Transredes S.A. (hoy YPFB Transporte S.A.) utilice dichos títulos valores para pagar ese impuesto. Este procedimiento contenido en la norma reglamentaria y en las resoluciones reglamentarias del Viceministerio de Hidrocarburos, fue creado para el caso del IVA expresamente, ya que cuando se revisa la norma, queda claro que con respecto al IUE la exención es de aplicación directa al que genera el ingreso, es decir no a GTB sino a YPFB Transporte S.A., por lo que el certificado únicamente cumpliría la función de respaldo que acredite que los recursos que generaron los intereses si fueron invertidos en la construcción del gasoducto y por ende alcanzados con la exención contenida en la Ley N° 1755.

En consecuencia, refiere que no corresponde lo señalado por la AGIT en el inciso xii, de la Resolución Jerárquica, donde establece que las notas de crédito por el IVA beneficiarán a la empresa GTB y no así a YPFB Transporte, demostrándose de esta forma la indebida valoración de la certificación emitida y la indebida aplicación de la normativa jurídica aplicable al objeto de la exención tributaria.

I.3. Indebida interpretación y aplicación de la posición del Viceministerio de Política Tributaria.

El Viceministerio de Política Tributaria mediante nota Cite: DGPTI-5.41 N° 128/2005 de 31 de octubre de 2005, señala que: "... Por su parte, la empresa Transredes, como financiador percibe intereses por el préstamo otorgado, rendimiento que se encuentra sujeto al cumplimiento de las obligaciones tributarias establecidas en la Ley 843 y sus decretos reglamentarios".

Respecto a esa posición aclara, que la misma fue emitida en atención a las aclaraciones que fueron solicitadas por la Empresa GTB a efectos de establecer con claridad el procedimiento de obtención de Notas de Crédito Fiscal para la devolución del IVA y no así para establecer la procedencia o no del pago del IUE. Este procedimiento establece que con respecto al IVA la exención será aplicada a través de la compensación del impuesto con las Notas de Crédito Fiscal, en otras palabras el IVA que se genera por los intereses pagados por el financiamiento debe ser pagado con las Notas de Crédito Fiscal o compensado con las mismas si es que el IVA ya se hubiere pagado.

Por lo que considera que tratar de argüir que la posición del Gobierno, con respecto a la aplicación del Acuerdo a los financiamientos locales, se encuentra limitado a GTB y no alcanza a YPF B Transporte SA. sería limitar lo dispuesto en el Acuerdo.

I.4. Método de interpretación, naturaleza jurídica de la exención tributaria y contribuyente beneficiario con la exención tributaria.

A fin de demostrar la conclusión de los puntos desarrollados anteriores, identifica lo siguiente:

a. Método de interpretación de la norma legal que otorga la exención tributaria.

El CTB en su art. 8 establece cuales son los métodos de interpretación de la norma tributarias, ese ese sentido señala “(...) *En exenciones tributarias serán interpretadas de acuerdo al método literal*”, es decir la Ley es expresa en la identificación del método literal en el caso la exención tributaria.

b. Naturaleza jurídica de la exención tributaria.

El origen y motivo de la exención tributaria, es la importancia para el Estado de Bolivia de la ejecución d la “Construcción del Gasoducto Bolivia-Brasil”, en este sentido el Acuerdo declara exentas las operaciones identificadas en el art. 1º, es decir, la exención es, a las “operaciones”, siendo una exención de tipo subjetivo, cuyo alcance es propiamente un hecho o acto, el beneficiario de la liberación de la obligación tributaria es la “construcción de gasoducto”; no propiamente la persona natural o jurídica ejecutoria del proyecto. Si por el contrario la exención fuere otorgada a la empresa ejecutoria del proyecto, estaríamos ante una exención subjetiva, inherente a las prerrogativas de la persona o sujeto pasivo, no así del hecho o acto mismo, que por política del Estado se constituye en una actividad que se encuentra liberada no sólo del IUE, sino también de otros tributos (GA, IVA, IT, ICE).

c. Contribuyente beneficiado con la exención tributaria.

Tanto la AT como la AGIT consideran que el contribuyente beneficiado con la exención tributaria, es la empresa encargada de la ejecución de construcción del gasoducto Bolivia-Brasil, identificada en la Empresa Gas Transboliviano (GBT), quien para la construcción del gasoducto realizó una serie de gastos económicos, por diferentes conceptos; a tal efecto se pregunta ¿Que tributo en Bolivia, considera hecho generador al gasto por compra de bienes y servicios?; a tal efecto refiere que el IVA, grava la venta bienes muebles y servicios, recayendo la obligación de pago en cabecera de quien presta o vende el servicio; el IT grava las transacciones comerciales, siendo el contribuyente alcanzado por el impuesto el que percibe el recurso económico, es decir quien presta o vende el servicio; el IUE, impuesto que alcanza a las utilidades de las empresas cuya obligación de pago recae sobre el sujeto que percibió la utilidad, es decir por quien prestó o vendió el servicio; incluso en caso del IUE-BE, el contribuyente es la persona del extranjero a la que se le remesa el pago.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 903/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

Indica que en ninguno de los impuestos referidos, GTB se constituye en el sujeto pasivo, en consecuencia pierde total sentido el generar una exención tributaria a favor de un sujeto sobre el que no recae dicha obligación.

Por el contrario el sujeto pasivo de los señalados impuestos, es quien en definitiva incorpora la alícuota de los mismos en los precios de venta o de prestación de servicios; que en autos ser referiría al interés que por el financiamiento percibiría YPFB Transporte SA., situación que encarece el costo de los bienes, servicios y financiamiento. En consecuencia de no seguir el método de interpretación literal y desconocer lo dispuesto en la Ley N° 1755, se estaría encareciendo la construcción del gasoducto Bolivia-Brasil.

I.5. Sobre las declaraciones juradas y el efecto legal de las rectificatorias realizadas por el sujeto pasivo.

Refiere que YPFB Transporte (ex Transredes S.A.) siempre manifestó expresamente su oposición a la determinación de la deuda tributaria realizada por la AT, de esa manera en el periodo de descargos y aclaraciones otorgado con la Vista de Cargo y en el procedimiento de impugnación tributaria, expresó que con la única finalidad de aminorar riesgos y pasivos tributarios por impuestos omitidos inexistentes, así como actualización, intereses y sanciones, la empresa YPFB TRANSPORTE S.A., presentó los formularios de rectificación de la declaración jurada del IUE, correspondientes a la gestión objeto de fiscalización.

En ese sentido, al momento de presentar los formularios de rectificación, la empresa YPFB Transporte S.A. dejó expresa constancia de que las declaraciones juradas rectificatorias presentadas no constituían, ni podían interpretarse, menos considerarse como aceptación, reconocimiento explícito o implícito de las pretensiones e interpretaciones tributarias insertas en las Vistas de Cargo, menos una renuncia a sus derechos, recursos o acciones de impugnación; ya que de ninguna manera corresponde cargo alguno menos adeudo tributario porque los ingresos percibidos están exentos del pago del IUE.

I.6. Petitorio.

Concluyó aseverando que en mérito a los argumentos desarrollados, elementos de hecho y fundamentos de derecho esgrimidos, solicita se falle declarando PROBADA la demanda, REVOCANDO la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ.1013/2013 de 15 de julio, así como la Resolución Determinativa N° 17-000026-11 de 28 de febrero de 2011.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 14 de febrero de 2014, cursante de fs. 135 a 138 señalando lo siguiente:

II.1. Del papel de trabajo "Intereses Subordinados-GTB Gestión 2006", se advierte que cada uno de los registros de la Cuenta 1.440110.01 tiene referencia a cada Factura emitida por pago de intereses; en tal sentido es evidente que las Facturas N° 5977, 6197, 6397, 6566, fueron la base de la

determinación de la Deuda Tributaria establecida por la AT, las cuales corresponden al pago de intereses por el financiamiento recibido por la empresa GTB de parte de la empresa YPFB Transporte (ex Transredes), en ese sentido GTB solicita la devolución de impuestos mediante trámite ante el Viceministerio de Hidrocarburos y posteriormente ante el Ministerio de Hacienda por el IVA pagado por intereses, por lo que el Estado boliviano devolverá mediante Nota de Crédito el importe pagado por IVA, es así que la devolución de los impuestos pagados por los conceptos descritos en el art. 1 del DS N° 24488, cuyo inc. c) incluye los pagos por financiamiento interno, va en beneficio de GTB y no así YPFB, toda vez que esta empresa facturó por los ingresos recibidos por concepto de intereses, habiendo dicho monto repercutido- por las características del impuesto, es decir, el efecto de “traslación” del mismo, al tratarse de un impuesto que grava propiamente el consumo- en la empresa ejecutora.

Asimismo refiere considerar que las notas Cite: DGPTI-5.41 N° 035/2005 y DGPTI-5.41 N° 128/2005, ambas emitidas por el Viceministerio de Política Tributaria, permiten dilucidar y aclarar cuestionamientos, tratándose de instituciones del órgano ejecutivo encargadas de dar aplicación al Acuerdo, es así que la primera nota señala: *“En el presente caso, el financiamiento fue producto de préstamos no bancarios obtenidos en el país, en ese acto no constituye hecho generador de ningún tipo de impuesto contenido en la Ley 843”*, determinando así que prevea un tratamiento en relación al pago de los intereses a la empresa nacional (Transredes), siendo que originalmente sólo se estableció para las remesas, que se encuentran señaladas de forma textual en el inc. c) del art. 1 del Acuerdo. Consecuentemente, siendo que tal instancia comprende que la generación de intereses no constituye hecho generador para el ejecutor, dicha instancia no considera procedente establecer tratamiento en relación al pago de los mismos a un tercero. Asimismo la segunda nota señala: *“Por su parte la empresa TRANSREDES, como financiador percibe intereses por el préstamo otorgado, rendimiento que se encuentra sujeto al cumplimiento de las obligaciones tributarias establecidas en la Ley 843 y sus decretos reglamentarios”*, mencionando en un párrafo posterior que respecto al tratamiento del IVA por concepto de intereses, se emitirán notas de crédito fiscal para el pago del importe correspondiente por parte de GTB; estableciendo de esa forma, que se mantiene el concepto de que el impuesto que repercute en el ejecutor no debe ser asumido por éste.

En ese sentido entiende que la carga impositiva concerniente a la generación de impuestos debe ser asumida por el financiador, situación contraria a la observada en relación al IVA, el cual sería trasladado en el precio de venta del servicio (financiamiento), lo cual denota que la exención alcanzaría al ejecutor y no así para YPFB Transporte, además que no ha demostrado que se encuentra liberada o beneficiada de la exención, correspondiendo incluir dentro de los ingresos brutos de fuente boliviana gravados a los ingresos por concepto de intereses.

II.2. Que la declaración jurada que dio lugar a las observaciones formuladas por la AT mediante proceso de determinación de oficio, fue sustituida por una nueva Declaración, en la cual el contribuyente “auto determinó” que los intereses formaban parte de los ingresos brutos de fuente boliviana gravados, procediendo a compensar la utilidad neta



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 903/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

obtenida con las pérdidas acumuladas, situación por la cual desaparecieron las observaciones resultantes de la fiscalización, es así que persiste la existencia de una "autodeterminación" que establece que tales ingresos son considerados a efectos de la determinación de la utilidad neta imponible, siendo así que en el hipotético caso de que la Declaración Jurada rectificatoria hubiera establecido un "impuesto a pagar", correspondería a la AT simplemente proceder al cobro de la misma.

Refiere que YPFB Transporte SA. al haber efectuado la declaración jurada rectificatoria incluyendo los ingresos obtenidos por concepto de intereses en la base del impuesto, extinguió de manera voluntaria el reparo determinado por la AT, por cuya razón en aplicación del art. 78.II de la Ley N° 2492, relativa al efecto que tiene una Declaración Jurada Rectificatoria, no se podría implicar de ninguna manera una modificación de lo autodeterminado por el propio contribuyente.

II.4. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare IMPROBADA la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Sociedad YPFB Transporte S.A., manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/1013/2013 de 15 de julio, emitida por la AGIT.

III. Respuesta del tercero interesado.

III.1. Sobre la exención tributaria.

Refiere que este Tribunal debe analizar las conclusiones reflejadas en los informes complementarios elevados después de analizar la documentación presentada durante el trabajo de campo y aquella que fue presentada por el ahora recurrente en calidad de prueba de reciente obtención durante el proceso de fiscalización como ser: **i)** El certificado MHE N° 001/2011 emitido por el Ministerio de Hidrocarburos y Energía de fecha 06/01/2011 referente a las operaciones en la construcción del gasoducto Bolivia-Brasil, no registra en ninguna página que la empresa Transredes S.A. sea beneficiario del alguna exención impositiva; **ii)** El préstamo subordinado es un contrato de Suscripción de Acciones y convenio de accionistas suscrito entre la empresa Transredes S.A.- Transporte de Hidrocarburos SA, Enrron CV, Shell Gas, BV, Petrobras fertilizantes SA, British Gas Overseas Holding Limited, EPED B Company, BHPPetroleum PTY LTD, y Gas Transboliviano (GTB) al Viceministerio de industrialización y comercialización transporte y almacenaje de hidrocarburos de 25/11/2010 en el numeral 2, es un préstamo entre accionistas y otras empresas para otros fines que no necesariamente han sido para la construcción del gasoducto, incumpliendo lo establecido en el art. 3 del Acuerdo del Gobierno de la República de Bolivia y el Gobierno de la República del Brasil para la exención de impuestos relativos a la implementación del proyecto del Gasoducto Bolivia-Brasil que menciona que: "las exenciones referidas en el art. 1 se aplicaran exclusivamente a la fase de construcción del gasoducto hasta alcanzar la capacidad de transporte de 30 millones de m3 por día; **iii)** En la pág. 3, párrafo 2 del informe emitido por el Ministerio de Hidrocarburos de fecha 20/01/2006 existe un detalle del financiamiento donde se verifica que los préstamos

fueron otorgados a GTB desde 1998, antes que GTB fuera designado como ejecutora del gasoducto en junio de 1999 a través del DS 25415 que según la pág. 1 del informe mencionado. Por lo que no existe certeza del destino y uso del préstamo efectuado por Transredes a GTB de 1998 a mayo de 1999. **iv)** Se aclara que los préstamos subordinados es por un contrato de suscripción de acciones y convenio de accionistas del 19/12/1997 cuyos desembolsos efectuados por Transredes se realizaron del 20/03/1998 al 12/03/2002 y el contrato de préstamo Mezzanine fue exclusivamente para la realización del tramo boliviano e instalaciones complementarias así como obras adicionales hasta que la fase de construcción del gasoducto alcance una capacidad de transporte de 30.000.000m3 por día, cuyos desembolsos se efectuaron el 06/08/2002 y el 16/08/2002 según el informe del Ministerio de Hidrocarburos de 20/01/2006. **v)** El DS 24051 art. 4 inc. b) menciona que son utilidades de fuente boliviana los intereses provenientes de depósitos efectuados en el país. **vii)** El equipo de fiscalización ha realizado un análisis minucioso de la documentación presentada como descargo y presentación de prueba de reciente obtención con las que el contribuyente TRANSREDES SA no ha demostrado que se encuentra liberada o beneficiada de la exención, puesto que toda la documentación analizada no se registra a la empresa Transredes como beneficiaria de alguna exención impositiva...”.

De lo que evidencia en las conclusiones del informe y en la revisión de la documentación proporcionada por el contribuyente durante el trabajo de campo del proceso de fiscalización y como prueba de reciente obtención, que el contribuyente YPFB TRANSPORTE S.A. antes Transredes no demostró que se encuentra liberado o beneficiado de la exención del IUE.

Asimismo el Presidente Ejecutivo del SIN señaló que la liberación de impuestos dispuesta en el Acuerdo entre el gobierno de la República de Bolivia y el Gobierno de la República Federativa del Brasil para la exención de impuestos relativos a la implementación del Proyecto de Gasoducto Bolivia Brasil y reglamentada por los DDSS Nos. 24488, 24930 no incluye el impuesto sobre las Utilidades de las Empresas que puede resultar de ingresos provenientes por concepto de financiamiento interno. Por lo expuesto, se estableció que los intereses emergentes de los préstamos efectuados por la empresa YPFB Transporte SA. a la empresa Gas Transboliviano SA se encontraban gravados por el IUE.

La exención es a las operaciones detalladas en el art. 1 de la Ley 1755 realizadas por el ejecutor del Gasoducto.

Por lo que al igual que las conclusiones de la Vista de Cargo e informes posteriores emitidos por la AT, con el objeto de evidenciar que no es únicamente criterio del SIN que los intereses emergentes de los préstamos efectuados por la Empresa YPFB Transporte SA a la empresa Gas Transboliviano SA se encuentran gravados por el IUE, por lo que recurre a la Resolución Administrativa STR-SCZ/Nº 046/2009 de 04/04/2009 en el cual estableció que “Transredes SA no ha demostrado que se encuentra liberada o beneficiada de la exención por lo que corresponde incluir en los ingresos brutos los ingresos por concepto de intereses, consecuentemente se confirma la Resolución de Alzada que mantuvo el reparo establecido por la Administración Tributaria...”.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 903/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

Asimismo distingue la diferencia entre financiador y ejecutor de un proyecto, dado que el art. 1 de la Ley 1455 establece la exención de impuestos a las operaciones detalladas en el mismo, tales como el Financiamiento, crédito, cambio de divisas, seguros, y sus correspondientes pagos y remesas a terceros, siempre que dichas operaciones sean realizadas o contratadas por los ejecutores del Gasoducto, directamente o por intermedio de empresas especialmente seleccionadas por ellos para este fin. En el presente caso el rol del financiador es claro que correspondió a la empresa YPFB Transporte S.A. como lo hubiera sido una entidad financiera. Por tanto, se coincide en la afirmación realizada por el contribuyente cuando dice: "... siendo más bien relevante, el demostrar la participación de los diferentes actores que permitieron la ejecución de dicho proyecto, es el caso que nos ocupa esta participación está dada a través de los contratos mezzanine y subordinado, suscritos entre YPFB TRANSPORTE SA y GTB", porque para una apropiada interpretación del art. 1 de la Ley 1755 se debe establecer claramente quien es el ejecutor del proyecto para que sea beneficiario de la exención, en el caso la empresa Gastransboliviano SA fue la ejecutora y no así YPFB Transporte SA por lo que no está liberada del pago del IUE por los intereses percibidos como financiador.

Por lo que la AT luego de recibir y considerar como pruebas el Certificado MHE N°001/2011 emitido por el Ministerio de Hidrocarburos y Energía de 06/01/2011 referentes a las operaciones en la construcción del gasoducto Bolivia-Brasil, observó al mismo que no registren ninguna página que la empresa Transredes sea beneficiaria de alguna exención impositiva, esto bajo la premisa que la exención es al ejecutor de la construcción del gasoducto.

Asimismo dado que el DS 24488 identifica únicamente la exención de la retención IUE-BE, se puede establecer que el espíritu y el marco general de la Ley 1755 que aprobó y ratificó el acuerdo entre los Gobiernos de las Repúblicas de Bolivia y del Brasil, considera que las retenciones efectuadas por remesas por concepto de pago de interés por préstamos efectuados de financiadores del exterior, son las que esta exentas de IUE.

III.2. Sobre las Declaraciones Juradas y el efecto de las rectificatorias realizadas por el sujeto pasivo.

Refiere que el recurrente de manera voluntaria sin que le medie presión ni vicio en el consentimiento ante la determinación efectuada por la AT, presenta la Declaración Rectificatoria por la cual determina la inexistencia de los reparos efectuados. Por lo que de ninguna manera el recurrente puede alegar lo que señala la Vista de Cargo pues esta solo consigno de manera literal lo señalado en la norma y fue por tanto de conocimiento del recurrente, resultando inadmisibles pretender mencionar que rectificó su declaración bajo presión.

Por otro lado refiere que no es posible que el recurrente desvirtué de la realidad de lo que significa presentación de "declaración jurada" al confesar en su memorial: "... se aclara que la rectificatoria fue realizada con el único y exclusivo propósito de aminorar los riesgos y pasivos tributarios por impuestos omitidos inexistentes, así como sus consecuentes accesorios y sanciones". Es decir de que el contribuyente reconoció que la

presentación de la declaración rectificatoria fue efectuada con el único propósito de no generar más accesorios a la deuda.

En ese sentido es la Vista de Cargo se incluyó algunas alternativas disponibles para el contribuyente, como ser la rectificación de su declaración jurada y/o la presentación de sus descargos, lo cual de ninguna manera violó su derecho a la defensa o su derecho a disentir, pues como bien señala su redacción insta o solicita al interesado de que merecer objeciones a los ajustes notificados, pueda según su criterio y conveniencia encaminarse por una u otra salida legal advirtiéndole una carga mayor en el adeudo en caso de no conformarlos en dicha instancia de modo que lejos de conculcar alguno de sus derechos por el contrario se le permitió al recurrente tener una real y concreta ubicación de los hechos y sus consecuencias para permitirle asuma defensa o que conforme a los reparos por medio de la rectificación, por lo que considera corresponde desestimar en este punto su memorial de demanda.

III.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare IMPROBADA la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Sociedad YPFB Transporte S.A., manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/1013/2013 de 15 de julio, emitida por la AGIT y por consiguiente subsistente la Resolución Determinativa N° 17-00026-11 de 28 de febrero de 2011.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efecto de resolver, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

El 26 de agosto de 2010, la AT notificó a YPFB Transporte SA., con la Orden de Fiscalización N° 0010OFE00056, con alcance a la verificación de los hechos y/o elementos correspondiente al IUE relacionado a la emisión de facturas por concepto de intereses percibidos, de la Gestión 2006; de los periodos de enero a diciembre. Asimismo fue notificado el Formulario F-4003-requerimiento con N° 00107689, requiriendo documentación correspondiente a la gestión 2006.

El 21 de septiembre de 2010, la AT según Acta de Recepción de Documentación, recibe los documentos solicitados consistente en duplicado de Formulario 143/200 gestión 2006, duplicado del Formulario 500 gestión 2006, Libro de Ventas IVA gestión 2006, Notas Fiscales de Respaldo de Débito Fiscal IVA gestión 2008, Comprobantes de ingresos con respaldo, Formulario de habilitación de Notas Fiscales, Estados Financieros gestión 2006, Dictamen de Auditoria gestión 2006, Plan Código de Cuentas de Ingreso, Libro Diario y Mayor, Anexos Tributarios gestión 2006.

El 25 de noviembre de 2010, la AT emitió el Informe Final CITE:SIN/GSH/DF/INF/722/2010, el cual señala que su revisión se basó en una razonable interpretación de las normas legales y reglamentarias vigentes durante y a la fecha del cierre del ejercicio fiscal, a través de los



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 903/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

procedimientos específicos para la verificación del IUE relacionado a la emisión de facturas por concepto de intereses percibidos, estableciendo ingresos para YPFB Transporte S.A. por concepto de intereses por préstamos a Gas Trans Boliviano S.A. pagados a través de contrato pagaré suscrito el 28 de noviembre de 2001, intereses que fueron declarados en el F-500 N.- de Orden 7831004346 como rentas no gravadas y registradas en la cuenta de ingreso N° 440110.01 "Inter Deuda Subord-GTB", intereses que debieron incorporarse como ingresos impositivos en la liquidación del IUE, no obstante de ser un financiamiento otorgado para actividades vinculadas a la construcción del gasoducto Bolivia-Brasil, estas operaciones no están exentas del pago del IUE, toda vez que YPFB Transportes S.A., facturo por los ingresos recibidos por concepto de intereses y no demostró que se encuentra liberada por la exención, agrega que de acuerdo al inc. b) del art. 4 del DS N° 24051 (RIUE), son utilidades de fuente boliviana los intereses provenientes de depósitos bancarios efectuados en el país, los intereses de títulos públicos, el alquiler de cosas o muebles situadas o utilizadas económicamente en el país.

El 29 de noviembre, la AT notificó mediante cédula al contribuyente a YPFB Transporte S.A. con la Vista de Cargo CITE:SIN/GSH/DF/VC/097/2010 de 25 de noviembre de 2010, que determina una deuda preliminar por el importe de Bs19.849.639.-, monto que incluye tributo omitido, accesorios y sanción por omisión d pago, instando al contribuyente a conformar dichas aseveraciones ya sea cancelando a través de Boletas de Pago que corresponda o a través de las respectivas declaraciones juradas rectificatorias de cada impuesto, ya que de acuerdo al Numeral 2. la Resolución Administrativa N° 05-0032-99, en dicha instancia tiene la última oportunidad de rectificar, no se podrá rectificar posteriormente y por lo tanto en la resolución determinativa se determinará la deuda tributaria que incluirá el impuesto determinado, mantenimiento de valor, interés y la sanción correspondiente.

El 22 de diciembre de 2010, la empresa recurrente presentó memorial de descargos ante la Administración Tributaria alegando observaciones a la Vista de Cargo, adjuntado como prueba lo siguiente: 1) anexo 1 Fotocopias simples de requerimientos de Información de la Fiscalización y Actas de Entrega, 2). Anexo Acuerdo entre Gobierno de Bolivia y Brasil ; 3) DS 27930 de 30 de diciembre de 1997, 4) Anexo 6 DS 25415 de 11 de junio de 1999; 5) Anexo 9 Informe de la Dirección de Auditoría Interna del Ministerio de Hidrocarburos; 6) Anexo 10 DS 26043 de 5 de enero de 2001, 7) Anexo 11 memoriales en los que GTB solicitó la emisión del Certificado de Construcción del Gasoducto Bolivia-Brasil y 8) Testimonio de Poder N° 874/2010 de 18 de agosto de 2010.

El 30 de diciembre de 2010, se emitió el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GSH/DF/INF/837/2010, que señala que de la revisión a la documentación presentada como descargos se determinó que la empresa recurrente no demostró que se encuentra liberada o beneficiada de la exención del IUE, considerando éstas pruebas insuficientes por lo que al no haber cancelado el importe liquidado recomendó la emisión de la resolución determinativa por ingresos percibidos y no declarados de una empresa local por tanto de fuente boliviana

El 12 de enero de 2011, la empresa recurrente presentó pruebas de reciente obtención a la Vista de Cargo Consistentes en: 1) Copias Legalizadas de Certificado MHD N° 001/2011 de 6 de enero de 2011 emitido por el Ministerio de Hidrocarburos; 2) Copia Simple de las Facturas del Préstamo Subordinado y 3) Copias Simples de Préstamo Mezzanine.

El 22 de febrero de 2011, se emitió el Informe Complementario al Informe de Conclusiones CITE: SIN/GSH/DF/INF/089/2011, mismo que señala que de la revisión a la documentación presentada como reciente obtención determinó que estos descargos eran insuficientes y que en vista de que no canceló el reparo establecido ni rectificó con declaraciones juradas tal importe ratificó la deuda liquidada en la Vista de Cargo.

El 25 de febrero de 2011, la empresa recurrente comunicó y presentó a la Administración Tributaria la Declaración Jurada Rectificatoria de la Gestión Fiscal 2006, que corresponde al F-500 N° de Orden 7833072758, efectuada el 24 de febrero de 2011, misma que rectifica el F-500 N° 7831004346 que fue presentada el 23 de abril de 2008. De igual modo hizo hincapié de que la declaración jurada rectificatoria presentada no constituye, ni puede interpretarse ni ser considerada como la aceptación, reconocimiento explícito o implícito de las pretensiones e interpretaciones tributarias señaladas en la vista de cargo ni mucho menos como la renuncia o acción de impugnar; sino más bien la rectificatoria fue efectuada a fin de aminorar los riesgos y pasivos tributarios con los accesorios correspondientes.

En la misma fecha, la AT emitió el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GSH/DF/INF/093/2011, señalando que el contribuyente mediante la Declaración Jurada rectificatoria F-500 N° de Orden 7833072758 correspondiente a la Gestión 2006, conformó la observación determinada en la Vista de Cargo SIN/GSH/DF/VC/0097/2010 y en consecuencia se deja sin efecto las observaciones establecidas y notificadas mediante la Vista de Cargo referida.

El 28 de febrero de 2011, la AT emitió la Resolución Determinativa N° 17-000026-11 que resolvió determinar de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible, la Inexistencia de la deuda tributaria de acuerdo al pago efectuado mediante las declaraciones jurada rectificatoria con N° de Orden 7833072758 por el contribuyente YPFB TRANSPORTE S.A., el importe rectificado asciende a Bs26.025.948.-(Veintiséis millones veinticinco mil novecientos cuarenta y ocho 00/100 Bolivianos), por lo que se ordenó el archivo de obrados. Acto que fue notificado en la misma fecha.

Ante dicha resolución, el contribuyente interpuso recurso de alzada, que fue resuelto por la ARIT-Chuquisaca mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0063/2013 de 20 de febrero, misma que confirmó la Resolución Determinativa N°17-000026-11 de 28 de febrero de 2011, emitida por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN, ahora Gerencia GRACO Santa Cruz de acuerdo a la RND N° 10-0021-12 de 13 de septiembre de 2012.

Ante éste hecho; la Sociedad YPFB Transporte SA. interpuso Recurso Jerárquico, que fue resuelto con Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 903/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

RJ 1013/2013 de 15 de julio, pronunciada por la AGIT, que confirma la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0063/2013 de 20 de febrero emitida por la ARIT-SCZ, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Determinativa N°17-000026-11 de 28 de febrero de 2011. Resolución que dio origen a la presente demanda contencioso administrativa.

V. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En autos, de los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la AT.

Consecuentemente, al existir denuncia de vulneración de normas legales tributarias, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el **objeto de la controversia** se refiere a determinar:

1. Si YPFB Transporte SA es beneficiaria de la exención en lo que respecta al IUE generado por los intereses de los préstamos Mezzanine y Subordinado a GTB conforme a las previsiones del Acuerdo y de manera general con el DS N° 24488.
2. Si la presentación de los formularios de rectificación por YPFB no constituyen aceptación o reconocimiento explícito a las pretensiones insertas en las Vistas de cargo, menos una renuncia a sus derechos o acciones de impugnación.

VI. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

VI.1. De la exención tributaria con respecto al IUE del que considera ser beneficiaria YPFB Transporte S.A.

Al respecto, inicialmente debemos señalar con relación a las exenciones que el art. 6 num. 3 y 8 de la Ley 2492 (CTB), determinan que sólo la Ley puede otorgar o suprimir exenciones, reducciones o beneficios, estableciéndose como su método de interpretación el literal para las exenciones tributarias, siendo aplicable la analogía solamente para llenar vacíos legales, la cual no puede crear tributos, no puede establecer exclusiones ni exenciones ni modificar las normas existentes.

Asimismo, los arts. 19 y 20 párrafos I y II del mismo cuerpo legal, establecen que la exención es la dispensa de la obligación tributaria establecida expresamente por Ley, la cual debe especificar las condiciones, requisitos, tributos comprendidos, definir si es total o parcial y el plazo de duración para su procedencia; debiendo formalizarse por el interesado ante la Administración Tributaria correspondiente, a partir del momento en el cual se tendrán como vigentes, siendo su duración determinada mientras las condiciones persistan.

Por otra parte, la Ley 1755 de 23 de enero de 1997, en su artículo Único aprueba y ratifica el Acuerdo entre el Gobierno de Bolivia y el Gobierno de la República Federativa del Brasil para la Exención de Impuestos relativos a la Implementación del Proyecto del Gasoducto Bolivia-Brasil, suscrito en Brasilia, el 5 de agosto de 1996. En este sentido, dicho Convenio en su art. 1, establece que están exentos de los impuestos vigentes en las diversas esferas de competencia de las Partes Contratantes, así como los que se creen en el futuro por las autoridades competentes de las referidas Partes, las operaciones que comprendan: a) La importación de bienes y servicios destinados a su uso directo o incorporación en la construcción del Gasoducto Bolivia-Brasil; b) Las compras, suministros y circulación locales de bienes y servicios directamente destinados al uso directo o a la incorporación en la construcción del mencionado Gasoducto; y c) financiamiento, crédito, cambio de divisas, seguro y sus correspondientes pagos y remesas a terceros. Dichas exenciones serán aplicadas cuando tales operaciones sean realizadas o contratadas por los ejecutores del Gasoducto.

Asimismo, el citado Convenio en su art. 6, prevé que las partes contratantes dictaran las normas legales internas necesarias para la aplicación del convenio; lo cual en el caso boliviano se reglamentó mediante el DS 24488 de 31 enero de 1997, para la aplicación de dichas exenciones, las operaciones liberadas del pago de impuestos creados o por crearse como efecto del Acuerdo de Exención de Impuestos, los requisitos y condiciones para beneficiarse, en cuyo art. 8 de la misma disposición legal, ha establecido que las remesas al exterior que efectúen Petróleo Brasileiro S.A-Petrobras o las empresas seleccionadas por ésta para la ejecución del Proyecto del Gasoducto por concepto de intereses, cambio de divisas y primas de seguro, por operaciones directamente vinculadas a la construcción del gasoducto queden exentas de la retención establecida en el art. 51 de la Ley 843 (Texto Ordenado).

En este entendido para el presente caso, de la revisión de los antecedentes se observa que a través de la Vista de Cargo la AT determinó una deuda preliminar emergente de ingresos percibidos de fuente boliviana y declarados en sus cuentas de ingreso "INTER DEUDA SUBORD RD-GTB" y "INTER PRÉSTAMO MEZZANINE-GTB", que debieron incorporarse en la utilidad imponible de la liquidación del IUE para la gestión 2006 apropiado por la empresa demandante; ante la cual la empresa YPFB Transporte SA mediante memorial de 22 de diciembre de 2010 presentó pruebas de descargo que fueron analizadas y valoradas por la AT, sin que exista una fehaciente demostración de que se encuentra liberada o beneficiada por la exención que menciona, debido a que en la documentación presentada no se registra el nombre de la empresa TRANSREDES como beneficiaria de la exención, sin lo cual se consideró como prueba documental insuficiente para modificar las observaciones de la Vista de Cargo.

Asimismo, se evidencia que el 12 de enero de 2011, la empresa recurrente presentó como pruebas de reciente obtención la documentación consistente en: 1) Copias Legalizadas del Certificado MHD N° 001/2011, de 6 de enero de 2011, emitido por el Ministerio de Hidrocarburos; 2) Copia Simples de las Facturas del Préstamo Subordinado y 3) Copias



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 903/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

Simples de Préstamo Mezzanine, sobre las cuales la Administración emitió el 22 y 25 de febrero de 2011 respectivamente, Informes Complementarios conteniendo un análisis de esas pruebas, para concluir que en todos los documentos se encuentra registrada como beneficiaria de dicha exención una empresa diferente a la recurrente, resolviendo que no se demostró la exención del IUE argumentada.

Ahora bien, consta en lo compulsado las notas Cite: DGPTI-5.41 N° 035/2005 y DGPTI- 5.41 N° 128/2005 de 18 de marzo y 31 de octubre de 2005 respectivamente, emitidas por el Viceministerio de Política Tributaria, en atención a consultas efectuadas por el operador GTB en las cuales se analizó que la primera señala con referencia al presente caso que el financiamiento ha sido producto de préstamos no bancarios obtenidos en el país y el mismo no constituye hecho generador de ningún tipo de impuesto contenido en la Ley 843 y por ello consideraron innecesario complementar el DS 24488 para aclarar las exenciones por ese hecho económico; mientras que la segunda nota, señala que de acuerdo al art. 10 del DS 24488, el Tesoro General de la Nación deberá emitir Notas de Crédito Fiscal a favor de GTB como empresa ejecutora del Gasoducto Bolivia Brasil por los importes correspondientes al IVA consignado en la factura recibida que serán entregados por GTB a Transredes para pagar el IVA generado por la percepción de los intereses resultantes del préstamo efectuado a la ejecutora; lo cual tiene incidencia indirecta en la determinación anual del IUE. Por lo que al no mencionarse en ninguna parte a la empresa Transredes como beneficiaria de la exención, se corrobora que el financiamiento no es una actividad gravada y el beneficiario de la exención es la empresa GTB por ser la ejecutora del proyecto y no así la empresa Transredes ahora demandante.

Bajo lo manifestado, cabe recordar que las exenciones establecidas en el art. 1 de la Ley 1755, fueron reglamentadas por los DDSS 24488 y 25415, y considerando que el art. 8 párrafo tercero de la Ley 2492, señala que no es admisible la analogía para el tratamiento de la exención tributaria y el único método aplicable de su interpretación es el literal, se debe señalar que la reglamentación aprobada mediante el DS 24488 para el Convenio con relación a la exención del IUE, solamente alcanza a las remesas al exterior, el cambio de divisas y las primas por operaciones directamente vinculadas a la construcción del Gasoducto según el art. 8 de dicho reglamento; quedando exentas de la retención las rentas de fuente boliviana a beneficiarios del exterior, establecida en el art. 51 de la Ley 843, lo cual evidentemente demuestra que según el método literal mencionado para la aplicación de las exenciones, no alcanza a los intereses generados por el financiamiento interno no bancario.

En consecuencia, tal como lo ha señalado la AT confirmado por la ARIT-SCZ y la AGIT de forma acertada que la empresa demandante no ha demostrado conforme el art. 76 de la Ley 2492, la supuesta exención de la obligación impositiva del IUE, corresponde a este Tribunal desestimar las pretensiones alegadas.

VI.2. Sobre las Declaraciones Juradas y el efecto de sus Rectificadorias.

La empresa demandante sostiene que la rectificatoria realizada se debió a la conminatoria que impuso el SIN en la página 4 segundo párrafo de la vista de cargo y por ello no puede considerarse como un reconocimiento explícito o implícito de las pretensiones tributarias contenidas en la vista de cargo ni como la renuncia a los derechos o acciones de impugnación.

Al respecto, debe tomarse en cuenta que en materia tributaria, la Declaración Jurada efectuada por el sujeto pasivo, se constituye en una de las formas de determinación de la deuda tributaria, según ha previsto el art. 93 de la Ley 2492 (CTB); mientras que la efectuada por la Administración Tributaria de oficio en ejercicio de sus facultades (fiscalización, verificación, control, etc.) se plasma en la resolución determinativa descrita en el art. 99 de la misma norma; ó se la determina de una tercera forma denominada "mixta" en base a los datos que aporte el sujeto pasivo y sobre los cuales la AT fija el importe a pagar.

Con relación a la determinación que realiza el sujeto pasivo, el art. 78 de la Ley 2492 (CTB) señala que las declaraciones juradas son la manifestación de hechos, actos y datos comunicados a la AT en la forma, medios, plazos y lugares establecidos reglamentariamente, que presumen fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes las suscriben; pudiendo rectificarse a requerimiento de la AT o por iniciativa del sujeto pasivo o tercero responsable, cuando la rectificación tenga como efecto el aumento del saldo a favor del Fisco o la disminución del saldo a favor del declarante; y también podrán rectificarse a libre iniciativa del declarante, cuando la rectificación tenga como efecto el aumento del saldo a favor del sujeto pasivo o la disminución del saldo a favor del Fisco, previa verificación de la AT, conforme a los límites, plazos, formas y condiciones de las declaraciones rectificatorias que se establezcan reglamentariamente. De tal modo que en todos los casos, la Declaración Jurada rectificatoria sustituirá a la Declaración Jurada original con relación a los datos que se rectifican. En este contexto normativo, el DS 25183, de 28 de septiembre de 1998 que reglamenta aspectos relacionados con las Declaraciones Juradas, establece en su art. 1 que: *"Por declaración jurada rectificativa se entiende la declaración jurada que el contribuyente o responsable presenta, para modificar una declaración anterior por el mismo período e impuesto, que la sustituye para todos los efectos legales."*, en el mismo sentido de lo señalado en el art. 78 de la Ley 2492 (CTB).

De lo que se puede extraer que al representar la Declaración Jurada un acto voluntario del sujeto pasivo, en el cual manifiesta y da a conocer a la Administración una determinada obligación, es evidente en el marco normativo antes mencionado, que la Declaración Jurada rectificatoria representa también un acto voluntario del sujeto pasivo, respecto de los datos que modifique, surtiendo a partir de su elaboración, los mismos efectos tributarios que la declaración original.

En cuanto a la reglamentación específica, el numeral 2 de la Resolución Administrativa del SIN (RA) N° 05-0032-99 de 23 de abril de 200, señala que: *"Una vez que la Administración Tributaria hubiere comunicado al contribuyente la finalización de la fiscalización actuante, no corresponde la presentación de declaraciones juradas rectificatorias por los períodos e impuestos fiscalizados, ya sea que éstas disminuyan el saldo a favor del*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 903/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

fisco, aumenten el saldo a favor del contribuyente, incrementen el saldo a favor del fisco, disminuyan el saldo a favor del contribuyente o cuando no se modifique el impuesto determinado, puesto que en ejercicio de las facultades conferidas por ley, el sujeto activo ha verificado la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación tributaria” y es materialmente el único momento en el que se le da oportunidad al sujeto pasivo de rectificar sin mantenimiento de valor, interés y sanción correspondiente que se establecen en la Resolución Determinativa, según dispone el art. 47 de la Ley 2492 (CTB).

Conforme a la normativa señalada se tiene que la Declaración Jurada que dio lugar a las observaciones formuladas por la AT mediante proceso de determinación de oficio, fue sustituida por una nueva Declaración, en la cual el contribuyente autodeterminó que los intereses formaban parte de los ingresos brutos de fuente boliviana gravados, procediendo a compensar la utilidad neta obtenida con las pérdidas acumuladas, situación por la cual desaparecieron las observaciones resultantes de la Fiscalización. Por ello, conforme refiere la AGIT, más allá del hecho de que el cargo sea o no consentido por el contribuyente, persiste la existencia de una autodeterminación que establece que tales ingresos son considerados a efectos de la determinación de la utilidad neta imponible.

En consecuencia al haber YPFB Transporte SA, efectuado la declaración jurada rectificatoria incluyendo los ingresos obtenidos por conceptos de intereses en la base del impuesto, extinguió de manera voluntaria el reparo determinado por la AT, por cuya razón en aplicación de la previsión contenida en el art. 78.II de la Ley 2492, relativa al efecto que tiene una Declaración Jurada Rectificatoria, con respecto a la cuestión de fondo (la exención) no implicaría una modificación de los autodeterminado por el propio contribuyente.

VI.3. Conclusiones.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de las pretensiones deducidas en la demanda, se concluye que en la actuación de la AGIT, no se encuentra vulneración a norma alguna que amerite dejar sin efecto la resolución impugnada mediante la presente acción, correspondiendo desestimar la pretensión deducida por la empresa YPFB Transporte S.A.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el artículo 6 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 93 a 99, interpuesta por Javier Fernando Basta Ghetti en representación de la YPFB Transporte S.A., contra la AGIT, en consecuencia mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1013/2013 de 15 de julio.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendiivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2017.....
SENTENCIA N° 84..... FECHA 13 de marzo
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2017
Conforme -
VOTO DISIDENTE:

MSc. Sandra Magaly Mendiivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA