



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

## SALA PLENA

**SENTENCIA:** 129/2018.  
**FECHA:** Sucre, 21 de marzo de 2018.  
**EXPEDIENTE:** 1058/2014.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** **Olvis Egüez Oliva.**

---

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Juan Carlos Mendoza Lavadenz contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada por Daney David Valdivia Coria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativo cursante de fs. 39 a 43, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1164/2014 de 05 de agosto, emitida por la AGIT, el decreto de Admisión de fs. 45, la contestación a la demanda de fs. 49 a 54 vta., la réplica de fs. 183 a 186 vta., la dúplica de fs. 201 a 202 vta., la intervención del tercero interesado de fs. 125 a 133 vta., los antecedentes procesales y;

### I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

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

Que, Juan Carlos Mendoza Lavadenz, en representación de la GRACO La Paz del SIN, se apersona interponiendo demanda contencioso administrativo, fundamentando su acción en los siguientes argumentos:

Relata que, mediante Orden de Verificación N° 2913OVE00002 de 04 de septiembre de 2013, notificada por cédula el 03 de octubre de ese año, al contribuyente La Boliviana Ciacruz de Seguros Personales S.A., dio inicio a la verificación de los hechos y/o elementos correspondientes al pago del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas Beneficiarios del Exterior (IUE-BE), por remisión a cuentas del exterior de los dividendos pagados a Jorge Eduardo Gonzalo Bedoya Herrera, correspondientes a las gestiones 2007 y 2008, al tratarse de utilidades generadas en dicha gestión, por los periodos fiscales febrero/2008 y marzo/2009, en los cuales se realizaron remesas al exterior, realizando la determinación sobre base cierta, sustentada en la documentación presentada por el contribuyente ante la Administración Tributaria y la información del SIRAT II, conforme establece el art. 43.I de la Ley 2492, por lo que se giró la Vista de Cargo N° 32-0135-2013 (GGLPZ/DF/SVE/VC/163/2013) de 13 de noviembre de 2013, dándose a conocer un reparo de 963.649.- UFV's (novecientos sesenta y tres mil seiscientos cuarenta y nueve 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda), equivalentes a Bs. 1.814.194.- (un millón

ochocientos catorce mil ciento noventa y cuatro 00/100 Bolivianos), monto que incluye importe omitido, intereses y sanción.

Añade que, transcurrido el término de prueba establecido en el art. 98 de la Ley 2492, el 19 de diciembre de 2013, el contribuyente presentó memorial M-333/2013 de descargos a las observaciones establecidos en la referida Vista de Cargo, presentando argumentos y documentación de descargo, emitiendo la Gerencia GRACO La Paz del SIN la Resolución Determinativa N° 17-0952-2013 de 26 de diciembre, por la cual resolvió intimar al contribuyente La Boliviana Ciacruz de Seguros Personales S.A., con NIT 1006989027, para que en los términos establecidos por ley, deposite la suma de 970.619.- (novecientos setenta mil seiscientos diecinueve 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda), equivalentes a Bs. 1.842.456.- (un millón ochocientos cuarenta y dos mil cuatrocientos cincuenta y seis 00/100 Bolivianos), por el IUE-BE, por concepto de impuesto omitido, intereses y sanción por omisión de pago, conforme al art. 47 de la Ley 2492.

Indica que, el 21 de abril de 2014, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0354/2014, por la cual confirmó la Resolución Determinativa N° 17-0952-2013, posteriormente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria pronunció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1164/2014 de 05 de agosto, por medio de la cual resolvió revocar totalmente la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0354/2014, dejando sin efecto la Resolución Determinativa N° 17-0952-2013.

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

Luego de esa relación de hechos, fundamenta su demanda, señalando que:

**La Autoridad General de Impugnación Tributaria a tiempo de emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1164/2014, violó lo dispuesto por los arts. 51 de la Ley N° 843 y 34 del Decreto Supremo (DS) 24051.**

Arguye que la AGIT, interpretó de forma equivocada la norma aplicable al presente caso, toda vez que en ningún acápite del art. 51 de la Ley N° 843 ni del art. 34 de su decreto Reglamentario, se señala que para la materialización del hecho imponible del IUE-BE, se establezca como requisito que el beneficiario se encuentre domiciliado en el extranjero, como erradamente señala la autoridad demandada en la Resolución Jerárquica impugnada.

Precisa que, de acuerdo a lo dispuesto por el art. 34 del DS 24051 y de conformidad a lo establecido en el art. 51 de la Ley N° 843, *“...quienes paguen, acrediten o remitan a beneficiarios del exterior rentas de fuente boliviana de las detalladas en los Artículos 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*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1058/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

o remesado”, norma que permite evidenciar que la obligación de retener y pagar el IUE-BE, surge desde el momento de producirse el pago y/o remesa de rentas de fuente boliviana al exterior; es decir, que el hecho generador se perfecciona desde el momento en el que tales situaciones previstas por ley (pago, acreditación y/o remesa) se hubieren efectuado, completado o realizado, no mencionando en ningún acápite de la norma citada, sea un requisito esencial y que se encuentre textualmente que el beneficiario se encuentre domiciliado en el exterior, situación que es irrelevante para la configuración del IUE-BE, en aplicación del principio de fuente que rige en nuestro país.

Citando los arts. 16 y 17 de la Ley N° 2492, indica que el hecho imponible se materializa desde el momento en el que se hubieren completado o realizado las circunstancias materiales previstas por ley, reiterando que en ningún acápite de las normas citadas precedentemente, se señala como requisito *sine qua non*, que el beneficiario deba encontrarse domiciliado en el extranjero; por lo que, al configurarse los tres presupuesto que configuran el IUE-BE, que son: la existencia de un beneficio, renta y/o utilidad (dividendos); que dichos beneficios son de fuente boliviana (empresa nacional); y, al existir un beneficiario identificado el cual se encuentra en el exterior (recepción de dineros en Estados Unidos), se establece fehacientemente que dichos beneficios y/o dividendos fueron transferidos al exterior del país, correspondiendo en consecuencia la aplicación del IUE-BE, sobre dichos importes remesados, en aplicación del principio de fuente, estableciéndose que lo que es realmente relevante para fines de la aplicación de este impuesto, es el destino de las utilidades generadas dentro del territorio nacional y el hecho de que las mismas sean remitidas al exterior a un beneficiario ubicado precisamente fuera del país, independientemente de la nacionalidad, domicilio o residencia de este beneficiario, siendo el objetivo del IUE-BE, gravar la salida al exterior de las rentas de fuente boliviana, cuya carga es del 12.5% sobre el monto total remesado al exterior y que opera a través de retenciones en la fuente, toda vez que implica una pérdida de recursos originados dentro el país.

Agrega que, los dividendos generados por La Boliviana Ciacruz de Seguros Personales S.A., remitidos a Gonzalo Bedoya Herrera al exterior del país, por cuanto hace hincapié de que los depósitos realizados a cuentas bancarias del exterior (Citibank y Bank of América), sólo se constituyen en un factor técnico que permite evidenciar la salida efectiva de las rentas de fuente boliviana al exterior de nuestras fronteras; es decir, verificar el mecanismo por el cual el contribuyente remite utilidades generadas dentro del territorio nacional al exterior.

### **I.3. Petitorio.**

Concluye solicitando se declare probada la demanda contencioso administrativa, y por consiguiente se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1164/2014, declarando firme y subsistente el importe de Bs. 1.842.456.-, establecido en la Resolución Determinativa N° 17-0952-2013.

## **II. De la contestación a la demanda.**

Que admitida la demanda y corrida en traslado, se apersona Daney David Valdivia Coria, en su condición de Director General Ejecutivo a.i. de la AGIT, señalando que:

Previa cita de los artículos 36, 42 y 51 de la Ley N° 843 y 4 y 34 del DS 24051, manifiesta que cuando se realiza una inversión en otro país, las rentas que se obtienen pueden verse sometidas a doble imposición; es decir, pueden verse gravadas tanto por el Estado de la inversión como por el Estado del inversor; entonces, para evitar la doble imposición, los países aplican diferentes principios para ejercer su jurisdicción en la tributación internacional a la renta; entre ellos, el Principio de la Residencia y el Principio de la Fuente, que son los dos lineamientos de tributación internacional, que pretenden alcanzar una eventual solución al tema de la doble tributación o de jurisdicción de los países, conceptualizando a dichos principios como:

El Principio de la Residencia plantea que un país sólo debe cobrar impuesto a la renta a sus residentes, independientemente de la fuente de origen de esos ingresos; en ese sentido, los ingresos obtenidos por los no residentes en el país no estarían gravados. En ese sentido, cada ingreso será gravado una sola vez, a la tasa del país de residencia de los contribuyentes; la residencia corresponde al país donde se encuentra establecido el contribuyente, situación que no siempre es fácil de definir.

El Principio de la Fuente, también conocido como el Principio de Territorialidad o tributación limitada, se basa en el origen económico de la renta, el cual establece que un país sólo debe cobrar impuesto a la renta sobre los ingresos generados dentro de su territorio, de esta manera, cada ingreso será gravado una sola vez a la tasa establecida en el país fuente del ingreso, vale decir donde se genera la renta.

Indica que, en el presente caso, de la revisión de antecedentes se evidencia, según Acta de la Junta General Ordinaria de la Sociedad denominada "Zurich Boliviana Seguros Personales S.A.", llevada a cabo el 11 de febrero de 2008, se reunieron los accionistas de la señalada empresa, con el objeto de considerar el Orden del Día señalado en la Convocatoria a dicha junta. Entre los puntos agendados en el Orden del Día, se encuentra el punto 3) Destino de Utilidades; según el cual el resultado de dicha gestión es de Bs. 9.332.415.-, debiendo destinar el 5% para Reserva Legal y el saldo de Bs. 8.865.794,25.-, será para distribuir dividendos de acuerdo a las participaciones de los accionistas; Acta que fue aprobada por los Accionistas.

Añade que, según Acta de la Junta General Ordinaria de la Sociedad "Zurich Boliviana Seguros Personales S.A.", realizada el 9 de marzo de 2009, se reunieron los accionistas de la señalada empresa, con el objeto de considerar el Orden del Día señalado en la Convocatoria a dicha junta. Entre los puntos a ser tratados según el Orden del Día, se encuentra el punto 4) Tratamiento de los resultados de la gestión 2008; según el cual el resultado de dicha gestión asciende a Bs. 1.993.341.-, debiendo destinar el 5% para la Reserva Legal por Bs. 99.667.-, y el saldo de Bs. 1.893.674.-, se destine a distribuir dividendos de acuerdo a las participaciones de los accionistas: moción que fue aprobada por los Accionistas.



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 1058/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

Consecuentemente, resulta claro que en las Juntas Ordinarias de Accionistas de "Zurich Boliviana Seguros Personales S.A.", se informó sobre las utilidades obtenidas en las gestiones 2007 y 2008, las cuales libres de impuestos ascienden a Bs. 8.865.794,25.- y Bs. 1.893.674.-, respectivamente, respecto de los cuales la Administración Tributaria verificó que se acreditaron pagos al socio Gonzalo Bedoya Herrera en cuentas extranjeras, importes que fueron depositados según solicitud del socio en cuenta del Citibank N.A. por un total de \$us. 106.726,09.- y \$us. 465.346,47.-, como consta en el registro del Libro Diario, libro Mayor, Extracto Bancario, entre otros documentos, habiendo la Administración Tributaria considerado que los importes depositados en cuentas bancarias del extranjero, constituyen remesas al exterior gravadas por el IUE-BE, en los términos en los que el art. 51 de la Ley 843, lo prevé; tal como lo señala en la Vista de Cargo: *"En el presente caso se verificó que LA BOLIVIANA CIACRUZ SEGUROS PERSONALES SA., (antes ZURICH BOLIVIANA SEGUROS PERSONALES SA.), acreditó los pagos al Sr. Jorge Eduardo Gonzalo Bedoya Herrera en cuentas extranjeras, lo cual permite evidenciar que dichos beneficios fueron transferidos al exterior del país, correspondiendo la aplicación del IUE-BE sobre dichos importes"*; empero, corresponde en el presente caso considerar que las utilidades distribuidas por La Boliviana Ciacruz Seguros Personales S.A., ya habían sido gravadas según lo dispone el art. 36 de la Ley N° 843, por el IUE, impuesto que grava la renta (utilidades), generada como resultado de los Estados Financieros de las empresas al cierre de cada Gestión Anual, que provienen de bienes situados, colocados o utilizados en territorio nacional, lo que permite advertir que nuestro país se adscribe al Principio de Fuente, previsto en el art. 42 de la citada Ley, que señala como utilidades de Fuente Boliviana, a 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; preceptos que fueron cumplidos por el sujeto pasivo.

Manifiesta que, se debe tener presente también que la normativa tributaria vigente en nuestro país, en concreto el art. 51 de la Ley N° 843, incluye un régimen de retención en la fuente para gravar con el IUE a las rentas de Fuente Boliviana que obtengan los sujetos no residentes en Bolivia (beneficiarios del exterior); es decir, se grava a dichas rentas con el IUE-BE. Asimismo, refiere que en aplicación de lo dispuesto por la norma citada, a efecto de la recaudación o cobro del IUE-BE, se designa como agentes de retención del impuesto a quienes paguen o remesen dichas rentas de Fuente Boliviana a beneficiarios en el exterior, de la misma manera, se fija una presunción que no admite prueba en contrario, relativa a que la utilidad de Fuente Boliviana es el equivalente al 50% del monto total pagado o remesado a los residentes del exterior, correspondiendo un pago único y definitivo del 25% (tasa del IUE) sobre dicha utilidad presunta; consecuentemente, la tasa de retención sobre el total del monto remesado o pagado a los beneficiarios en el exterior, es del 12,5%.

Indica que, según lo dispuesto por el art. 51 de la Ley N° 843, concordante con el art. 34 del DS 24051, el hecho generador en el caso del IUE-BE, se produce en el momento del pago, acreditación o remisión a los beneficiarios del exterior utilidades de Fuente Boliviana; empero, en el presente caso, no se advierte la existencia del beneficiario en el exterior, porque según los documentos presentados, en la etapa de descargo a la Vista de Cargo, Gonzalo Bedoya Herrera se encuentra domiciliado en la ciudad de La Paz; en ese sentido, no se cumple el requisito que la Ley establece, como es que el beneficiario se encuentre domiciliado en el extranjero; lo contrario, es decir, pretender que los importes depositados en cuentas del exterior sean objeto del IUE-BE, sería aplicar el Principio de Residencia, explicado precedentemente, que plantea que un país sólo debe cobrar impuesto a la renta a sus residentes, independientemente de la fuente de origen de esos ingresos, Principio al cual la legislación nacional no se encuentra adscrita, toda vez que nuestra legislación se vincula al Principio de Fuente.

Añade que, una vez que La Boliviana Ciacruz Seguros Personales S.A., efectuó la distribución de las utilidades entre sus accionistas, éstas honraron el IUE en cumplimiento de los arts. 36 y 42 de la Ley N° 843, ya que lo que se distribuye son utilidades libres de impuestos; siendo dichas utilidades a partir de ese momento de libre disponibilidad para el socio, quien de manera particular, pudo efectuar los depósitos en cuentas bancarias del extranjero, acto que tendría el mismo resultado (traspaso de fondos), pero que desde ningún punto de vista configura el hecho generador del IUE-BE, considerando necesario aclarar que dichas utilidades desde la óptica del socio, se constituyen en ingresos, los cuales y tal como lo establece el inciso a) del art. 19 de la Ley N° 843, no se encuentran gravados por el RC-IVA, tema que fue así comprendido por la Administración Tributaria que aprobó la solicitud de rectificación de la Declaración Jurada del RC-IVA correspondiente al período fiscal febrero 2008, en la cual se había empozado al fisco Bs. 529.038.- por concepto de retención del 13% (RC-IVA independientes), sobre dividendos pagados a Gonzalo Bedoya Herrera, por lo que no se evidencia que se haya distorsionado ni disfrazado la realidad económica de los hechos.

Ratificándose en todos y cada uno de los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1164/2014.

## **II.1. Petitório.**

Concluye solicitando se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución Jerárquica impugnada.

## **III. Argumentos de la Réplica y Dúplica.**

La parte actora hizo uso de su derecho a réplica, señalando que, la respuesta a la demanda no desvirtuó de manera fundamentada los argumentos expuestos en la demanda, reiterando los fundamentos de la misma.

La réplica que fue corrida en traslado a la parte demandada por decreto de fs. 187, quien presentó dúplica que contiene iguales argumentos a los ya



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

Exp. 1058/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

expuestos en su respuesta, luego por proveído de fs. 204, se pronuncia el correspondiente decreto de "Autos para Sentencia".

#### **IV. Intervención del tercero interesado.**

La Boliviana Ciacruz Seguros Personales SA., representada por Eddy Ximena Sánchez Jiménez y Jorge Fortunato Venegas Fernández, se apersonó al proceso, señalando que:

En el caso de autos, no tiene relevancia la fuente de la utilidad, según la cual no se debe tener en cuenta la nacionalidad, el domicilio o residencia de las partes, ni el lugar de los celebrantes de los contratos, con el régimen de retención en la fuente a beneficiarios del exterior, porque es un régimen especial y por ello se encuentra en un capítulo apartado del tratamiento general del IUE, aunque es el mismo impuesto, éste determina cómo debe pagar el IUE un beneficiario del exterior, y por supuesto si es una persona natural tendrá residencia en el extranjero y si se trata de una empresa, se hallará constituida en un país diferente de Bolivia; caso contrario, es decir si la persona residiera en Bolivia o la empresa estuviera constituida en Bolivia, debieran presentar su Declaración Jurada y sus Estados Financieros en Bolivia respectivamente. En ese sentido, tal como lo admitió la ARIT-La Paz, Gonzalo Bedoya Herrera es una persona natural residente en Bolivia, por lo tanto, por el sólo hecho de tener una cuenta en el exterior, no es un beneficiario del exterior.

#### **V. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

De la revisión de los antecedentes de emisión de la Resolución impugnada, que cursan tanto en el expediente como en los anexos de antecedentes administrativos, se evidencia que:

- La Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, el 04 de septiembre de 2013, emitió la Orden de Verificación N° 29130VE00002, cuyo alcance comprende el IUE-BE correspondiente a los períodos fiscales febrero de 2008 y marzo 2009, con el objeto de establecer el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias de La Boliviana Ciacruz de Seguros Personales S.A., referente al pago IUE-BE por remisión a cuentas del exterior de los dividendos pagados a Jorge Eduardo Gonzalo Bedoya Herrera, correspondientes a las gestiones 2007 y 2008.
- Por escrito presentado el 10 de octubre de 2013, el representante de La Boliviana Ciacruz Seguros Personales S.A., solicitó a la Administración Tributaria una prórroga de cinco días de plazo para la presentación de la documentación requerida.
- Posteriormente, el 31 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria notificó mediante cédula al representante de La Boliviana Ciacruz Seguros Personales S.A., con la Resolución Determinativa N° 17-0952-2013 de 26 de ese mes y año, por la cual determinó sobre Base Cierta la deuda tributaria por IUE-BE, correspondiente a los períodos febrero de 2008 y marzo de 2009, que asciende a Bs.

1.842.456.- equivalente a 970.619.- UFV's, que incluye tributo omitido, intereses y la sanción tipificada como Omisión de Pago cuya sanción corresponde al 100% del tributo omitido.

- Contra la referida Resolución Determinativa, La Boliviana Ciacruz Seguros Personales S.A. interpuso recurso de alzada, el cual fue resuelto mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0354/2014 de 21 de abril, que confirmó la Resolución Determinativa impugnada.
- Finalmente la referida Aseguradora, formuló recurso jerárquico, que fue resuelto a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1164/2014 de 05 de agosto, la cual revocó totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0354/2014, dejando sin efecto la Resolución Determinativa N° 17-0952-2013; Resolución Jerárquica objeto de la presente demanda contenciosa administrativa.

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

La problemática legal sujeta a resolución el presente proceso contencioso administrativo se circunscribe a los siguientes puntos de controversia: **1)** Si la Autoridad General de Impugnación Tributaria a tiempo de emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1164/2014, violó lo dispuesto por los arts. 51 de la Ley N° 843 y 34 del Decreto Supremo 24051; y, **2)** Si la Autoridad demandada transgredió el Principio de Fuente.

### **VI.1. Sobre el Proceso Contencioso Administrativo.**

El Proceso Contencioso Administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder que los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, el art. 778 del CPC establece que *“el proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente el acto administrativo y agotando ante este Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado”*.

Quedando establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo y reconocida la competencia de este Tribunal Supremo, en su Sala Plena, para la resolución de la controversia, por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho en única instancia, no teniendo una etapa probatoria, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico;





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1058/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

por consiguiente, se procede a analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por AGIT y la Administración Tributaria; todo esto al tenor de lo dispuesto por el arts. 6 de la Ley N° 620.

## VI.2. De la problemática planteada.

El texto del art. 42 de la Ley N° 843, señala: *“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”*; a su vez, el art. 44 inc. a) de la misma Ley, dispone que: *“Se consideran también de fuente boliviana los ingresos en concepto de: a) Remuneraciones o sueldos que perciban los miembros de directorios, consejos u órganos directivos por actividades que efectúen en el exterior para empresas domiciliadas en Bolivia”*, aspecto complementado por el art. 4 incs. c) y d) del DS 24051, que determinan: *“En general y sin perjuicio de las disposiciones especiales de la Ley y este reglamento, son utilidades de fuente boliviana: c) Las generadas por el desarrollo en el país de actividades civiles, agropecuarias, mineras, forestales, extractivas, comerciales e industriales o por la locación de obras o la prestación de servicios dentro del territorio de la República. d) Toda otra utilidad no contemplada en los incisos precedentes que haya sido generada por bienes materiales o inmateriales y por derechos situados, colocados o utilizados económicamente en el país o que tenga su origen en hechos o actividades de cualquier índole, producidos o desarrollados en el país”*.

Del texto de la normativa citada líneas arriba, se debe entender por principio de fuente, la potestad del Estado de gravar todos los actos u operaciones llevadas a cabo dentro de los límites de su territorio, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes, ni el lugar de celebración de los contratos. En consecuencia, se tiene que la obtención de las utilidades ha sido posible en virtud de un determinado ambiente político, socioeconómico y jurídico cuyo costo debe ser sufragado por los beneficiarios de rentas locales, sin que interese, a esos efectos, la residencia, domicilio o nacionalidad o cualquier otra condición o característica personal de tales beneficiarios; es de esta forma, que la aplicación del principio de fuente requiere como factor determinante, la ubicación de una fuente productora en el país que adopta dicho principio. En otras palabras cuando la utilidad es producida fuera del territorio deja de tener relevancia jurídica y económica para el sistema.

Claro está que este sistema, al ser aplicable a todas las rentas generadas en el territorio nacional, tendrá como consecuencia la necesaria sujeción a este sistema a personas que eventualmente no estén domiciliadas en él; consecuentemente, habrá de aplicarse también a aquellos sujetos que sin tener un vínculo material con el país han obtenido un enriquecimiento por

la realización de algún tipo de negocio dentro de él. Ello requiere pues que se aplique una retención en la fuente, previa al envío del dinero al exterior. En nuestro Estado, se lo tiene reconocido como Impuesto a las Utilidades de las Empresas Beneficiarios al Exterior (IUE-BE). Dichas retenciones constituyen el único medio realmente eficaz para asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria por parte de los beneficiarios **no residentes en el territorio nacional**.

En el caso presente, la entidad demandante refiere que al existir un beneficiario identificado el cual se encuentra en el exterior (recepción de dineros en Estados Unidos), se establece que fehacientemente que dichos beneficios y/o dividendos fueron transferidos al exterior del país, correspondiendo en consecuencia la aplicación del IUE-BE, sobre dichos importes remesados, en aplicación del principio de fuente, estableciéndose que lo que es realmente relevante para fines de la aplicación de este impuesto, es el destino de las utilidades generadas dentro del territorio nacional y el hecho de que las mismas sean remitidas al exterior a un beneficiario ubicado precisamente fuera del país, independientemente de la nacionalidad, domicilio o residencia de este beneficiario, siendo el objetivo del IUE-BE, gravar la salida al exterior de las rentas de fuente boliviana, al respecto y de acuerdo a la previsión contenida en el art. 51 de la Ley 843, que dispone: *“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”.*

Ahora bien, de los datos del proceso se evidencia que según el Acta de la Junta General Ordinaria de La Boliviana Ciacruz Seguros Personales S.A., el 11 de febrero de 2008 y 9 de marzo de 2009, los accionistas de dicha Sociedad definieron los montos de Bs. 8.865.794.25.- y Bs. 1.893.674.-, respectivamente, que constituye la distribución de dividendos, correspondiendo a Gonzalo Beyoda Herrera las sumas de Bs. 3.532.664.38.- y Bs.754.553.51.-; asimismo, se advierte que según las notas TS 935/2009 y TS 539/2008 la Gerencia de la Boliviana Ciacruz Seguros Personales S.A., solicitó al Banco de Crédito de Bolivia S.A., que realice transferencias a cuentas del exterior por un total de Bs. 4.286.533.-, de lo que resulta que en el caso de autos, evidentemente los dividendos antes referidos, se constituyen en la renta o utilidad de Fuente Boliviana, toda vez que fueron generados por La Boliviana Ciacruz Seguros Personales S.A., empresa situada en Bolivia, siendo Gonzalo Bedoya Herrera, el beneficiario de estas utilidades en el exterior en cuentas del Citybank N.A., al respecto el art. 4 del DS 24051 (Reglamento IUE), señala que **es utilidad de fuente boliviana aquella que proviene de bienes situados y colocados en el país, en general de la realización en el territorio de cualquier acto o actividad de cualquier índole, susceptible de producir utilidades**. Por su parte el art. 51 de la Ley 843 concordante con el art. 34 del DS 24051, establece que cuando se paguen rentas de fuente boliviana a beneficiarios al exterior, se presume que la utilidad neta gravada es equivalente al 50% del monto remesado, **monto**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1058/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

**sobre el cual se debe aplicar la alícuota establecida del 25%**, en autos siendo evidente la existencia de remesas por concepto de utilidades alcanzadas por los arts. 34 del DS 24051 y 51 de la Ley 843, se gravó correctamente el IUE-BE en Bolivia, consecuentemente.

Por ello, la interpretación realizada por la autoridad demandada es incorrecta y no se ajusta a derecho, pues el Estado Boliviano con la apropiación del IUE-BE, procuró desincentivar la salida de recursos generados en el país e intentar promover la reinversión dentro del país, de lo que se infiere que algunas empresas o grupos económicos, sacan rentas de fuente boliviana al exterior, lo que debe ser objeto de retención de acuerdo a Ley; sin embargo, en algunas circunstancias la forma de salida de dicho dinero atenta a los intereses del Estado ya que se adoptan figuras para no pagar o pagar menos impuestos y retirar del país rentas de fuente boliviana sin realizar las retenciones correspondientes, en vez de reinvertirlas, situación que va en desmedro de los intereses del Estado y el flagrante incumplimiento del espíritu y la finalidad del IUE-BE, correspondiendo de esta manera gravar el IUE-BE en el Estado Boliviano y actuar como agente de retención por las remesas al exterior, de no proceder de esta manera se vulnera el principio de realidad económica de los hechos, en cual tiene respaldo legal en el art. 8 del CTB, que en síntesis dispone que: *“...cuando el sujeto pasivo adopte formas jurídicas manifiestamente inapropiadas o atípicas a la realidad económica de los hechos gravados, actos o relaciones económicas subyacentes en tales formas, la norma tributaria se aplicará prescindiendo de esas formas tengan en el ámbito civil u otro”*, mediante este principio se entiende que el sujeto pasivo no puede omitir cumplir con sus obligaciones tributarias respaldándose en términos, formas y condiciones reguladas por otras ramas del derecho, cuando éstas son manifiestamente inapropiadas o atípicas a la realidad económica de los hechos gravados.

Por lo expuesto corresponde atender favorablemente la pretensión de la entidad demandante, declarando probada la demanda.

## VII. Conclusiones.

Del análisis precedente, este Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1164/2014 de 05 de agosto, que dispuso revocar totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0354/2014, dejando sin efecto la Resolución Determinativa N° 17-0952-2013; obró de manera incorrecta, pues se tiene acreditado que la remisión a cuentas del exterior de los dividendos pagados a Jorge Eduardo Gonzalo Bedoya Herrera, correspondientes a utilidades de fuente boliviana en cuentas bancarias del exterior, sin que se hubiesen realizado las retenciones dispuestas por los arts. 34 del DS 24051 y 51 de la Ley N° 843, en atención al principio de fuente consagrado en el art. 42 de la Ley referida; por lo que, conforme a los fundamentos expuestos, corresponde dejar sin efecto la Resolución Jerárquica impugnada.


**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Código

de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa cursante de fojas 39 a 43, interpuesta por la Juan Carlos Mendoza Lavadenz, en representación de la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, y en su mérito, **ANULA** la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1164/2014 de 05 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; y, **mantiene firme y subsistente** la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0354/2014 de 21 de abril, que confirmó Resolución Determinativa N° 17-0952-2013 de 26 de diciembre de 2013.

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


*Regístrese, notifíquese y archívese.*

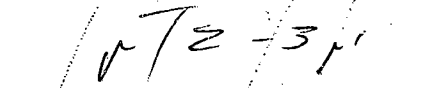
José Antonio Revilla Martínez  
**PRESIDENTE**

  
María Cristina Díaz Sosa  
**DECANA**

  
Esteban Miranda Terán  
**MAGISTRADO**


  
Marco Ernesto Jaimes Molina  
**MAGISTRADO**

  
Juan Carlos Berrios Albizu  
**MAGISTRADO**

  
Carlos Alberto Egúez Añez  
**MAGISTRADO**

  
Ricardo Torres Echalar  
**MAGISTRADO**

  
Olvis Egúez Oliya  
**MAGISTRADO**

  
Edwin Aguayo Arando  
**MAGISTRADO**

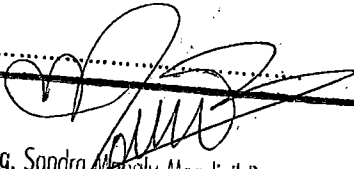
  
Sandra Magaly Meadivil Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

GESTIÓN: 2018  
SENTENCIA N° 129... FECHA 21 de marzo...  
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2018  
Conforme  
VOTO DISIDENTE: .....

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