SALA PLENA

**SENTENCIA:** 100/2014.
**FECHA:** Sucre, 6 de junio de 2014
**EXP. Nº:** 661/2012.
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.
**PARTES:** Cesar Emilio Calvimontes Rocabado contra la Directora Ejecutiva General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
**MAGISTRADA RELATORA:** **Rita Susana Nava Duran**

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Cesar Emilio Calvimonte Rocabado contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Julia Susana Ríos Laguna.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 16 a 19, impugnando la Resolución Recurso Jerárquico Nº AGIT-RJ 0576/2012 de 24 de julio del 2012, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación de demanda de fs. 49 a 51; renuncia a réplica al no haber hecho uso de ese derecho; y;

**CONSIDERANDO I:** Que Cesar Emilio Calvimonte Rocabado, en el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa (fs. 16 a 19), pidiendo revocar la Resolución Recurso Jerárquico Nº AGIT-RJ 0576/2012 de 24 de julio del 2012 y se declare la prescripción del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles por las gestiones 2002, 2003 y 2004, con los siguientes fundamentos:

1. Señala que realizó el trámite de prescripción del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles de su propiedad registrada en el Sistema RUAT Nº 1994441, Código Catrastal 13-092-001-0-00-000-000, ante el Gobierno Municipal de Cochabamba, trámite que fue resuelto con la Resolución Administrativa Nº 734/2011, declarando improcedente la solicitud por haberse extendido el término de la prescripción a 7 años de conformidad al art. 52 segundo párrafo de la Ley 1340 concordante el art. 59 de la Ley 2492 (Código Tributario Boliviano). Contra dicha resolución administrativa se interpuso el recurso de alzada, acompañando prueba documental de inscripción catrastral del inmueble desvirtuando el argumento de la Administración de no haberse inscrito al Registro Catastral. La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0115/2012 de 27 de abril de 2012 resolvió por revocar parcialmente la Resolución Administrativa, declarando prescrita la facultad de cobro del impuesto a la propiedad de bienes inmuebles de las gestiones 2002 a 2004, manteniendo la prescripción de la gestión 2005. Recurrida la anterior determinación, se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico Nº AGIT-RJ 0576/2012 que revoca parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada en la parte referida a la prescripción de la gestiones 2002 a 2004.
2. Agrega que la resolución de recurso jerárquico impugnada no ha valorado adecuadamente la prueba documental presentada, consistente en el formulario de inscripción catastral, que acredita haberse cumplido con la obligación de inscripción en registro. No obstante la Autoridad General de Impugnación Tributaria hace notar que *"...no se inscribió al Padrón Municipal de Contribuyentes PMC que es el registro idóneo"*. El señalado Padrón Municipal del Contribuyente, recién se creo en el mes de diciembre de 2011 por lo que el fundamento de la Autoridad General de Impugnación Tributaria no tiene asidero legal. El análisis efectuado por Autoridad General de Impugnación Tributaria corresponde al procedimiento que aplica el Gobierno Municipal de La Paz, pero que no corresponde al de Cochabamba, en el que el documento para registrarse es precisamente el Registro Catastral o inscripción catastral.
3. El espíritu de la norma cuando establece la ampliación del término de la prescripción a 7 años prevista en el art. 52 segundo párrafo de la Ley 1340 y art. 59 parágrafo II de la Ley 2492 (Código Tributario Boliviano), es el de castigar la conducta del sujeto pasivo cuando se oculta el hecho generador del impuesto, situación que no sucede en el caso, pues la Alcaldía de Cochabamba tenía pleno conocimiento desde 1990 de su propiedad. Es pertinente indicar que en el caso del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles, el hecho generador de este impuesto esta constituido por el ejercicio del derecho de propiedad o la posesión del bien inmueble al 31 de diciembre de cada año, así lo establece el art. 2 del D.S. Nº 24204 (Reglamento del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles). Así al contar con una inscripción catastral, no se puede argumentar que se desconocía su existencia y además interrumpir la prescripción de conformidad a los arts. 54 de la Ley Nº 1340 y 61 de la Ley 2492 (Código Tributario Boliviano).

18/11/14

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA PLENA
SECRETARIA
Sucre - Bolivia

4. Otro argumento de la resolución de recurso jerárquico impugnada, es que el memorial de fecha 22 de abril de 2010 constituye un reconocimiento expreso del adeudo impositivo, de las gestiones 1995 a 2008 y de que el inmueble se inscribió recién el 7 de abril de 2010, al respecto se debe indicar: a) Si el memorial esta solicitando prescripción de impuestos, es porque se considera que esta ha operado la prescripción y no puede paradójicamente considerar el contenido del memorial como reconocimiento de deuda; b) En cuanto a que dicho memorial reconoce que recién se inscribió el inmueble el 7 de abril de 2010, es una aseveración falsa, pues el memorial indica: *"...y en virtud a la reciente codificación del inmueble"*, refiriéndose al código catastral, redacción quizá un tanto inapropiada, pero que bajo ningún concepto puede ser considerada como que se está aceptado una reciente inscripción, pues la inscripción se realizó en noviembre de 1990. Se debe acotar el hecho de que sobre el bien inmueble se presentó la declaración jurada del impuesto a la regularización impositiva, así como el impuesto de la gestión 2001, bajo la modalidad de declaración jurada para dejar constancia de que los datos del bien inmueble fueron proporcionados para efectos impositivos, por lo que no se puede argumentar que se trató de ocultar la existencia del inmueble.
5. Por otra parte se debe considerar que como manifiesta la propia Administración Municipal en el procedimiento iniciado con Orden de Fiscalización N° 953/2010, no se llegó a la etapa de Resolución, al margen de que igual al año 2010, ya había prescrito la facultad de cobró del impuesto a la propiedad de bienes inmuebles de las gestiones 2002, 2003, 2004 y 2005 por imperio de la aplicación de los arts. 52 y 53 de la Ley N° 1340 para la gestión 2002 y art. 59 y 60 de la Ley 2492 (Código Tributario Boliviano) para las gestiones 2003 a 2005.

**CONSIDERANDO II**: Que admitida la demanda por decreto de 5 de noviembre de 2012 (fs. 21) y corrido traslado a la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Julia Susana Ríos Laguna, ésta responde a la demanda (fs. 49 a 51), solicitando sea declarada improbada la demanda contenciosa administrativa, con los siguientes fundamentos:

1. El documento de inscripción catrastal de fecha 21 de noviembre de 1990 presentado por el demandante, no constituye documento idóneo de registro catrastal, como lo es el Padrón Municipal del Contribuyente (PMC), en el que consignan los datos técnicos suficientes para un autoevalúo, tipo de construcción, el material de vía, inclinación, factor de servicios, etc., con la finalidad de determinar la base imponible, además que no se presenta ninguna documentación o proforma de liquidación que evidencie haberse practicado el autoevalúo y que se haya registrado en el Gobierno Municipal a partir de la gestión 1995, después de la promulgación de la Ley N° 1606, siendo los únicos pagos realizados del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles por las gestiones 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 y 2010, recién en las gestiones 2010 y 2011; es decir, después del registro del inmueble en el Sistema RUAT de 7 de abril de 2010. En ese sentido, se evidencia que el demandante no se inscribió en el registro del Gobierno Municipal de Cochabamba para cumplir con su obligación tributaria sobre el Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles, conforme establece el art. 55 de la Ley N° 1606, no habiendo demostrado que ese registro se haya realizado después que entro en vigencia, conforme el art. 76 de la Ley 2492 (Código Tributario Boliviano), se concluye que este hecho configura una de las causales para proceder a la ampliación del término de prescripción a 7 años de acuerdo a los arts. 52 de la Ley N° 1340 y art. 59 de Ley 2492 (Código Tributario Boliviano), por lo que el cómputo de prescripción para el impuesto a la propiedad de bienes inmuebles de las gestiones 2002, 2003 y 2004 corresponde ser ampliado a 7 años.
2. El sujeto pasivo presentó ante la Administración Tributaria Municipal, la nota de 23 de abril de 2010, señalando: *" ser legítimo y actual propietario del bien inmueble registrado en las oficinas de Derechos Reales y Ptda. 605 del Libro Primero A de propiedad ... bien inmueble sobre el que actualmente pesa el impuesto por las gestiones 1995 a 2008 por lo que (...) en virtud a la reciente codificación tengo a bien solicitar (...) la prescripción del pago de impuestos de las gestiones 1995,1996, 1997,1998,1999, 2000, 2001, 2002 y 2003"*, la cual constituye un reconocimiento expreso de su obligación tributaria por las gestiones 1995 a 2008, en aplicación del numeral 2) del art. 54 de la Ley N° 1340.
3. El sujeto pasivo al no cumplir con su obligación de registrar la propiedad de su bien inmueble ante la Administración Tributaria, de la gestión 2002, hizo operar la ampliación del plazo prescripción de 7 años en aplicación del art. 52 de la Ley N° 1340, comenzando a computarse a partir del 1 de enero del año siguiente al que se produjo el hecho generador. En caso del impuesto a la propiedad de bienes inmuebles, el hecho generador se produce al finalizar el período de pago respectivo, por lo tanto, para el Impuesto a la

Propiedad de Bienes Inmuebles de la gestión 2002, con vencimiento en el año 2003, el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2004 y concluyó el 31 de diciembre de 2010, en ese marco, en cuanto a las causales de interrupción respecto al impuesto a la propiedad de bienes inmuebles de la gestión 2002, se tiene que la presentación de la nota de 23 de abril de 2010, constituye un reconocimiento expreso, que interrumpe la prescripción en aplicación del numeral 2 del art. 54 de la Ley N°1340.

4. Sobre las gestiones 2003 y 2004, el cómputo de la prescripción de 7 años, en aplicación del parágrafo II del art. 59 de la Ley 2492 (Código Tributario Boliviano), comienza a partir del 1 de enero del año siguiente al vencimiento del pago, por lo tanto, para el Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles de la gestión 2003, con vencimiento en el año 2004, el cómputo de la prescripción de 7 años, se inicio el 1 de enero de 2005 y concluía el 31 de diciembre de 2011 y para el Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles de la gestión 2004, con vencimiento en el año 2005, el cómputo se inicio el 1 de enero del 2006 y concluía el 31 de diciembre de 2012. En cuanto a la causales de interrupción respecto al Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles, se evidencia que la señalada nota, determinó la interrupción del término de la prescripción iniciando un nuevo cómputo de la prescripción a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se produjo la interrupción y concluiría el 31 de abril de 2014, estableciendo solo 4 años conforme al numeral I de la Ley 2492.

**CONSIDERANDO III**: Que al no haberse utilizado el derecho de réplica, se tiene por renunciado éste, por lo que corresponde resolver el fondo de la causa de conformidad al art. 354. III del Cuerpo Legal citado.

Que de la compulsa de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a un aspecto que es:

*Si sobre la propiedad registrada en el Sistema RUAT N° 1994441, Código Catrastal 13-092-001-0-00-000-000, ante el Gobierno Municipal de Cochabamba, operó o no la prescripción del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles para las gestiones 2002 a 2004.*

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

*a)* En consideración a que ha existido una sucesión de Códigos Tributarios, se debe primero dilucidar la vigencia temporal de la ley, al hecho generador del impuesto a la propiedad de bienes inmuebles, en esta cuestión se debe tener en cuenta que el Código Tributario de 1992 (Ley 1340), estuvo vigente hasta el 3 de noviembre del 2003, ya que desde el 4 de noviembre del 2003, conforme a la Sentencia Constitucional N° 0386/2004-R de 17 de marzo de 2004, entro en vigencia el Código Tributario de 2003 (Ley 2492). Se debe acotar a lo indicado anteriormente, que la Sentencia Constitucional N° 0028/2005 de 28 de abril de 2005, ha declarado constitucional el párrafo tercero de la Disposición Transitoria Primera del Reglamento al Código Tributario (D.S. 27310 de 9 de enero de 2004) y por tanto vigente la última parte de la citada disposición transitoria, que establece: *"Las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492 se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992 y la Ley N° 1990 de 28 de julio de 1999".*

b) Dilucida la vigencia de la Ley temporal a aplicar, es necesario ahora referirse al hecho generador del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles, así se tiene que conforme al art. 2 del D.S. N° 24204 de 23 de diciembre de 1995 (Reglamento del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles), el hecho generador de éste impuesto, está constituido por el ejercicio del derecho de propiedad o la posesión de inmuebles urbanos y/o rurales, al 31 de diciembre de cada año, es decir que el hecho generador del señalado impuesto, resulta del poder de dominio y posesión como titular o sucesor del bien inmueble al 31 de diciembre de cada año, esta posición se ratifica con el párrafo primero del art. 6 del indicado Decreto Supremo que determina: *"A los efectos de la determinación del impuesto, se computarán los bienes de propiedad del contribuyente al 31 de diciembre de cada año, cualquiera hubiere sido la fecha de ingreso al patrimonio de los sujetos señalados en los Artículos 3° y 4° de éste Decreto Supremo".*

c) Establecido el momento de nacimiento del hecho generador, se debe necesariamente hacer referencia a que en la prescripción de la obligación impositiva para el caso de autos, se debe distinguir que para la gestión 2002 regía el Código Tributario de 1992 (Ley 1340) y para las gestiones 2003 y 2004, el Código Tributario Boliviano de 2003 (Ley 2492), esto en razón a que por prescripción del art. 53 del Código Tributario de 1992 (Ley 1340) en su párrafo tercero: *"Para los tributos cuya determinación o liquidación es periódica, se*

*entenderá que el hecho generador se produce al finalizar el periodo de pago"*, es decir como el poder de dominio y posesión del bien inmueble se computaba para fines tributarios al 31 de diciembre del 2002 y el pago del impuesto se efectúa al año siguiente (2003) estaba vigente el Código Tributario de 1992. Por otro lado, para las gestiones 2003 y 2004, al computarse el impuesto de de propiedad de bienes inmuebles al 31 de diciembre de cada año y estar vigente ya, para el 31 de diciembre del 2003, el Código Tributario de 2003 (Ley 2492), rige para fines de la prescripción el Código Tributario de 2003 (Ley 2492).

d) Determinada la norma aplicable para la prescripción, en el caso de autos se tiene que para la prescripción de la gestión 2002, el precepto a aplicarse del Código Tributario de 1992 (Ley 1340), es el art. 52 que determinaba 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"*. De tal forma que la acción para determinar la obligación impositiva o poder exigir el pago de tributos prescribe a los 5 años, empero este plazo de prescripción se extendía o se ampliaba a 7 años, por mandato del citado art. 52 del Código Tributario de 1992 (Ley 1340), en los siguientes casos: 1) El contribuyente o responsable no cumplía con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes; 2) El contribuyente o responsable no cumplía con la obligación de declarar el hecho generador; 3) El contribuyente o responsable no cumplía con la presentación de las declaraciones tributarias; y 4) En los casos de determinación de oficio cuando la Administración no tenía conocimiento del hecho.

e) En el presente caso, la revisión exhaustiva de los antecedentes administrativos, evidencia que si bien es cierto que la fecha de inicio del plazo de la prescripción (1 de enero de 2004) conforme a lo preceptuado en el art. 53 del Código Tributario de 1992 (Ley 1340), no estaba vigente el Registro Único para la Administración Tributaria Municipal, que fue creado por el D. S. N° 27665 de 10 de agosto del 2004, empero se tiene que la decisión de extender termino de la prescripción a 7 años (art. 52 segundo párrafo del Código Tributario de 1992), fue correcta porque el contribuyente recién el 17 de junio de 2011, estaba pagando el impuesto de las gestiones 2005 y 2006 (Formularios Únicos de Recaudaciones Tributaria que cursan a fs. 19 y 20 de los Antecedentes Administrativos de Fs. 1 a 82) y por la Proforma de Inmuebles de 16 de abril de 2010 ( fs. 33 de los Antecedentes Administrativos de Fs. 1 a 82), en la que se detalla los importes a pagar por la propiedad de Cesar Calvimonte Racabado, por las gestiones 1995 a 2008, evidenciándose que el contribuyente no había presentado las declaraciones tributarias para el pago del impuesto a la propiedad de bienes inmuebles.

f) Para el caso de la gestión de 2002, el término de la prescripción se extendió o amplio a 7 años y comenzó a computarse el 1 de enero del 2004 y concluyó 31 de enero del 2010, sin embargo la presentación del Memorial que cursa a fs. 31 de los antecedentes administrativos de fs. 1 a 82, interrumpió el plazo de la prescripción, el 23 de abril de 2010, aún no habiendo operado la prescripción, porque dicho documento se enmarca en la previsión del numeral 2 del art. 54 del Código Tributario de 1992, constituyendo reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor. En este caso, cabe añadir que el memorial presentado por el contribuyente, César Emilio Calvimonte Rocabado, al solicitar la prescripción de las gestiones 1995 a 2008, reconoció no haber pagado el impuesto a la propiedad de bienes inmuebles de las gestiones antes señaladas. Sobre este último punto expuesto, se debe considerar que el reconocimiento expreso de la obligación tributaria por parte del deudor, interrumpe la prescripción por mandato del art. 54 numeral 2) del Código Tributario de 1992 (Ley 1340) y por disposición del art. 61 inc. b) del Código Tributario del 2003 (Ley 2492) toda vez que el memorial de Cesar Emilio Calvimonte Rocabado de fecha 22 de abril de 2010, que fue presentado ante la Alcaldía Municipal de Cochabamba en fecha 23 de abril de 2010 (fs. 31 de de los Antecedentes Administrativos de fs. 1 a 82), al expresar claramente la prescripción de las gestiones 1995 a 2008, reconoce expresamente que no fue pagado, el Impuesto a la Propiedad de los Bienes Inmuebles, por las Gestiones 2002 a 2004, lo que configura la hipótesis normativa prevista en los citados art. 54 numeral 2) del Código Tributario de 1992 (Ley 1340) y art. 61 inc. b) del Código Tributario del 2003 (Ley 2492), es decir el reconocimiento de la obligación tributaria de pago del Impuesto a la Propiedad de Bienes Muebles.

g) En el caso de la prescripción de la gestiones 2003 a 2004 del impuesto a la propiedad de bienes inmuebles, en el caso de autos, de acuerdo al Informe del Departamento Jurídico Tributario de Marianela Alcon, DIT N° 1672/2010 (fs. 25 de los antecedentes

administrativos de fs. 1 a 82), se evidencia que recién en fecha 7 de abril de 2010, César Emilio Calvimonte Rocabado conforme al CITE N° 570/2010 del Departamento de Impuestos a la Propiedad, registro su bien inmueble en el Registro Único para la Administración Tributaria Municipal, para poder beneficiarse de la prescripción, cuando el Registro Único para la Administración Tributaria Municipal fue creado por el D.S. N° 27665 desde fecha 10 de agosto del 2004, por lo que es aplicable la ampliación del plazo de la prescripción prevista en el art. 59 parágrafo II del Código Tributario de 2003 (Ley 2492).

**POR TANTO**: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, de conformidad al artículo 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 19, interpuesta por Cesar Emilio Calvimonte Rocabado contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Julia Susana Ríos Laguna, en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0576/2012 de 24 de julio del 2012, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención y archívese obrados.

*Regístrese, comuníquese y tómese razón.*

Fdo. Jorge Isaac von Borries Méndez
**PRESIDENTE**
Fdo. Rómulo Calle Mamani
**DECANO**
Fdo. Antonio Guido Campero Segovia
**MAGISTRADO**
Fdo. Pastor Segundo Mamani Villca
**MAGISTRADO**
Fdo. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
**MAGISTRADO**
Fdo. Rita Susana Nava Durán
**MAGISTRADA**
Fdo. Norka Natalia Mercado Guzmán
**MAGISTRADA**
Fdo. Maritza Suntura Juaniquina
**MAGISTRADA**
Fdo. Fidel Marcos Tordoya Rivas
**MAGISTRADO**

Fdo. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
**Secretaria de Sala**
**Sala Plena**