



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

SALA PLENA

22-3-15

77:40

**SENTENCIA:** 108/2015.  
**FECHA:** Sucre, 24 de marzo de 2015.  
**EXPEDIENTE N°:** 648/2008.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Empresa "Molino y Fábrica de Fideos Aurora S.R.L." contra la Superintendencia Tributaria General.

**MAGISTRADA RELATORA:** Rita Susana Nava Durán.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 34 a 37, impugnando la Resolución Recurso Jerárquico STG/RJ/0401/2008 de 21 de julio de 2008, emitida por Superintendencia Tributaria General ahora Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación a la demanda de fs. 70 a 72; decreto de Autos para Sentencia de fs. 79 y los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

**CONSIDERANDO I:** Que Molino y Fábrica Fideos Aurora S.R.L. representada por Luis Fernando Tapia Oblitas, en el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contencioso administrativa, pidiendo declarar probada su pretensión, manteniendo la nulidad de obrados y se disponga la emisión de Resolución Determinativa declarando la inexistencia de la deuda tributaria, bajo los siguientes fundamentos:

1. Refiere que oportunamente en recurso de Alzada observó que la Resolución Determinativa N° 318/2007 de 7 de noviembre, vulneraba lo establecido en el art. 104 del Código Tributario, que en su parágrafo V establece expresamente que: "*Desde el inicio de la fiscalización hasta la emisión de la Vista de Cargo no podrán transcurrir más de doce (12) meses, sin embargo cuando la situación amerite un plazo más extenso, previa solicitud fundada, la máxima autoridad ejecutiva de la Administración Tributaria podrá autorizar una prórroga hasta por seis (6) meses más.*"; es decir que la fiscalización debe durar un tiempo máximo de 18 meses, aspecto que no ocurrió en el presente caso, toda vez que la Orden de Verificación Externa N° 0005OVE0315, les fue notificada el 15 de noviembre de 2005 y la notificación con finalización de la verificación fue comunicada el 13 de marzo de 2007, teniendo todo el proceso de verificación una duración de 2 años, 3 meses y 28 días.
2. Agrega que durante el trascurso del primer año de Fiscalización, no se emitió ninguna prórroga, por lo que los plazos establecidos en el Código Tributario debieron ser cumplidos por la Administración Tributaria, cuya vulneración engloba una responsabilidad funcionaria, pero además, conforme el Parágrafo VI del art. 104 del Código Tributario que expresamente señala: "*Si al concluir la fiscalización no se hubiera efectuado reparo alguno o labrado acta de infracción contra el fiscalizado, no habrá lugar a la emisión de Vista de Cargo, debiéndose en este caso dictar una Resolución Determinativa que declare la inexistencia de la deuda tributaria.*", por

lo que no solo existe una responsabilidad funcionaria, sino también debió emitirse la Resolución Determinativa declarando la inexistencia de deuda tributaria, por haber transcurrido más de 18 meses sin haberse establecido reparo alguno y haberse emitido la Vista de Cargo, por consiguiente correspondía además emitir directamente Resolución Determinativa declarando la inexistencia de la deuda tributaria.

3. Señala que como la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, realizó su determinación de oficio sobre base presunta, cuando debió realizarla sobre base cierta, por lo que correspondió la nulidad de obrados ante la existencia de ese vicio procesal; sin embargo en esta nulidad debió también considerarse lo dispuesto en el art. 104 del Código Tributario, por no haberse reparado monto alguno dentro del plazo máximo de 12 meses del trabajo de fiscalización, por lo que no había lugar a la emisión del Vista de Cargo, sino a la emisión de la Resolución Determinativa declarando la inexistencia de deuda tributaria.
4. Que el párrafo VI del art. 104 del Código Tributario es imperativo, toda vez que establece expresamente que si la Administración Tributaria al concluir la fiscalización, no hubiera establecido reparo alguno, corresponde declarar la inexistencia de la deuda tributaria y así debió resolver la Superintendencia Tributaria General, por lo que dicha instancia jerárquica infringió la aplicación del art. 104. VI en la emisión de la Resolución Jerárquica.

**CONSIDERANDO II:** Que admitida la demanda por decreto de 21 de noviembre de 2008 (fs. 59) y corrido traslado a la Superintendente Tributario General representado por Rafael Rubén Vergara Sandoval, éste responde a la demanda negativamente (fs. 70 a 72), solicitando se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa, con los siguientes fundamentos:

1. Transcribiendo el art. 104. I, V y VI de la Ley N° 2492 manifiesta que el 15 de noviembre de 2005, la Administración Tributaria notificó a Molinos y Fábrica de Fideos Aurora SRL, con Formulario de inicio de Verificación Externa N° 0005OVE0315, y el 19 de julio de 2007 emitió Vista de Cargo GDGLP-DF:VC-0072/2007, es decir después de haber transcurrido 1 año y 8 meses y 4 días, estableciéndose que dicha Vista de Cargo se emitió fuera del plazo previsto en el art. 104. V de la Ley N° 2492.
2. Sin embargo, la emisión de la Vista de Cargo fuera del plazo de doce meses, no genera como consecuencia la obligación de emitir la Resolución Determinativa que declare la inexistencia de la deuda tributaria, conforme a la previsión expresa del art. 104. VI de la Ley N° 2492, misma que está condicionada a que no se hubiera efectuado reparo alguno contra el fiscalizado a la conclusión de la fiscalización, y no por vencimiento del plazo de la fiscalización.
3. Refiere que en el caso a la conclusión de la fiscalización, aunque fuera del plazo, se determinó reparos contra la empresa fiscalizada, y por lo tanto, no configuró el presupuesto exigido por la Ley, esto es, que no se hubiere establecido reparos para que la Administración Tributaria deba emitir la referida resolución. En otros términos, el art. 104. V y VI de la Ley N° 2492 no sanciona el sólo vencimiento del plazo de la fiscalización con la emisión de Resolución



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 648/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa "Molino y Fábrica de Fideos Aurora S.R.L." contra la Superintendencia Tributaria General.

Determinativa de inexistencia de deuda tributaria; por el contrario, exige como presupuesto obligatorio que la fiscalización no haya establecido reparo alguno, que no se adecua al caso por lo que no ameritó la obligación de dictar dicha resolución por parte de la administración Tributaria, como indebidamente pretende la empresa demandante.

4. Finaliza señalando que la Vista de Cargo emitida fuera del plazo previsto en el art. 104. V de la Ley N° 2492, genera responsabilidad funcionaria por encontrarse la Administración Tributaria sometida al ámbito de la aplicación de la Ley N° 1178 como entidad pública, no obstante de ninguna manera origina la obligación de emitir la Resolución Determinativa que declare la existencia de la deuda tributaria, por lo que la demanda deducida por Molino y Fábrica de Fideos Aurora S.R.L. carece de sustento jurídico, y no existe agravio alguno que le hubiere causado con la Resolución de Recurso Jerárquico erróneamente impugnada.

**CONSIDERANDO III:** Que habiéndose presentado la réplica fuera del plazo establecido en el art. 354. II del Código de Procedimiento Civil, se tuvo como renunciado ese derecho, por lo que corresponde resolver el fondo de la causa de conformidad al art. 354. III del citado cuerpo legal.

Que de la compulsa de los datos del proceso, se establece que el objeto de la controversia se circunscribe a determinar:

**Si la Superintendencia Tributaria General al emitir Resolución Jerárquica STG-RJ/0401/2008 de 21 de julio, infringió el parágrafo VI de art. 104 de la Ley N° 2492.**

Una vez analizado el contenido de los actos y Resoluciones Administrativas, los argumentos y defensa formuladas por las partes en la presente controversia, corresponde realizar las siguientes precisiones:

- a) La Gerencia de Grandes Contribuyentes de La Paz el 29 de septiembre de 2005 emitió Orden de Verificación Externa N° 0005OVE0315 contra Molino y Fabrica de Fideos Aurora S.R.L. por los periodos de abril a diciembre de 2004 así como enero, febrero y marzo de 2005 respecto al IVA, IT e IUE; posteriormente se emite la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-007/2007 de 14 de marzo, misma que fue dejada sin efecto por Resolución Administrativa GDGLP-DF-RA-070/2007 de 10 de julio, para luego emitirse nuevamente el 19 de julio la nueva Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-072/2007, estableciendo ingresos no facturados, venta declarada fuera de término y montos declarados en exceso, presumiendo una deuda tributara de 558.347 UFV's.
- b) El 7 de noviembre de 2007 se emite Resolución Determinativa N° 318/2007, en la cual se estableció por concepto de tributo omitido más accesorios de Ley, la suma de 748.863 UFV's, resolución que fue impugnada por la entidad ahora demandante mediante recurso de alzada, que fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0203/2008 de 24 de abril de 2008 que dispuso anular obrados hasta el Informe Final de Fiscalización inclusive, ordenando a la Gerencia de Grandes contribuyentes La Paz determinar el IVA e IT de los periodos abril/2004 a marzo/2005 y el IUE de la gestión que concluye al 31 de marzo de 2005, sobre base cierta, estableciendo correctamente la base imponible de acuerdo a los arts. 4 inc. b), 5 y 72 de la Ley N° 843 y 96, 99 y 100 de la Ley N° 2492

así como los arts. 18 y 19 del DS N° 27310 que Reglamenta el Código Tributario.

- c) La Resolución de Alzada que fue impugnada por la empresa demandante mediante recurso jerárquico, solicitando se declare la revocatoria parcial de dicha resolución y mantenerse la nulidad dispuesta de la Resolución Determinativa declarando la inexistencia de deuda tributaria, fue resuelta habiéndose emitido la respectiva Resolución Jerárquica STG-RJ/0401/2008 de 21 de julio de 2008, que decidió confirmar la resolución de Alzada.

Relacionados así los hechos suscitados en instancia recursiva, corresponde resolver el punto de controversia referido a: **"Si la Superintendencia Tributaria General al emitir Resolución Jerárquica STG-RJ/0401/2008 de 21 de julio, infringió el parágrafo VI de art. 104 de la Ley N° 2492"**, al respecto se deben hacer las siguientes consideraciones:

- a) La empresa demandante sostiene que al haber sido notificada el 15 de noviembre de 2005 con Orden de Verificación Externa N° 00050VE0315 de 29 de septiembre de 2005, y siendo que todo el proceso de verificación duró 2 años, 3 meses y 28 días y la finalización de la verificación le fue comunicada el 13 de marzo de 2007, y al no haberse establecido reparo alguno dentro el plazo máximo de 12 meses del trabajo de fiscalización, conforme dispone el art. 104 del Código Tributario, no había lugar a la emisión de la Vista de Cargo, consecuentemente correspondía se emita Resolución Determinativa que declare la inexistencia de deuda tributaria, así también debió disponerse en Resolución Jerárquica, sin embargo al haber confirmado la resolución de Alzada la Superintendencia Tributaria General infringió la aplicación del art. 104. VI de la Ley N° 2492.
- b) Al respecto, se debe establecer que el art. 104. V del Código Tributario (Ley N° 2492) que establece: **"Desde el inicio de la Fiscalización hasta la emisión de la Vista de Cargo no podrán transcurrir más de doce (12) meses, sin embargo cuando la situación amerite un plazo más extenso, previa solicitud fundada, la máxima autoridad ejecutiva de la Administración Tributaria podrá autorizar una prórroga hasta por seis (6) meses más."**, de la revisión de fs. 4 del segundo anexo de antecedentes administrativos se evidencia que el contribuyente fue notificado con la Orden de Verificación Externa el 15 de noviembre de 2005, asimismo a fs. 298 del mismo anexo, cursa la primera Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-007/2007 de 14 de marzo y a fs. 383 la segunda Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-072/2007 de 19 de julio, estableciéndose efectivamente que la segunda Vista de Cargo fue emitida superabundantemente fuera del plazo establecido en la normativa citada precedentemente.
- c) Por otro lado el parágrafo VI del Código Tributario (Ley 2492) que establece: **"Si al concluir la fiscalización no se hubiera efectuado reparo alguno o labrado acta de infracción contra el fiscalizado, no habrá lugar a la emisión de Vista de Cargo, debiéndose en este caso dictar una Resolución Determinativa que declare la inexistencia de la deuda tributaria."**, por consiguiente la emisión de la Resolución Determinativa que declare la inexistencia de deuda tributaria, está condicionada a que **no se hubiera**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 648/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa "Molino y Fábrica de Fideos Aurora S.R.L." contra la Superintendencia Tributaria General.

**efectuado reparo alguno** contra el fiscalizado a la conclusión de la fiscalización, empero en obrados consta a fs. 24 a 40 del segundo anexo, detalle de reparos efectuados respecto al IVA, IT e IUE, por lo que no se cumplió el presupuesto exigido por el citado artículo.

- d) Al margen de lo manifestado, la emisión de la Vista de Cargo fuera del plazo establecido por el art. 104. V solo puede dar lugar a la responsabilidad funcionaria del servidor que la emitió por estar la Administración Tributaria sujeta al ámbito de aplicación de la Ley N° 1178 de 20 de julio de 1990, de Administración y Control Gubernamental y disposiciones reglamentarias, conforme establece el art. 73 el Reglamento a la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo.
- e) De lo relacionado se concluye que no correspondía a las Resoluciones de Alzada ni Jerárquica, disponer además de la nulidad de obrados hasta el Informe Final de Fiscalización y la determinación del IVA, IT y el IUE respecto de los periodos fiscalizados sobre base cierta, estableciendo correctamente la base imponible, que la Administración Tributaria también ordene la emisión de Resolución Determinativa declarando la inexistencia de la deuda tributaria solicitada por el contribuyente; por consiguiente no se advierte que la resolución impugnada al confirmar la resolución de Alzada hubiera infringido el parágrafo VI del art. 104 de la Ley N° 2492, como erróneamente acusa el contribuyente.

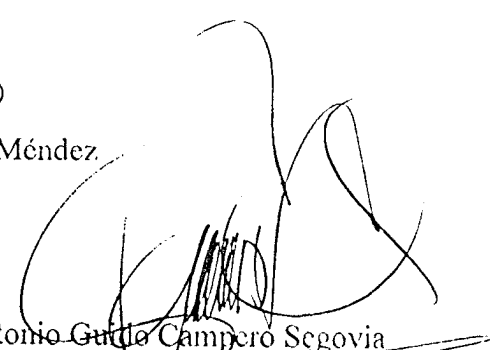
**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, impartiendo justicia y en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 34 a 37, interpuesta por Molino y Fábrica Fideos Aurora S.R.L. contra la ex Superintendencia Tributaria General, en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución Recurso Jerárquico STG/RJ/0401/2008 de 21 de julio, en todas sus partes.

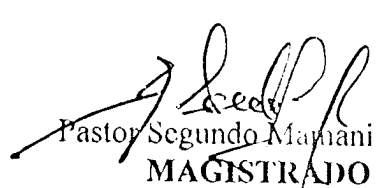
**Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada.**

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
PRESIDENTE

  
Rómulo Calle Mamani  
DECANO

  
Antonio Guido Campero Segovia  
MAGISTRADO

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
MAGISTRADO

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
MAGISTRADO

Exp. 648/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa "Molino y Fábrica de Fideos Aurora S.R.L." contra la Superintendencia Tributaria General

Rita Susana Nava Durán  
MAGISTRADA

Norka Natalia Moreado Guzmán  
MAGISTRADA

Maritza Suintura Juaniquina  
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas  
MAGISTRADO

*ante mi*

Abog. Sandra Wagnly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

GESTIÓN: 2015.....  
SENTENCIA Nº 108... FECHA 24 de marzo.  
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº ...1/2015.....

Conforme  
VOTO DISIDENTE: .....

Abog. Sandra Wagnly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA