



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

05-06-17  
75:00

SALA PLENA

22

**SENTENCIA:** 116/2017.  
**FECHA:** Sucre, 13 de marzo de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 905/2013.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Y.P.F.B. TRANSPORTE S.A. contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADA RELATORA:** Norka Natalia Mercado Guzmán.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 91 a 97, interpuesta por Javier Fernando Basta Ghatti en representación de la Sociedad YPFB TRANSPORTE S.A., en la que impugnan la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1014/2013 emitida el 15 de julio de 2013 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 133 a 136, el memorial de fs. 139 a 145 presentado por la Gerencia GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, en su condición de tercero interesado, la réplica de fs. 149 a 151, dúplica de fs. 155 a 155 vta., los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

**I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.**

La sociedad demandante señaló que la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del Servicio de Impuestos Nacionales Santa Cruz con Orden de Fiscalización No. 00100FE00058 notificada el 26 de agosto de 2010, dio inicio al procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) de la gestión 2008, concluida la fiscalización emitió la Vista de Cargo SIN/GSH/DF/VC/099/2010 de 25 de noviembre, para luego de presentados los descargos emitir la Resolución Determinativa No. 17-000024-11 de 28 de febrero de 2011; interpuesto el recurso de alzada por YPFB Transporte el mismo fue rechazado, lo que motivó la interposición de acción de amparo constitucional, concediéndose la tutela solicitada y por consiguiente ordenó se tramiten los recursos administrativos; una vez admitido el recurso de alzada se dictó la Resolución ARIT-SCZ/RA 272/2012 confirmando la Resolución Determinativa; la misma que fue anulada mediante Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1074/2012, motivo por el cual se emitió la Resolución ARIT-SCZ/RA 0064/2013 confirmando la Resolución Determinativa, resolución que impugnada concluyó con la emisión de la Resolución AGIT-RJ 1014/2013 de 15 de julio de 2013 que confirmó la resolución de alzada.

**I.2. Fundamentos de la demanda.**

Expresó que la norma legal que otorga 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", suscrito en

Brasilia el 5 de agosto de 1996 y, el objeto de la exención tributaria son las operaciones que comprenden la ejecución del proyecto; añade que el DS No. 24488 de 31 de enero de 1997, instituye las normas legales para la aplicación del Acuerdo disposición que en su art. 1 hace referencia a la aplicación de la exención al financiamiento, crédito, cambio de divisas, seguro "y sus correspondientes pagos", lo que debe entenderse que se refiere efectivamente a los intereses, ya que los pagos de capital, no son objeto de gravamen alguno.

Agregó, que el DS No. 24488, además de ratificar la exención expresa fijada por la Ley 1755, estableció el procedimiento para hacer efectiva la exención respecto al IVA, pero no fija un procedimiento para efectivizar la exención del IUE ni del IT de las operaciones locales de financiamiento, cuya 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, motivo de la presente acción, el DS 24488 no se refiere a esta exención, sin embargo la posición del Gobierno de Bolivia fue que dicha aclaración no era necesaria conforme consta en la nota DGPTI-5.41 No. 035/2005 de 18 de marzo, la que textualmente señala "...En el presente caso, el financiamiento fue producto de préstamos no bancarios obtenidos en el país, ese acto no constituye hecho generador de ningún tipo de impuesto contenido en la Ley 843, por tanto, no vemos necesario complementar el DS No. 24488 para aclarar la aplicación de las exenciones por ese hecho económico.

Añadió que debe entenderse 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 de 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 pago a los intereses, ya que los pagos de capital no son objeto de gravamen alguno.

Señaló que del contenido de la Certificación MHE No. 001/2011 de 6 de enero, emitido por el Ministerio de Hidrocarburos, se ha establecido que los financiamientos otorgados por YPFB Transporte S.A. a GTB a través de los préstamos Mezzanine y Subordinado, han sido 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, por lo que no corresponde lo señalado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en el inciso xii, página 34 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.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 905/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.  
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de  
Impugnación Tributaria.

Refiere que tanto la Administración Tributaria como la AGIT consideran que el contribuyente beneficiado con la exención tributaria es la empresa encargada de la ejecución de la construcción del gasoducto Bolivia-Brasil, identificada en la Empresa Gas Transboliviano (GTB), afirmación que no resulta correcta, en atención a que si se analiza el IVA, este grava la venta de bienes muebles y servicios, recayendo la obligación de pago en cabecera de quien presta o vende el servicio; el IT grava las transacciones comerciales, el alcanzado por el impuesto es quien percibe el recurso económico, es decir quien presta o vende el servicio; el IUE 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, por lo que en ninguno de los casos anteriores, GTB se habría constituido en el sujeto pasivo de los impuestos, en consecuencia no tiene sentido el generar una obligación tributaria a favor de un sujeto sobre el que no recae dicha obligación, por el contrario, el sujeto pasivo de los señalados impuestos, es decir quien presta o vende el servicio es quien en definitiva incorpora la alícuota de los mismos en los precios de venta o de prestación de servicios, para el presente caso se referiría al interés que por el financiamiento percibiría YPFB Transporte S.A., situación que encarece el costo de bienes, servicios y financiamiento, en consecuencia de no seguir el método de interpretación literal y desconocer lo dispuesto en la Ley No. 1755, se estaría encareciendo la construcción del gasoducto Bolivia-Brasil.

Finalmente, sostuvo que YPFB Transporte (ex Transredes S.A.), siempre manifestó su oposición a la determinación de la deuda tributaria, y expresó que con la única finalidad de aminorar riesgos y pasivos tributarios por impuestos omitidos inexistentes, así como actualización, intereses y sanciones, se presentaron los formularios de rectificación de declaración jurada del IUE, correspondientes a la gestión objeto de fiscalización, en ese sentido, a momento de presentar los formularios de rectificación se 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.3. Petitorio.**

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y se deje sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1014/2013 de 15 de julio de 2013 y la Resolución Determinativa No. 17-000024-11 de 28 de febrero de 2011.

## **II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.**

La Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), se apersonó al proceso y respondió negativamente, mediante memorial que cursa de fs. 133 a 136 vta., señalando que del Papel de Trabajo "Intereses Subordinados-GTB Gestión 2008", 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 ese sentido, es evidente que las facturas No. 22, 231, 22, 138 y 68, fueron la base de la determinación de la Deuda Tributaria establecida por la Administración Tributaria, 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 por el IVA pagado por intereses, por lo que el Estado devolverá mediante Nota de Crédito por el importe pagado por IVA, es así que la devolución de los impuestos pagados por conceptos descritos en el Artículo 1 del DS 24488, cuyo inciso c) incluye los pagos por financiamiento interno, va en beneficio de GTB y no así de YPFB Transporte, toda vez que esta empresa facturó por concepto de intereses, habiendo este impuesto repercutido en la empresa ejecutora.

Argumentó que las notas Cite: DGPTI-5.41 No. 35/2005 y DGPTI-5.41 No. 128/2005, emitidas por el Viceministerio de Política Tributaria, permiten dilucidar y aclarar cuestionamientos, la primera nota señala *"En el presente caso el financiamiento fue producto de préstamos no bancarios obtenidos en el país, ese acto no constituye hecho generador de ningún tipo de impuesto contenido en la Ley 843"* determinando así que no se necesitaba una complementación al DS No. 24488, es decir que prevea un tratamiento en relación al pago de los intereses a la empresa nacional (Transredes), siendo que originalmente se estableció para las remesas, que se encuentran señaladas en el inciso c) del Artículo 1 del Acuerdo; 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, de esta forma se mantiene el concepto de que el impuesto que repercute en el ejecutor no debe ser asumido por éste.

Sobre las declaraciones juradas rectificatorias alegó que la Declaración Jurada que dio lugar a las observaciones formuladas por la Administración Tributaria 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 resultante 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 Administración Tributaria proceder al cobro, todo en aplicación del art. 78-II de la Ley 2492 (CTB).

## **II. 1. Petitorio.**

La autoridad demandada solicitó se declare improbada la demanda contencioso-administrativa planteada, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 905/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.  
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de  
Impugnación Tributaria.

### III. 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:

1. Cursa a fs. 2 de antecedentes administrativos, la Orden de Fiscalización No. 00100FE00058 de 24 de agosto de 2010, cuyo alcance es la verificación de los hechos y/o elementos correspondiente al impuesto sobre las utilidades de las empresas, relacionado a la emisión de facturas por concepto de intereses percibidos por la gestión 2008.
2. Cursa también, la Vista de Cargo CITE: SIN/GSH/DF/VC/099/2010 de 25 de noviembre de 2010, determinando una deuda por el IUE de Bs.11.353.165.-, monto que incluye el tributo omitido, los intereses y la sanción por omisión de pago (fs. 113 a 117 de antecedentes administrativos).
3. YPFB Transporte S.A. presentó memorial de descargos acompañando como prueba -entre otros- Anexo del Acuerdo entre el gobierno de Bolivia y Brasil, Ley 1755 de 23 de enero de 1997, DS 24488 de 31 de enero de 1997, DS 24930 de 30 de diciembre de 1997, DS 25415 de 11 de junio de 1999, carta de 18 de marzo de 2005 suscrita por el Ministerio de Hacienda, carta de 31 de octubre de 2005 suscrita por el Viceministro de Política Tributaria, Informe de la Dirección de Auditoría Interna del Ministerio de Hidrocarburos, DS 26043 de 5 de enero de 2001 (fs. 412-486 de antecedentes administrativos).
4. El Informe de Conclusiones CITE: SIN/GSH/DF/INF/844/2010, señala que Transredes S.A. no ha demostrado que se encuentra liberada o beneficiada de la exención, en consecuencia determina que los descargos presentados son insuficientes para desvirtuar los reparos contenidos en la Vista de Cargo (fs. 487-499 de antecedentes administrativos).
5. YPFB Transporte S.A., con memorial de 12 de enero de 2011, presentó pruebas de reciente obtención a la Vista de Cargo, consistentes en Certificado MHD 001/2001 de 6 de enero de 2011, facturas del préstamo subordinado y del préstamo Mezzanine, Acuerdo suscrito entre Bolivia y Brasil, fs. 501 a 562 de antecedentes administrativos, asimismo cursa de fs. 563-577 el Informe Complementario al Informe de Conclusiones, CITE: SIN/GSH/DF/INF/091/2011 de 22 de febrero de 2011, ratificando la deuda liquidada en la Vista de Cargo, por considerar que los descargos presentados son insuficientes para desvirtuar los reparos contenidos en la Vista de Cargo CITE: SIN/GSH/DF/VC/099/2010.
6. El 25 de febrero de 2011, YPFB Transporte S.A. presentó ante la Administración Tributaria la Declaración Jurada Rectificatoria de la Gestión Fiscal 2008, correspondiente al F-500 No. de Orden 7833072842, la cual rectifica el F-500 No. 7832033631 presentada el

19 de marzo de 2010; y hace constar que el 24 de febrero de 2011 se ha presentado declaración jurada rectificatoria, asimismo manifiesta que la declaración jurada 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 como la renuncia a ninguno de sus derechos y/o acciones de impugnación, sino que la rectificatoria fue efectuada con el único y exclusivo propósito de aminorar los riesgos y pasivo tributarios por impuestos omitidos inexistentes, así como sus consecuentes accesorios (fs.578 a 584 de antecedentes administrativos).

7. El 28 de febrero de 2011, la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa No. 17-000024-11, resolviendo 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 No. de Orden 7833072842 por el contribuyente YPFB TRANSPORTE S.A., el importe rectificado asciende a Bs. 20.506.318, por lo que ordena el archivo de obrados (fs. 596 a 619 de antecedentes administrativos).
8. La citada Resolución Administrativa fue confirmada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, mediante Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0064/2013 de 20 de febrero de 2013 (fs. 446 a 459 del Anexo 3).
9. Dicha Resolución fue impugnada por YPFB Transporte S.A., mediante recurso jerárquico, el mismo que fue resuelto con Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1014/2013 de 15 de julio de 2013, pronunciada por la AGIT, que confirmó la Resolución de alzada. (fs. 565 a 583 del Anexo 3).
10. En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil (CPC).
11. Cursa también, el memorial presentado por Boris Walter López Ramos en representación de la Gerencia GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, en calidad de tercero interesado en el proceso, mediante el cual propugna la Resolución Jerárquica AGIT RJ 1014/2013 de 15 de julio, por lo que solicita se declare improbadada la demanda (fs. 139 a 144 vta.).
12. Concluido el trámite, se decretó autos para Sentencia, conforme consta a fs. 157 de obrados.

#### **IV. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.**

**IV.1.** En autos, el objeto de la controversia consiste en determinar si los intereses pagados por GTB a YPFB Transporte S.A. son sujetos a la exención previstas en el Acuerdo suscrito entre el Gobierno de Bolivia y la República Federativa del Brasil. Asimismo, si la declaración jurada



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 905/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.  
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de  
Impugnación Tributaria.

rectificatoria sustituye a la declaración jurada original con relación a los datos que se rectifican, con todos los efectos de la primera.

**IV.2.** Establecida la controversia, corresponde señalar que el art. 19 de la Ley 2492 (CTB) establece:

*“I. Exención es la dispensa de la obligación tributaria materia; establecida expresamente por Ley”.*

*“II La ley que establezca exenciones, deberá especificar las condiciones y requisitos exigidos para su procedencia, los tributos que comprende, si es total o parcial y en su caso, el plazo de su duración”.*

El art. 78 de la citada Ley determina que:

*“I. Las declaraciones juradas son la manifestación de hechos, actos y datos comunicados a la Administración Tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por las reglamentaciones que ésta emita, se presumen fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes la suscriben en los términos señalados por este Código”.*

*“II. Podrán rectificarse a requerimiento de la Administración Tributaria 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.*

*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 Administración Tributaria. Los límites, formas, plazos y condiciones de las declaraciones rectificatorias serán establecidas mediante Reglamento.*

*En todos los casos, la Declaración jurada rectificatoria sustituirá a la original con relación a los datos que se rectifican”.*

*“III. No es rectificatoria la Declaración Jurada que actualiza cualquier información o dato brindado a la Administración Tributaria no vinculados a la determinación de la Deuda Tributaria. En estos casos, la nueva información o datos brindados serán los que tome como válidos la Administración Tributaria a partir de su presentación”.*

Por otra parte, el art. 1 del DS 24488, Exención de Impuestos Relativos a la implementación del Proyecto del Gasoducto Bolivia-Brasil, de 31 de enero de 1997, establece:

*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, son los siguientes:*

*c) Financiamiento, crédito, cambio de divisas, seguro y sus correspondientes pagos de remesas al exterior.*

#### IV. 3. Conclusiones.

En el marco jurídico precedente, las pretensiones deducidas en la demanda y con base en los antecedentes administrativos, se tiene que el Acuerdo para Exención de Impuestos relativos a la Implementación del Proyecto del Gasoducto Bolivia-Brasil de 5 de agosto de 1996, ratificado mediante Ley 1755 de 23 de enero de 1997 y reglamentado por DS 24488 de 31 de enero de 1997, en su art. 1 determina que estarán exentas de los impuestos actualmente vigentes en las diversas esferas de competencia de las Partes Contratantes, así como de aquellos que se creen en el futuro por las autoridades competentes de las referidas Partes, las operaciones que comprenden: a) La importación de bienes y servicio 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; c) Financiamiento, crédito, cambio de divisas, seguro y sus correspondientes pagos y remesas a terceros. Asimismo, dispone que estas exenciones serán aplicables cuando 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 ese orden, el art. 1 del DS 24488 de 31 de enero de 1997 señala que las operaciones liberadas del pago de impuestos creados o por crearse como efecto del Acuerdo para la exención son: 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 y c) Financiamiento, crédito, cambio de divisas, seguro y sus correspondientes pagos y remesas al exterior.

Por otra parte, el citado Decreto determinó diversos mecanismos para su cumplimiento por parte del ejecutor del Proyecto PETROBRAS S.A.

Se tiene también, que posteriormente mediante DS 25415 de 11 de junio de 1999 se designa a la Empresa Gas Transboliviano (GTB) como **ejecutora** del Gasoducto Bolivia-Brasil, para realizar obras adicionales las realizadas por PETROBRAS S.A., y en su art. 2 determinó que los procedimientos establecidos en los DS 24488 de 31 de enero de 1997 y 24930 de 30 de diciembre de 1997, son aplicables para las operaciones exentas relacionadas con la construcción del Gasoducto, que sean ejecutados por GTB.

YPFB Transporte S.A. presentó en calidad de descargo el Certificado MHE No. 001/2011, emitido por el Certificado de Hidrocarburos, por el cual certifica: *"El financiamiento recibido por la empresa Gas TransBoliviano S.A. (GTB) de parte de la empresa YPFB Transporte (Ex Transredes) a través de los préstamos Mezzanine y Subordinado, fue utilizado en la Construcción del Proyecto del Gasoducto Bolivia-Brasil.*

*Para tal efecto, se dio cumplimiento a los requisitos establecidos en la Resolución Administrativa No. 069 de 13 de agosto de 2001, presentando para tal efecto la documento pertinente en relación de dos Contratos de*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 905/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.  
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de  
Impugnación Tributaria.

préstamos, y las Facturas del Préstamo subordinado No. 005318, No. 0005482, No. 0005685, No. 0005977, No. 0006197, No. 0006386, No. 0006566, No. 0006845, No. 0007157, No. 7367, No. 240, No. 22, No. 231, No. 22, No. 138, No. 68, No. 188, No. 109 y las facturas del préstamo mezzanine No. 0005753, No. 0005496, No. 0005965, No. 0005998 y No. 0006779 emitidas por la empresa YPF B Transporte S.A. (Ex Transredes), lo cual respalda el pago de intereses por los Préstamos recibidos.

El Ministerio de Economía y Finanzas Públicas (MEFP) a través de las instancias que considere conveniente deberá realizar el cálculo para determinar el monto de IVA, IT u otro impuesto correspondiente a cada factura, a objeto de que sea considerado en la emisión de las Notas de Crédito fiscal respectiva.

Servicio: A los efectos del Préstamo Subordinado y Mezzanine

Beneficiario: Gas Trans Boliviano S.A. (GTB)".

En caso de autos, las indicadas Facturas Nos. 22, 231, 22,138 y 68, fueron la base de la determinación de la Deuda Tributaria.

Se concluye entonces, que de acuerdo a lo señalado precedentemente el Estado devolverá mediante Notas de Crédito fiscal el importe pagado por IVA, por lo que la devolución de acuerdo con el inciso c) del DS 24488, que incluye los pagos por financiamiento interno, va en beneficio de GTB y no así de YPF B, en atención a que esta empresa emitió las facturas por pago de intereses, habiendo dicho monto repercutido en la empresa ejecutora, es decir que el impuesto que repercute en el ejecutor no debe ser asumido por éste.

Por otra parte, la Nota Cite: DGPTI-5.41 No. 035/2005 de 18 de marzo de 2005, emitida por el Viceministerio de Política Tributaria (fs. 441) en su último párrafo señala: "En el presente caso el financiamiento fue producto de préstamos no bancarios obtenidos en el país, ese acto no constituye hecho generador de ningún tipo de impuesto contenido en la Ley 843, por lo tanto, no vemos necesario complementar el DS No. 24488 para aclarar la aplicación de las exenciones por ese hecho económico"; es decir, se estableció que había necesidad de complementar el Decreto Supremo antes citado, por cuanto dicho acto no constituye hecho generador para el ejecutor. Asimismo, la nota DGPTI-5.41 No. 128/2005, emitida por el Viceministerio de Política Tributaria el 31 de octubre de 2005, señala "...GTB obtuvo financiamiento de la empresa Transredes S.A., el cual, tanto en el acuerdo mencionado como en el inciso c) del artículo 1 del Decreto Supremo No. 24488 está considerado como un servicio liberado. 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", la nota también aclara que el TGN emite Notas de Crédito a favor de GTB como empresa ejecutora del gasoducto por los importes correspondientes al IVA, valores que serán entregados por GTB a Transredes para pagar el IVA generado por la percepción de intereses resultantes del préstamo efectuado; por lo que la Autoridad de Impugnación Tributaria correctamente concluyó 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 GTB y no así para YPFB Transporte; evidenciándose además que el beneficiario final de la devolución del IVA es YPFB Transporte S.A. (ex Transredes S.A).

Corresponde también dejar expresamente establecido que el DS 24488 identificó la exención de la retención IUE-BE, en el entendido que las retenciones efectuadas por remesas por concepto de pago de interés por préstamos efectuados de financiadores del exterior, son las que están exentas del IUE, empero no incluye el IUE que pueda resultar de ingresos provenientes por concepto de financiamiento interno, como sucede en el caso de autos.

En cuanto al argumento de la empresa recurrente que debe entenderse 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, y que según su criterio no tendría sentido restringir la aplicación de la exención únicamente al IUE-BE; corresponde señalar que en materia de exención tributaria nada puede darse por sobreentendido, en atención a que el único método aplicable para la interpretación de la exención es el literal, conforme establece el art. 8 párrafo III de la Ley 2492 (CTB), por consiguiente ni el Acuerdo suscrito entre Bolivia y Brasil, menos el DS 24488, establecen expresamente la exención del IUE por la percepción de intereses, por consiguiente la empresa demandante no ha demostrado que se encuentre liberada del pago del IUE por concepto de los intereses percibidos como financiador, aspecto que debe estar expresamente determinado en la Ley por mandato del art. 19 del Código Tributario Boliviano.

Ahora bien, en cuanto al argumento expresado por la empresa demandante relativo a que realizó la rectificación de la declaración jurada con el único fin de aminorar riesgos y pasivos tributarios, corresponde puntualizar que la propia ley tributaria en su art. 78 dispone que, las declaraciones juradas se presumen fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes las suscriben, las mismas pueden rectificarse en la forma que señala la citada norma legal, y en todos los casos, la Declaración Jurada sustituirá a la original con relación a los datos que se rectifican, de ahí que la sustituye para todos los efectos legales, en ese sentido, la declaración jurada efectuada por el sujeto pasivo, se constituye en una de las formas de determinación de la deuda tributaria, conforme prevé el inciso 1 párrafo I del art. 93 de la Ley 2492.

En obrados, la empresa recurrente YPFB TRANSPORTE S.A presentó Declaración Jurada rectificatoria, por lo que extinguió de manera voluntaria el reparo determinado en la Vista de Cargo, como consecuencia de ello, la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa No. 17-000024-11 de 28 de febrero de 2011, determinando la inexistencia de la deuda tributaria de acuerdo al pago efectuado mediante la declaración jurada rectificatoria con No. de Orden 7833072842, correspondiente a la gestión 2008, y el dispuso el archivo correspondiente.

En síntesis, la empresa demandante al haber rectificado la declaración jurada original, procediendo a compensar la utilidad neta obtenida con las



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 905/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.  
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de  
Impugnación Tributaria.

pérdidas acumuladas, realizó una autodeterminación en sentido que los intereses formaban parte de los ingresos brutos de fuente boliviana gravados, declaración jurada rectificatoria promovida por voluntad del sujeto pasivo, sin que exista en obrados prueba alguna que el contribuyente haya sido sometido a presión a tiempo de rectificar la declaración jurada original, por lo que con dicho acto volitivo extinguió el reparo y dio lugar a la emisión de la respectiva resolución que declaró la inexistencia de la deuda tributaria, por cuya razón la Resolución Determinativa emitida no podía modificar lo autodeterminado por el propio sujeto pasivo.

Por lo expuesto anteriormente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria aplicó correctamente la normativa pertinente, no siendo evidente las infracciones acusadas por la empresa demandante.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en los artículos 4 y 6 de la Ley No. 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda y en su mérito mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/1014/2013 de 15 de julio de 2013, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

Pastor Segundo Mamani Villca <b>PRESIDENTE</b>	Rómulo Calle Mamani <b>MAGISTRADO</b>
Jorge Isaac von Borries Méndez <b>DECANO</b>	Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano <b>MAGISTRADO</b>
Antonio Carlos Campero Segovia <b>MAGISTRADO</b>	Norka Natalia Mercado Guzmán <b>MAGISTRADA</b>
Rita Susana Nava Durán <b>MAGISTRADA</b>	Fidel Marcos Tordoya Rivas <b>MAGISTRADO</b>
Maritza Sintura Juaniquina <b>MAGISTRADA</b>	
Sandra Magaly Mendivil Bejarano <b>SECRETARIA DE SALA PLENA</b>	

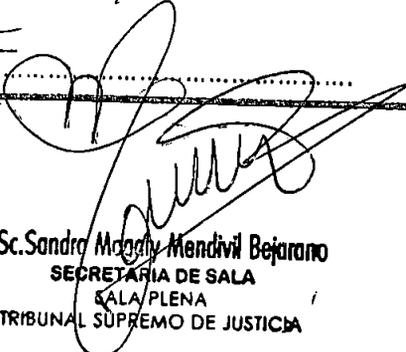
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

GESTIÓN: 2017.....

SENTENCIA Nº 116... FECHA 13 de marzo

LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2017.....

Conforme -  
VOTO DISIDENTE: .....



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