



Estado Plurinacional de Bolivia

11 Órgano Judicial

INFORME N° 75/15 de 2014

H.R. N° 2273 de 29/04/15

CP  
105

27-IV-15

14:30

SALA PLENA

14:30

**SENTENCIA:** 127/2014.  
**FECHA:** Sucre, 6 de junio de 2014  
**EXP. N° :** 253/2007.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Empresa Ferroviaria Andina S.A. contra la Superintendencia Tributaria General, actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Fidel Marcos Tordoya Rivas

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa Ferroviaria Andina S.A. contra la Superintendencia Tributaria General, actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 125 a 136 subsanada a fs. 142, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0125/2007 de 23 de marzo de 2007, emitida por la Superintendencia Tributaria General; la respuesta de fs. 184 a 187 y los antecedentes procesales.

**CONSIDERANDO I:** Que la Empresa Ferroviaria Andina S.A., representada legalmente por Eduardo Maclean Abaroa, en el plazo previsto por el art. 780 del Código de Procedimiento Civil (CPC), se apersona interponiendo demanda contencioso administrativa, fundamentando en síntesis lo siguiente:

Que el año 2006 la Gerencia GRACO-La Paz del SIN dispuso la verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales por el impuesto IUE-BE periodo fiscales enero a diciembre de 2000, posteriormente emitió la Resolución Determinativa N° 100/2006 de 07/06/06 que resolvió: *"Determinar de oficio...las obligaciones impositivas del contribuyente y/o responsable de la EMPRESA FERROVIARIA ANDINA S.A. ... que asciende a Bs. 3.462.920.- TRES MILLONES CUATROCIENTOS SESENTA Y DOS MIL NOVECIENTOS VEINTE 00/100 BOLIVIANOS, por concepto de tributo omitido más accesorios de Ley, por el Impuesto de Utilidades de la Empresa-Beneficiarios del Exterior, periodo 05/2000"*; ante ello, se interpuso Recurso de Alzada ante el Superintendente Tributario Regional, emitiéndose la Resolución N° STR/LPZ/RA 0386/2006 de 17 de noviembre, que revocó totalmente la Resolución Determinativa N° 100/2006 de 07/06/06, dejando sin efecto el IUE-BE por Bs. 1.655.560.- del periodo mayo 2000; y en fecha 27 de marzo de 2007 fueron notificados con la Resolución del Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0125/2007 de 23 de marzo, que revocó totalmente la Resolución del Recurso de Alzada N° STR/LPZ/RA/0386/2006 de 17/11/06 emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, declarando firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 100/2006 de 7 de junio; agotándose con éste



acto la vía administrativa y en atención a que esta última resolución lesiona sus intereses legítimos y derechos privados de la empresa, acude ante éste tribunal, expresando lo siguiente:

- i) Que se operó la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, de hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, así como exigir el pago de los tributos, aplicar multas, intereses y recargos, al supuesto e inexistente hecho imponible ocurrido en mayo de 2000; que por mandato expreso de la Disposición Transitoria 1ra. del DS N° 27310, las obligaciones tributarias generadas antes de la vigencia de la Ley N° 2492, se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en las Leyes N°s 1340 y 1990, porque con respecto al cómputo de prescripción, el art. 52 de la Ley N° 1340 determina que el término de la prescripción de la acción es de 5 años, y se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente aquel que se produjo el hecho generador (art. 53 Ley 1340), y teniendo en cuenta que el hecho generador ocurrió en mayo/2000 la retención del tributo debió efectuarse hasta el 15 de junio de 2000, por lo que el inicio del cómputo para la prescripción comenzó el 1 de enero de 2001 y el cumplimiento del término de la prescripción ocurrió el 31 de diciembre de 2005; sin embargo, recién en fecha 07 de Junio de 2006 se pronunció la Resolución Determinativa; además señala que no se produjo ningún evento que interrumpa o suspenda el término de la prescripción. Refiere también que sobre el reclamo de la prescripción, la AGIT señaló que es un tema nuevo introducido recientemente, al respecto el demandante aclara que tiene data desde la fase administrativa, empero éste reclamo no fue considerado por las autoridades administrativas, no obstante que fue planteada oportunamente en el recurso de alzada interpuesto ante el Superintendente Tributario Regional, pero que no fue considerado.
- ii) Con referencia al Impuesto del IUE-BE, solicita se deje sin efecto la determinación del adeudo tributario, toda vez que la Empresa Ferroviaria Andina S.A., no constituye un Agente de Retención del IUE-BE, dentro de la operación de abono de dividendos efectuado a favor de la sociedad Inversiones Bolivian Railways S.A., al señalar que la AGIT realizó una errada aplicación del Principio de Realidad Económica, al utilizar como método de interpretación lo establecido en el art. 8 de la Ley N° 1340, sin embargo omitió identificar el espacio del supuesto hecho imponible, así como la identificación de los sujetos pasivos, e incurrir en contradicciones, ya que permanentemente confunden al contribuyente con el responsable de la retención; también señala que existió omisiones en la Resolución Determinativa en cuanto a los requisitos esenciales previstos en el art. 99 de la Ley 2492 que establecen su nulidad; asimismo refiere que existió interpretación errónea y aplicación indebida de la ley, en cuanto al IUE-BE al haber aplicado de forma indebida los arts. 46 y 51 de la Ley N° 843 y 34 del DS 24051, porque FCA S.A. no realizó remesas de dividendos a beneficiarios del exterior; que el verdadero debate legal es identificar quién



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

es el "agente de retención del impuesto IUE-BE" y que esto generó un enredo al SIN y a la STG por aplicar el "principio de la realidad económica", que se utiliza cuando existe un "disfraz jurídico" o "Fraude Legal", es decir, cuando la apariencia de un acto encubre una verdadera intención oculta, que en los hechos no existe tal situación simulada, ya que la Sociedad Inversiones Bolivian Railways S.A. e Inversiones Ferrobol S.A., se encuentran sujetos íntegramente a la legislación boliviana, identificándose con claridad que el sujeto pasivo del IUE-BE es el beneficiario del exterior y el agente de retención del impuesto es Inversiones Bolivian Railways S.A., siempre y cuando se trate de remisiones de utilidades, porque esta empresa habría dispuesto que sus dividendos o utilidades sean abonados a un beneficiario en el extranjero.

- iii) Sobre la doble tributación y las multas, refiere que la empresa Inversiones Ferrobol Ltda., socia accionaria de Inversiones Bolivian Railways SA ya pagó en fecha 14 de julio de 2000 el impuesto correspondiente a la retención del IUE-BE, no existiendo evasión impositiva ni daño económico al Estado, por consiguiente, tampoco corresponde exigir a FCS S.A. que proceda a un segundo pago por un impuesto que ya ha sido pagado, de lo contrario se estaría incurriendo en una doble tributación sobre un solo hecho generador, aspecto que no es admisible en el ordenamiento jurídico tributario; y finalmente, con relación a la multa, señala que al no existir tributos omitidos ni cargos en cuanto al IUE-BE, se deje sin efecto las sanciones impuestas, en aplicación del art. 101 de la Ley N° 1340.

Con estos argumentos solicita que se declare probada la demanda y se revoque la Resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ/0125/2007 de 23 de marzo, emitida por la Superintendencia Tributaria General y se declare prescrita la acción de la administración tributaria, dejando sin efecto la determinación del adeudo tributario por concepto de IUE-BE, en contra de la EFA S.A., por no ser agente de retención, así como también se deje sin efecto las sanciones aplicadas en previsión del art. 101 de la Ley N° 1340, con costas.

**CONSIDERANDO II:** Que admitida la demanda por decreto de fs. 143, se corrió traslado a la autoridad demandada, que citado Rafael Vergara Sandoval, en su condición de Superintendente Tributario General, en tiempo hábil por memorial de fs. 184 a 187, respondió la demanda en base a los siguientes fundamentos:

Con relación a la denuncia que habría prescrito la acción de la AT para determinar la obligación impositiva y otras sanciones, aclara que EFA S.A. no planteó a tiempo de interponer el recurso de alzada contra la R.D. N° 100/2006 de 7 de junio de 2006 ni al exponer sus alegatos, solicitó la prescripción de la obligación tributaria, razón por lo que no existe pronunciamiento expreso sobre el mismo en la Resolución del Recurso Jerárquico, ya que conforme dispone los arts. 211 de la Ley N° 3092 y 22 del DS N° 27350, la Superintendencia Tributaria General a tiempo de resolver el



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

recurso jerárquico se circunscribe únicamente a los puntos cuestionados y actuar de lo contrario sería fallar *ultra petita*, por lo que el argumento resulta ser ajeno, extemporáneo e impertinente, porque introduce nuevos fundamentos que no fueron considerados por la STG; además habiéndose establecido indicios de defraudación conforme los arts. 99, 100 y 101 de la Ley N° 1340, en aplicación de los arts. 154 núm. II y 182 de la Ley N° 2492, no es competencia de la Superintendencia Tributaria pronunciarse sobre delitos tributarios, sanciones y en su caso prescripciones.

Con referencia a que no constituiría un agente de retención del IUE-BE, dentro de la operación de abono de dividendos efectuado a favor de Inversiones Bolivian Railways S.A. por el inexistente hecho imponible ocurrido en mayo 2000, señala que el principio de realidad económica refiere que los actos y situaciones reguladas deben interpretarse con un objetivo impositivo, cuando las formas y hechos adopten otras formas para pretender evitar la evasión tributaria por medio de operaciones simuladas, al respecto el art. 8 de la Ley N° 1340, establece la previsión para atribuir a las situaciones una significación distinta cuando dichas formas jurídicas sean manifiestamente inapropiadas a la realidad económica de los hechos gravados; por otra parte, el principio de Fuente o territorialidad, se encuentra contemplado en el art. 42 de la Ley N° 843, concordante con el art. 4 del DS N° 24051 (Reglamento del IUE), señala que es utilidad de fuente boliviana aquella que proviene de bienes situados y colocados en el país, de la realización en territorio nacional de cualquier actividad susceptible de producir utilidades, aspecto contemplado en el art. 51 de la Ley 843, concordante con el art. 34 del DS N° 24051. Los antecedentes administrativos evidencian que la AT observó pagos efectuados por FCA S.A. a IBR, debido a que esta empresa si bien se encuentra constituida en Bolivia, está conformada por otras empresas cuyos socios son extranjeros, en tal circunstancia FCA S.A. no actuó como agente de retención por el IUE-BE conforme a los arts. 51 de la Ley N° 843 y 34 del DS N° 24051; que si bien IBR tiene registro comercial en Bolivia, su participación accionaria está vinculado con empresas de capital extranjero, por consiguiente los beneficiarios de las utilidades del 50% pagadas por EFA S.A. son remitidas al exterior del país y consiguientemente se encuentran alcanzadas por el IUE-BE dentro de la República de Bolivia. Con relación a la figura del Agente de retención del Impuesto, concluye que la realidad económica demuestra que al pagar la EFA S.A. a beneficiarios del exterior rentas de fuente boliviana, debe realizar las retenciones que la Ley impone; en tal sentido los argumentos de EFA S.A. de no ser agente de retención del IUE-BE carece de sustento legal.

Con relación a la inexistencia de multa por no existir tributos omitidos ni cargos referido al IUE-BE y que se deje sin efecto las sanciones previstas en el art. 101 de la Ley 1340, señala que conforme se evidenció de la relación económica existente, las operaciones de EFA S.A. al pagar a beneficiarios del exterior rentas de fuente boliviana se constituye en agente de retención del IUE-BE, en tal sentido sus argumentos, no corresponden por ser ajenos a la realidad de los hechos y a derecho.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Con estos argumentos impetra que se declare improbadamente la demanda interpuesta por la Empresa FERROVIARIA ANDINA SA (EFA SA) y se mantenga firme la resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ/0125/2007 de 23 de marzo de 2007.

Aceptado el memorial de respuesta a la demanda por proveído de fs. 189, consta que la empresa demandante presentó réplica de fs. 191 a 194, mientras la entidad demandada la réplica de fs. 203 a 205, ratificando ambas partes sus petitorios, finalmente se decretó a fs. 215 autos para sentencia.

**CONSIDERANDO III:** Que en virtud a la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, es de exclusiva competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato del art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011, en concordancia a lo previsto en los arts. 778 a 781 del CPC., siendo el objeto conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, según la veracidad o no del reclamo planteado, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa frente a los argumentos expuestos por el demandante y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Gerencia Distrital GRACO-La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales y la Superintendencia Tributaria General.

**CONSIDERANDO IV:** Que de la compulsión de los datos procesales como la resolución administrativa impugnada, se establece las siguientes conclusiones:  
1.- En principio, revisando todo lo obrado y los anexos adjuntos al proceso se colige que la controversia según la demanda, radica en que la resolución jerárquica impugnada supuestamente ocasionó perjuicios a la Empresa FERROVIARIA ANDINA S.A. (EFA S.A.), y habiendo concluido los trámites en la vía administrativa, se abrió la vía jurisdiccional para el contencioso administrativo, y así el Tribunal Supremo de Justicia pueda realizar el control judicial de legalidad y verificar si lo afirmado en la demanda es o no evidente.

De obrados se evidencia que la Resolución Determinativa (RD) N° 100/2006 de 7 de junio de 2006 (fs. 40 a 55 del anexo), dictada por la Gerencia GRACO-La Paz, determinó de oficio una obligación impositiva a la Empresa FERROVIARIA ANDINA S.A., por la suma de Bs. 3.462.920.-, por concepto de tributo omitido más accesorios de Ley por el IUE-BE periodo 05/2000.

Contra esta resolución la EFA S.A. planteó recurso de alzada, que mereció la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0386/2006 de 17 de Noviembre de 2006, (fs. 121 a 126 del anexo), emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, que revocó totalmente la RD emitida por



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

GRACO-La Paz y dejó sin efecto el reparo de Bs. 1.655.560.- por el IUE-BE del periodo mayo de 2000, más su mantenimiento de valor e intereses; finalmente contra este fallo la Administración Tributaria (GRACO-La Paz) formuló recurso jerárquico emitiéndose la resolución STG-RJ/0125/2007 de 23 de marzo de 2007 (fs. 196 a 244), donde la Superintendencia Tributaria General (STG) revocó totalmente la resolución STR/LPZ/RA 0386/2006, manteniendo firme y subsistente la RD N° 100/2006 de 7 de junio de 2006.

2.- Al presente, corresponde analizar si existe o no infracción de disposiciones legales, como derechos lesionados por la resolución jerárquica denunciada en la demanda, principalmente sobre los siguientes reclamos concretos: a) si la acción de la Administración Tributaria (AT) habría prescrito para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones, ajustes y demás actos, toda vez que el hecho imponible ocurrió en mayo de 2000, mientras que la RD fue pronunciada recién en fecha 7 de junio de 2006, aspecto reclamado en fase administrativa pero que no fue considerada en la Resolución del Recurso de Alzada por parte de la Superintendencia Tributaria Regional-La Paz; b) si la Empresa FERROVIARIA ANDINA S.A. constituye o no agente de retención del IUE-BE, dentro de operación de distribución de los dividendos a sus accionistas nacionales en territorio boliviano, además si no tendría nada que ver con las remesas de utilidades al exterior; y, c) que no existe tributos omitidos ni cargos por el IUE-BE, por lo tanto no correspondería ninguna multa.

En el caso de autos, corresponde ingresar al análisis de los puntos descritos precedentemente a efecto de dar respuesta a los reclamos planteados y así verificar si tienen o no sustento legal:

2.1.- Con referencia a la denuncia que la acción de la Administración Tributaria (AT), prescribió porque el hecho imponible ocurrió el año 2000 y la Resolución Determinativa (RD) se pronunció el 07 de junio de 2006, aspecto reclamado en fase administrativa pero que no se habría considerado en la Resolución del Recurso de Alzada, al respecto cabe señalar, que revisando los antecedentes, se evidencia que la Empresa Ferroviaria Andina, S.A. (EFA S.A.) una vez notificada con la RD N° 100/2006 de 7 de Junio de 2006 (fs. 40 a 55 del anexo), por memorial de 26 de junio de 2006 (fs. 59 del anexo) interpuso recurso de alzada, denunciando entre otros aspectos que *"la sanción y cualquier pretensión sancionatoria está prescrito"* (punto 2.b) señalando entre otras cosas: *"... que de acuerdo a la nueva Ley N° 2492 que entró en vigencia plena el 4 de noviembre de 2004, el plazo de prescripción es de cuatro (4) años y toda vez que la supuesta omisión de retención es del periodo mayo 2000, hasta la fecha de notificación con la RD transcurrió más de 5 años....sobrepasando superabundantemente el plazo para la sanción de 4 años y el plazo de 5 años para el impuesto y sus accesorios... (sic)"*; por otra parte, en el recurso de alzada, en su petitorio solicitó revocar totalmente y sin valor legal la Resolución Determinativa N° 100/2006 emitida por la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, por contener cargos ilegales y además prescritos; que la Gerencia



GRACO-La Paz por memorial de 2 de agosto de 2006, contestó el recurso impetrándose se rechace la denuncia de prescripción con el argumento que la disposición contenida en los arts. 59 y 150 de la Ley N° 2492 no son aplicables, por expresa determinación del DS N° 27310 de 9 de enero de 2004.

2.2.- En la especie, si bien el proceso concluyó con la resolución jerárquica, ahora impugnada, no es menos evidente que en la instancia administrativa se presentan dos fases: una eminentemente inquisitiva que finaliza con la emisión de la RD N° 100/2006 de 7 de junio de 2006 (fs. 40 a 55 del anexo), y otra de carácter garantista, donde el administrado justiciable tiene a su alcance los instrumentos para la defensa de sus derechos frente a una eventual agresión por parte de la AT, que tiene lugar en el establecimiento de límites vinculados al poder, a fin de maximizar la realización de esos derechos y minimizar sus amenazas, límites propios del nuevo Estado Constitucional de Derecho que inspira y promueve la nueva Constitución Política del Estado y el desarrollo de sus principios por parte de las normas especiales como formas e instrumentos, para evitar el ejercicio arbitrario del poder, por cuanto en esta segunda fase administrativa de impugnación, por mandato constitucional y los principios de igualdad de las partes ante el juez y verdad material (art. 180 de la CPE), no puede prescindirse de los presupuestos procesales que el justiciable goza para lograr el objetivo que se le imparta justicia.

3.- De la revisión del proceso, se colige que la ARIT-La Paz a momento de pronunciar la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0386/2006 de 17 de noviembre de 2006, en su último Considerando, realizó un análisis de la relación de los hechos y de las disposiciones legales aplicables al caso, y resolvió únicamente respecto a la cuestión del "agente de retención del IUE-BE", omitiendo pronunciarse de manera expresa y fundamentada con respecto al reclamo de la prescripción; incurriendo en vicio de nulidad al vulnerar principios constitucionales así como normas administrativas y tributarias, por cuanto el impartir justicia en fase de impugnación administrativa, no constituye un simple legalismo o formalismo superficial, toda vez que la garantía del debido proceso, previsto en el art. 115 de la C.P.E. consolida un derecho fundamental de las personas a tener un acceso a la justicia a través de una respuesta sólida, legal y bien fundamentada, cimentada sobre los principios de legalidad, verdad material e igualdad procesal entre muchos otros; porque el hecho que la ARIT-La Paz no se pronunció respecto a todos los puntos denunciados vulnera derechos y garantías constitucionales, además de incumplir con la normativa tributaria, por cuanto el art. 140 inc. a) de la Ley N° 2492 establece dentro de las funciones de los Superintendentes Tributarios Regionales la de: *"Conocer y resolver, de manera fundamentada, los Recursos de Alzada contra los actos de la Administración Tributaria, de acuerdo al presente Código;"* disposición legal que se encuentra en concordancia con lo establecido por el art. 68 núm. 2 de la citada Ley que prescribe: *Constituyen derechos del sujeto pasivo los siguientes: "A que la Administración Tributaria resuelva expresamente las cuestiones planteadas*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

en los procedimientos previstos por este Código y disposiciones reglamentarias, dentro de los plazos establecidos".

3.1.- Sobre esta misma temática, la ARIT-La Paz negó el derecho a la impugnación que tiene todo contribuyente, así como el derecho a recibir una respuesta, sea ésta afirmativa o negativa, pero debidamente fundamentada; al respecto debemos considerar la SC 0962/2010-R cuya línea jurisprudencial respecto al derecho de petición puntualiza: "...debe entenderse el mismo como la potestad, capacidad o facultad que tiene toda persona de formular quejas o reclamos frente a las conductas, actos, decisiones o Resoluciones irregulares de los funcionarios o autoridades públicas...el ejercicio del derecho supone que una vez planteada la petición, cualquiera sea el motivo de la misma, la persona adquiere el derecho de obtener pronta resolución, lo que significa que el Estado está obligado a resolver la petición. Sin embargo, el sentido de la decisión dependerá de las circunstancias de cada caso en particular y, en esa medida podrá ser positiva o negativa"; asimismo la SC-1068/2010-R, refirió: "La Constitución Política del Estado actual ha ubicado a este derecho en el art. 24, dentro de la categoría de los derechos civiles, pues se entiende que parten de la dignidad de las personas entendiendo que cuando se aduzca el derecho de petición, la autoridad peticionada, ya sea dentro de cualquier trámite o proceso, éste tiene el deber respecto a otros individuos de responder en el menor tiempo y de forma clara. En resumen las autoridades vulneran el derecho de petición, cuando: a) La respuesta no se pone en conocimiento del peticionario; b) Se presenta la negativa de recibirla o se obstaculiza su presentación; c) Habiéndose presentado la petición respetuosa, la autoridad no la responde dentro de un plazo razonable; y, d) La solicitud no es atendida de manera clara, precisa, completa y congruente con lo solicitado"; y la SC 0195/2010-R que determina sobre el derecho a la petición, que: "...no necesariamente debe ser de carácter positivo o favorable, sino también de negativa o de rechazo, siempre y cuando sea fundamentada".

4.- Por consiguiente, al existir evidencia de manera inobjetable que la ARIT-La Paz, no cumplió su labor efectiva de responder a todos los reclamos denunciados en el recurso de alzada, de manera clara, precisa y fundamentada, ha generado incertidumbre legal en el contribuyente sobre cuál hubiera sido su situación jurídica de haberse resuelto sobre el reclamo de haberse operado la prescripción, infracción ésta que no puede ser soslayado dentro de esta instancia, correspondiendo subsanar de oficio dicha omisión legal.

Por último, cabe enfatizar que la competencia del Tribunal Supremo de Justicia, conforme se estableció en el Considerando III de la presente resolución, solamente se limita a analizar y verificar si dentro la fase administrativa, se aplicó o no correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa frente a los argumentos expuestos por el demandante, es decir, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Administración Tributaria; en tal sentido resultaría ilegal pronunciarse o resolver sobre la prescripción reclamada, cuando la misma no fue considerada ni resuelta en el recurso de alzada, teniendo en cuenta que la facultad de valoración de las pruebas y los





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 253/2007. Contencioso Administrativo.-Empresa Ferroviaria Andina S.A. contra la Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria.

hechos es de inexcusable cumplimiento por parte de las autoridades administrativas en las fases de impugnación administrativa; por tanto, mientras no sea resuelto este reclamo no es posible emitir criterio alguno al respecto, ni se hace necesario pronunciarse sobre los otros extremos planteados en la demanda.

Que del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Superintendencia Tributaria General no realizó una correcta valoración de los antecedentes del proceso, por cuanto no observó la omisión en que incurrió la ARIT-La Paz a momento de pronunciar la Resolución del recurso de alzada, al contrario consintió de manera tácita la infracción de derechos y garantías constitucionales del contribuyente, sin precautar los principios de legalidad y debido proceso que se encuentran respaldados por la CPE, por consiguiente, corresponde emitir resolución disponiendo que la ARIT-La Paz pronuncie nueva resolución, subsanando la omisión en que incurrió.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 y arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Empresa Ferroviaria Andina S.A. contra la Superintendencia Tributaria General, actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria de fs. 125 a 136 y subsanada a fs. 142; en su mérito deja sin efecto las Resoluciones del Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0125/2007 de 23 de marzo de 2007 del Superintendente Tributario General y como del Recurso de Alzada STR7LPZ7RA 0386/2006 de 17 de noviembre de 2006, emitida por la entonces denominada Superintendencia Tributaria Regional La Paz, disponiendo que se emita nueva resolución de alzada en la que resuelva todas las denuncias planteadas por la empresa demandante en el recurso de alzada, entre ellas sobre la prescripción. Sin costas, en aplicación del art. 39 de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales.

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

No suscriben los Magistrados Jorge Isaac von Borries Méndez, Rómulo Calle Mamani, Maritza Suntura Juaniquina, Rita Susana Nava Duran por emitir votos disidentes.

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

Antonio Guido Campero Segovia  
MAGISTRADO

Pastor Segundo Mamani Villca  
MAGISTRADO

### VOTO DISIDENTE

La Magistrada del Tribunal Supremo de Justicia, Dra. Rita Susana Nava Duran, presenta su voto disidente a la **Sentencia N° 127 del Exp. 253/2007** que declara **PROBADA** la demanda de Empresa Ferrovial Andina representada Eduardo Maclean Avaroa, según los siguientes fundamentos:

#### 1. FUNDAMENTACION DEL VOTO DISIDENTE

En el presente caso existen varios objetos de controversia, sin embargo el más importante y que resuelve el conflicto jurídico presentado es el referido a la prescripción sobre el cual se deben realizar las siguientes consideraciones:

1. La Sentencia de la cual se disiente al declarar probada la demanda y ordenar que se emita nueva Resolución de Recurso de Alzada, solo está dilatando indebidamente la resolución del presente proceso contencioso administrativo, puesto que al ser una de las pretensiones de la parte demandante que habría operado la prescripción de la obligación tributaria se debe pronunciar sobre ésta y resolver el conflicto jurídico puesto a conocimiento de este tribunal, en aplicación del principio de eficacia previsto en el art. 180 párrafo I de la Constitución Política del Estado, que conforme a la Sentencia Constitucional N° 0010/2010-R Sucre, 6 de abril de 2010 se entiende como: *"...el cumplimiento de las disposiciones legales y que los procedimientos deben lograr su finalidad, removiendo, de oficio, los obstáculos puramente formales; este principio está íntimamente vinculado con la prevalencia del derecho sustancial respecto al formal y el principio de verdad material"*.
2. Siendo criterio de la magistrada que disiente que se debe resolver el fondo de la causa, seguidamente procede a resolver ésta 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 IUE Beneficiarios del Exterior, en esta cuestión se debe tener en cuenta que el Código Tributario de 1992 (Ley 1340), estuvo vigente hasta 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 a que el Impuesto sobre la Utilidades de las Empresas Beneficiarios del Exterior, se paga en los siguientes casos: a) Por la rentas de fuente boliviana a beneficiarios al exterior; b) Los honorarios retribución o remuneraciones por prestación de servicios de cualquier naturaleza desde o en el exterior cuando los mismos tengan relación con la obtención de utilidades de fuente boliviana ; y c) Por utilidades generadas por el desarrollo en Bolivia de actividades civiles, agropecuarias, mineras, forestales, extractivas, comerciales e industriales o por la ubicación de obras o la prestación de servicios dentro del territorio nacional.
  - c) Establecidos los casos de pago del Impuesto sobre la Utilidades de las Empresas Beneficiarios del Exterior, es necesariamente hacer referencia a que la prescripción de la obligación impositiva para el caso de autos,

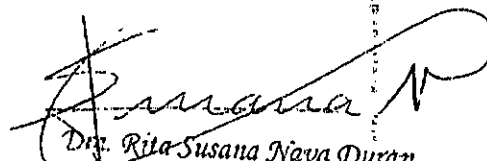
para el periodo mayo del 2000 es regida por el Código Tributario de 1992 (Ley 1340) y que al tratarse de un impuesto periódico es aplicable el art. 53 del Código Tributario de 1992 (Ley 1340) en su párrafo tercero que disponía: " El término se contará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en se produjo el hecho generador. 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 que como el periodo de pago finaliza para el IUE-BE al año siguiente 2001, la prescripción comenzaba a correr desde el año 2002. Ahora bien, al prescribir el Código Tributario de 1992 (Ley 1340), en su art. 52 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", la prescripción habría operaba al 31 de diciembre del 2006. De tal forma que la acción para determinar la obligación impositiva o poder exigir el pago de tributos prescribía a los 5 años, empero este plazo de prescripción comenzaba a correr desde el primero de enero 2002 al tratarse de un impuesto periódico y concluía el 31 de diciembre del 2006.

- d) En conclusión al ser aplicable el Código Tributario de 1992 en sus arts. 52 y 53, la prescripción habría operado recién a diciembre de 2006 y como la Resolución Determinativa N° 100/2006 se emitió el 7 de junio de 2006, a la fecha de notificación todavía no había operado la prescripción por el Impuesto sobre la Utilidades de las Empresas Beneficiarios del Exterior.

## 2. FALLO QUE DEBE TENER LA SENTENCIA

En base a la fundamentación jurídica y de hecho precedente, la Magistrada que firma al pie, considera que el fallo debe ser: **IMPROBADA LA DEMANDA** de fs. 125 a 136 con subsanación de fs. 142 interpuesta por la Empresa Ferroviaria Andina representada Eduardo Maclean Avaroa contra la Superintendencia Tributaria General representada por Rafael Vergara Sandoval cuyas atribuciones en la materia son actualmente de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia queda firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0125/2007 de 23 de marzo de 2007.

Sucre, 7 de octubre de 2014

  
Dra. Rita Susana Nava Duran  
PRESIDENTA  
SALA CIVIL  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

## DISIDENCIA A PROYECTO DE RESOLUCION

EXP. NRO.: 253/2007

PROCESO: Contencioso Administrativo.

PARTES PROCESALES: Empresa Ferroviaria Andina S.A. contra la Superintendencia Tributaria General.

---

Señor Magistrado:

### I.- ANTECEDENTES DE LA DEMANDA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA

1. La Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz, mediante Resolución Determinativa Nro. 100/2006 de 7 de junio de 2006 (fs. 40 a 55 del Anexo 3), dispuso: **Primero.-** Determinar de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible las obligaciones impositivas del contribuyente y/o responsable Empresa Ferroviaria Andina S.A., que ascienden a Bs. 3.462.920.- por concepto de tributo omitido más accesorios de ley, por el IUE-BE, periodo 05/2000; **Segundo.-** Intimar al contribuyente y/o responsable Empresa Ferroviaria Andina S.A., para que en el término de 20 días de su notificación deposite la suma de 3.462.920.-; **Tercero.-** El contribuyente deberá efectuar los pagos mediante las boletas respectivas y presentar copia de las mismas en la Oficina del Departamento Jurídico para verificación y control; **Cuarto.-** Dejar constancia del carácter parcial de esa determinación, y; **Quinto.-** Remitir antecedentes al Ministerio Público al establecerse indicios de defraudación, conforme a los arts. 99 inc. 1) y 100 núm. 1) de la Ley Nro. 1340, 182 y siguientes de la Ley Nro. 2492, por el IUE-BE, periodo 05/2000.

2. Contra dicha Resolución Determinativa, la Empresa Ferroviaria Andina interpuso Recurso de Alzada (fs. 56 a 60 del Anexo 3), destacando como puntos apelados los siguientes: a. Errores de concepto y distorsión de la realidad económica de parte de la Administración Tributaria; b. Ilógica aseveración de pago de dividendos a personas que no son accionistas de la empresa; c. Desconocimiento de la Administración Tributaria sobre implicación jurídica y significado de pago; d. Sujeto pasivo del IUE-BE es el beneficiario del exterior, debiendo verificarse si percibió o no rentas de fuente boliviana; e. Vinculación no es el hecho generador del impuesto; f. Operaciones de la empresa en ningún caso se adecuan a la acción típica de defraudación, y; g. Sanción y cualquier pretensión sancionatoria esta prescrita.

3. La Superintendencia Tributaria Regional La Paz, por Resolución del Recurso de Alzada 0386/2006 de 17 de noviembre de 2006, REVOCÓ TOTALMENTE la Resolución Determinativa Nro. 100/2006 de 7 de junio de 2006, emitida por GRACO La Paz; en consecuencia, dejó sin efecto el reparo de Bs. 1.655.560.-, mas su mantenimiento de valor e intereses, contra la Empresa Ferroviaria Andina S.A..

4. Notificadas ambas partes (Empresa Ferroviaria Andina S.A. y GRACO La Paz del SIN) con la citada Resolución del Recurso de Alzada 0386/2006 (fs. 127 del Anexo 3), solo Grandes Contribuyentes La Paz, dependiente del Servicio de Impuestos Nacionales, interpuso Recurso Jerárquico (fs. 129 a 134 del Anexo 3), habiendo sido admitido mediante Auto de 15 de diciembre de 2006, emitido por el Superintendente Tributario Regional La Paz.

5. Contra el Auto de 15 de diciembre de 2006, por el cual se admite el Recurso Jerárquico interpuesto por Grandes Contribuyentes La Paz, contra Resolución del Recurso de Alzada 0386/2006 de 17 de noviembre de 2006, la Empresa Ferroviaria Andina interpuso Recurso de Revocatoria y Recurso Jerárquico (fs. 145 a 146 y 155 a 156 del Anexo 3) pretendiendo revocar el citado auto de admisión, los cuales fueron rechazados por el Superintendente Tributario Regional La Paz, por Autos de 2 y 15 de enero de 2007, respectivamente (fs. 147 y 157 del Anexo 3).

6. La Superintendencia Tributaria General, mediante Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0125/2007 de 23 de marzo de 2007, **REVOCÓ TOTALMENTE** la Resolución STR/LPZ/RA 0386/2006 de 17 de noviembre de 2006; en consecuencia, quedó firme y subsistente la Resolución Determinativa Nro. 100/2006 de 7 de junio de 2006.

## II.- OBJETO DEL PROCESO

De la lectura del memorial de demanda de fs. 125 a 136, el objeto del presente proceso se circunscribe en tres ejes:

1. En cuanto a la prescripción de la acción de la Administración Tributaria, en merito a que el hecho imponible ocurrió el año 2000 y la Resolución Determinativa se pronunció el 7 de junio de 2006, aspecto reclamado en fase administrativa pero que no se habría considerado en la Resolución de Recurso de Alzada.

2. En lo que respecta a la situación de la Empresa Ferroviaria Andina S.A., si constituye o no agente de retención del IUE-BE, dentro de la operación de abono de dividendos efectuado a favor de Inversiones Bolivian Railways S.A. por el supuesto e inexistente hecho imponible ocurrido en mayo de 2000.

3. En lo que concierne a la multa, por no existir tributos omitidos ni cargos referidos al IUE-BE y que se deje sin efecto las sanciones aplicadas en previsión del art. 101 de la Ley Nro. 1340.

## III. FUNDAMENTOS DE LA DISIDENCIA.

De lo relacionado precedentemente se establece:

1. **FALTA DE PRONUNCIAMIENTO DE LA SUPERINTENDENCIA TRIBUTARIA REGIONAL, SOBRE LA DENUNCIA DE PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

a. La entidad demandante tiene como pretensión la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0125/2007, emitida por la Superintendencia Tributaria General; ante esta situación, no corresponde revisar aspectos relacionados a la Resolución de Recurso de Alzada 0386/2006 de 17 de noviembre de 2006.

b. Aun en el entendido de que la entidad demandante pretendiera la revocatoria de la Resolución de Recurso de Alzada 0386/2006 de 17 de noviembre de 2006, no manifestado expresamente en la demanda contenciosa administrativa, habrá que precisar que la Empresa Ferroviaria Andina S.A., en sede administrativa, notificada con la citada Resolución de Recurso de Alzada 0386/2006, NO interpuso Recurso Jerárquico; ante esta situación, operó la preclusión; sumado a ello también ratificó la validez de los argumentos de la Resolución de Recurso de Alzada 0386/2006, cuando mediante memorial de fs. 162 a 165 del Anexo 3 solicitó al Superintendente Tributario General la subsistencia de la referida Resolución de Recurso de Alzada 0386/2006.

Por lo expuesto, descartando la denuncia uno de los motivos de la demanda contenciosa administrativa, por los argumentos señalados, sugiero pronunciarse en el fondo sobre las demás denuncias referidas en el Proyecto de Resolución.

## 2. SITUACIÓN DE LA EMPRESA FERROVIARIA ANDINA S.A., SI CONSTITUYE O NO AGENTE DE RETENCIÓN DEL IUE-BE.

El art. 42 de la Ley Nro. 843 establece que: *"En general y sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos siguientes, son utilidades de fuente boliviana aquellas que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República; de la realización en el territorio nacional de cualquier acto o actividad susceptible de producir utilidades; o de hechos ocurridos dentro del límite de la misma, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos"*.

El art. 51 de la referida Ley determina que: *"Cuando se paguen rentas de fuente boliviana a beneficiarios del exterior, se presumirá, sin admitir prueba en contrario, que la utilidad neta gravada será equivalente al 50% (CINCUENTA POR CIENTO) del monto total pagado o remesado. Quienes paguen o remesen dichos conceptos a beneficiarios del exterior, deberán retener con carácter de pago único y definitivo, la tasa del 25% (VEINTICINCO POR CIENTO) de la utilidad neta gravada presunta"*; del mismo modo el art. 34 del D.S. Nro. 24051 establece que: *"Según lo establecido en el Artículo 51° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 1995), quienes paguen, acrediten o remitan a beneficiarios del exterior rentas de fuente boliviana de las detalladas en los Artículo 4° del presente reglamento y 19° y 44° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 1995), deberán retener y pagar hasta el día quince (15) del mes siguiente a aquel en que se produjeron dichos hechos, la alícuota general del impuesto sobre la renta neta gravada equivalente al cincuenta por ciento (50%) del monto total acreditado, pagado o remesado..."*.

Por ello, la Administración Tributaria, en observancia al principio de realidad económica, al haber verificado los pagos efectuados por la Empresa Ferroviaria Andina S.A. (FCA S.A.) a Inversiones Bolivian Railways (IBR), empresa constituida en Bolivia pero con beneficiarios del exterior, consistente en cheques girados a nombre de City Bank Bolivia e IBR, motivan que dicha empresa se constituya en agente retención del IUE-BE, máxime si dichas utilidades no son reinvertidas en Bolivia.

**3. SE DEJE SIN EFECTO LAS MULTAS, POR NO EXISTIR TRIBUTOS OMITIDOS NI CARGOS REFERIDOS AL IUE-BE.**

De los argumentos precedentemente expuestos se advirtió que la EFA S.A. se constituye en agente de retención del IUE-BE; ante esta situación, no habiendo retenido dicho impuesto, corresponde la aplicación de multas.

**IV. CONCLUSION**

Por todo lo expuesto, la parte resolutive debe declarar **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa, con costas.

Sucre, 6 de junio de 2014

*En caso  
de haberse a la resolución  
número 11111111111111111111  
valiendo los argumentos de la resol.  
6350/2006 mediante el artículo  
del 167 y 168 del código.*

