



**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA  
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y  
ADMINISTRATIVA  
SEGUNDA**

**SENTENCIA 193/2018**

|                             |  |
|-----------------------------|--|
| <b>Expediente</b>           | : 253/2016   |
| <b>Demandante</b>           | : Ferroviaria Andina S.A.                            |
| <b>Demandado (a)</b>        | : Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) |
| <b>Tipo de proceso</b>      | : Contencioso administrativo.                        |
| <b>Resolución impugnada</b> | : AGIT-RJ 1005/2016 de 15 de agosto                  |
| <b>Magistrado Relator</b>   | : Dr. Carlos Alberto Egúez Añez                      |
| <b>Lugar y fecha</b>        | : Sucre, 7 de diciembre de 2018.                     |

**VISTOS EN SALA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 59 a 66 vta., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1005/2016 de 15 de agosto, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la respuesta de fs. 93 a 98 vta., los antecedentes procesales, y

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA**

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

Que, Cinthia Martha Aramayo Aguilar, en representación de Ferroviaria Andina S.A. – FCAS S.A., se apersonó interponiendo demanda contencioso administrativa, expresando en síntesis lo siguiente:

Que, como producto de un proceso de verificación externa de la gestión 2000, que se inició a fines del 2005, la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, emitió la Vista de Cargo N° GDGLP-DF-VC 009/06 de 13 de marzo de 2006, y luego de los descargos presentados por FCA S.A., se emitió la RD N° 100/2006 de 7 de junio, que estableció que la empresa había omitido pagar el tributo del IUE – Beneficiarios al Exterior, determinando una suma de Bs. 3.462.920 más accesorios de ley, calificando la conducta como defraudación.

La parte demandante impugnó dicha resolución, presentando recurso de alzada, resuelto mediante Resolución N° STR/LPZ/RA 0386 de 17 de noviembre, revocando totalmente la resolución impugnada y dejando sin efecto, el IUE-BE observado, como el mantenimiento de valor y el pago de intereses.

Sin embargo, la entonces Superintendencia Tributaria General, dentro del recurso jerárquico presentado por el SIN, determinó revocar la Resolución de Alzada, declarando firme y subsistente la RD N° 100/2006 de 7 de junio y las obligaciones tributarias establecidas por dicha resolución.

La parte demandante impugnó dicha resolución, mediante demanda contenciosa administrativa, habiendo el tribunal Supremo de Justicia dictado la Sentencia N° 127/2014 de 6 de junio, declarando probada la demanda, dejando sin efecto la resolución del recurso Jerárquico, como la de alzada, ordenando se emita una nueva resolución, en la que se resuelvan todas las denuncias planteadas por la empresa demandante en su recurso de alzada, entre ellas sobre la prescripción.

Una vez notificada la sentencia a la ARIT, se emitió la Resolución ARIT/LPZ/RA 0415/2016 de 30 de mayo, frente a esta Resolución GRACO La Paz del SIN, interpuso recurso jerárquico, emitiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1005/2016 de 15 de agosto, que es objeto de la presente impugnación en la vía judicial, la cual dispone revocar la Resolución ARIT-LPZ/RA 0415/2016 de 30 de mayo.

La Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, fue notificada al sujeto pasivo el 23 de agosto de 2016, dentro del término previsto en el art. 780 del CPC, es que se interpuso la presente demanda.

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

Sostuvo que la institución demandante no realizó ninguna operación que implique remesa a beneficiarios en el exterior.

Sobre el tema adujo que la resolución que es ahora impugnada, ratificó el criterio del SIN, en sentido que la Empresa Ferroviaria Andina S.A. habría efectuado una remesa de utilidades al exterior el mes de mayo de 2000, sin cumplir con la obligación de obrar como agente de retención, aseveración totalmente inexacta, provocándole grandes perjuicios.

Sobre el tema, sostuvo que la empresa demandante efectuó un pago mediante transferencia bancaria el 30 de mayo de 2000 a la Empresa Inversiones Bolivian Railways, que a la sazón era accionista de la empresa demandante FCA, con una participación del 50%, dicha empresa es una sociedad comercial legalmente constituida en Bolivia, por tanto, la operación no



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

tenía ninguna relación con el pago de beneficios al exterior o remesa de utilidades al exterior.

Que tanto el art. 51 de la Ley N° 843, como el Reglamento del Impuesto a las Utilidades de las Empresas, señalan que cuando se paguen rentas de fuente boliviana a beneficiarios del exterior, se debe aplicar el IUE-Beneficiarios al Exterior, estableciendo también la obligación de quienes paguen o remesen dichos conceptos al exterior, de retener la tasa del 25% de la utilidad neta gravada presunta.

El asunto en cuestión, es si hubo pago a beneficiarios del exterior y en ese caso, si la institución demandante, estaba obligada a actuar como agente de retención.

La resolución ahora impugnada, insiste que se debería aplicar lo que se denomina "*principio de economía jurídica*", que no es más que una regla hermenéutica establecida en el art. 8 del Código Tributario, que fue citado de manera equivocada en el presente proceso, pero tanto la Ley N° 1340, como el actual código tributario, normas que, si bien en el art. 8 se refieren al citado principio, sin embargo, tienen textos diferente; la resolución impugnada, no tomó en cuenta que las "concordancias", solo pueden darse entre normas vigentes en un momento dado, puesto que la resolución impugnada, desconoce lo previsto en la disposición transitoria primera del Código Tributario en actual vigencia, que de manera expresa, prolonga la aplicación del Código Tributario en todos los procesos administrativos que hubiesen comenzado bajo este Código, y lo que es peor, pretende aplicar la retroactividad del Código Tributario actual (Ley N° 2492), a operaciones que se verificaron el año 2000, en franco desconocimiento del art. 123 de la CPE.

Señaló que la parte demandante no tenía que actuar como agente de retención, citando lo previsto en los arts. 51 de la ley N° 843 y 34 del DS N° 24051, sostuvo que no aconteció lo descrito en la presente normativa, ya que la empresa demandante, no efectuó ninguna remesa a beneficiarios del exterior, por lo que no estaba legalmente obligada a actuar como agente de retención, como se determinó en la resolución impugnada.

Manifestó que no corresponde remitir antecedentes al Ministerio Público por existir indicios de defraudación, conducta antijurídica tipificada por los arts. 99. I y 100. I de la Ley N° 1340 y arts. 182 y sgts. de la Ley N° 2492.

Al respecto sostuvo que la norma aplicable debe ser el Código Tributario de 1992, porque eso dispone la disposición transitoria primera de la Ley N° 2492, pero también porque resulta una aberración jurídica que una misma situación sea regulada de manera simultánea por dos normas que se suceden en el tiempo, además que no se debe remitir antecedentes al Ministerio Público, porque no existen indicios de defraudación tributaria, pero también porque se está aplicando de manera ilegal el Código Tributario de 2003, en este sentido transcribe el art. 99 del CTB.

Manifestó prescripción de la acción de la Administración Tributaria.

Al respecto citó lo previsto en la Sentencia N° 127/2014 de 6 de junio, que en la nueva resolución de Alzada se deberán resolver todas las denuncias planteadas por la Empresa Ferroviaria Andina S.A. y en particular el asunto de la prescripción, sobre el tema señala que la supuesta omisión de la empresa habría acontecido en mayo de 2000, cuando transfirió utilidades a la empresa Local Inversiones Bolivian Railways, que en criterio de GRACO La Paz, era remesa de utilidades al exterior, en ese momento la normativa vigente era el Código Tributario Boliviano Ley N° 1340 y cuando las operaciones fueron examinadas – el año 2006, este nuevo Código, Ley 2492, ya estaba en vigencia.

Sin embargo, transcribiendo la disposición transitoria primera de la Ley 2492, adujo que en el marco de la abrogada Ley N° 1340, pero plenamente aplicable en el caso presente, el término de la prescripción impositiva era de 5 años (art. 52), que de acuerdo al art. 53 del Código Tributario de 1992, el término de la prescripción comenzará a correr desde el 1 de enero del año siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador; en el caso de autos, si el hecho generador se produjo en mayo de 2000, el término de la prescripción comenzaba a correr desde el primero de enero de 2001 y se cumplía 5 años, el 31 de diciembre de 2005.

Que la RD de 7 de junio de 2006, fue notificada el 9 de junio de 2006, es decir, cuando la acción de la AT para determinar obligaciones impositivas había prescrito, señalando que de acuerdo a lo previsto en el art. 54 del citado cuerpo legal, la prescripción se interrumpe con la notificación de la determinación del tributo por parte de la AT.



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

En consecuencia, no habiendo mediado entre el 1 de enero de 2001 y el 31 de diciembre de 2005, ninguna causal de interrupción ni de suspensión de la prescripción; la acción de la AT, prescribió.

Que la resolución impugnada, no cumplió con lo ordenado por el Tribunal Supremo, que señalaba que se debían de analizar todas las denuncias de la parte demandante, incluyendo la prescripción, rechazando la afirmación contenida en dicho documento, en sentido de que únicamente lo solicitado por el contribuyente fue la prescripción relacionada con la sanción, en este sentido señaló que en el memorial de demanda, expuso de manera clara el tema de la prescripción de la acción de la AT.

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

En base a los argumentos resumidos, solicita se declare probada la demanda y se revoque la Resolución Administrativa impugnada, dejándose sin efecto la determinación del adeudo tributario establecido por la Gerencia GRACO La Paz.

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

Que admitida la demanda por decreto de fs. 69 de obrados, se corrió traslado, apersonándose por memorial de fs. 93 a 98 vta., Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien en tiempo hábil contestó negativamente la demanda; expresando en síntesis lo siguiente:

Que la instancia jerárquica, resolvió todos los puntos de manera fundamentada, señalando que habiendo la Sentencia N° 127/2014, anulado obrados para que se emita una nueva Resolución de Alzada, en la que se resuelvan todas las denuncias planteadas, entre ellas, la prescripción, estableciendo la irrelevancia tributaria en cuanto al cómputo y la procedencia de la prescripción como forma de extinción, al ser inexistente el hecho generador de la obligación, situación con la cual dio a conocer a las partes el efecto jurídico que, en este caso, produce el análisis de la prescripción.

Por otra parte, sobre los pagos de rentas de fuente boliviana a beneficiarios del exterior, citó lo previsto en los arts. 42 y 51 de la Ley N° 843, concordante con el art. 34 del DS N° 24051, señalando que, en el presente caso, se evidencia que la AT, como resultado del proceso de verificación, emitió el Informe GDGLP-DFIA-18/2016, estableciendo que ferroviaria Andina S.A., efectuó el pago de dividendos por un importe de BS. 26.468.960, de los cuales

Bs. 13.244.480, fueron pagados a su accionista Inversiones Bolivian Railways, domiciliada en Bolivia pero con socios extranjeros, por lo que estableció el reparo a favor del fisco de Bs. 4.165.854, en virtud a los arts. 8 de la Ley N° 1340, 8 de la Ley N° 2492, 51 de la Ley N° 843 y 34 del DS N° 24051; en virtud del citado Informe, el 20 de marzo de 2006, notificó la Vista de Cargo GDGLP-DF-009/2006, que sobre base cierta, consigna la liquidación previa de la deuda tributaria en 3.610.019 UFV's, estableciendo además la existencia de indicios de defraudación tributaria, otorgando 30 días de plazo para formular sus descargos, dentro de dicho plazo el sujeto pasivo presentó memorial de descargo, argumentando que no existe pago a beneficiarios del exterior debido a que los pagos de dividendos se realizaron a los accionistas legalmente domiciliados en Bolivia, hechos que no fueron valorados en la RD N° 100/2006.

En base a tales antecedentes, cabe puntualizar que la Ferroviaria Andina S.A., es una empresa constituida en Bolivia que produce rentas de fuente boliviana, teniendo como socio mayoritario a Inversiones Bolivian Railways S.A., (IBR) en ese entendido, los pagos efectuados por parte de la empresa demandante, a la IBR, en el periodo mayo 2000, constituyen pagos por conceptos de distribución de utilidades de acuerdo a fs. 26, 248 y 250 de antecedentes administrativos.

De la misma forma, corresponde indicar que IBR, es una empresa constituida en Bolivia con el único fin de invertir en la Empresa Ferroviaria Andina S.A., (FCA) que de forma posterior fue modificada a IBR, empresa que transfiere utilidades que le fueron pagadas por FCA a su accionista mayoritario Inversiones Ferrobol Ltda. (IF), empresa que a su vez se constituyó con el único fin de invertir en IBR, con una participación accionaria del 99.8%; estas utilidades que percibe IF, son remesadas al exterior conforme se evidencia de la carta dirigida al Banco Mercantil de 1 de agosto de 2000, donde señala que con cargo a la cuenta N° 00003166697, se efectúan remesas al exterior.

Que si bien se evidencia que IBR e IF, tienen registro comercial en Bolivia como empresas independientes, por su participación accionaria, son empresas vinculadas económicamente con capital extranjero, de donde se concluye que los beneficiarios de las utilidades pagadas por FCA SA, son remitidas al exterior del país a través de la Empresa IBR como se tiene explicado, consecuentemente se encuentran alcanzadas por los arts. 34 del DS N° 24051 y 51 de la Ley N° 843, por lo que corresponde gravar con el IUE-BE.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Asimismo, se debe considerar que si bien el pago de dividendos que realizó IBR a favor de su inversionista IF y otros al exterior, fue considerado como una segunda operación en la que FCA SA., no tuvo ninguna participación legal ni material, como manifiesta erróneamente la resolución de recurso de alzada, aplicando el principio de realidad económica, se evidencia que estas empresas forman parte del mismo conjunto o grupo económico financiero, ya que los socios están vinculados con las empresas establecidas en territorio nacional y extranjero.

Por otra parte, en cuanto a la calificación de la conducta del contribuyente, cabe señalar que la AT, al haber establecido que las acciones u omisiones verificadas en el proceso de verificación, configuran indicios de defraudación tributaria, y que en la RD N° 100/2006, dispuso la remisión de antecedentes del Ministerio Público, toda vez que no es la instancia competente para sancionar ilícitos que no constituyan contravenciones, de modo que la tramitación de los delitos tributarios, es competencia exclusiva del Ministerio Público, por lo que no corresponde a la instancia jerárquica emitir pronunciamiento en cuanto a la calificación de la conducta tributaria y su forma de extinción, como es el caso de la prescripción.

Por lo expuesto, se tiene que la Empresa FCA SA, al haber pagado utilidades de fuente boliviana a beneficiarios del exterior y no realizar la retención prevista en el art. 34 del DS N° 24051 y 51 de la Ley N° 843, utilizó formas jurídicas inapropiadas a la realidad económica de los hechos gravados, sin perjuicio de la eficacia que éstas tuvieran en el ámbito civil u otro, no son válidas para efectos tributarios, conforme dispone el art. 8 de la Ley N° 2341.

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

Concluye solicitando se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1005/2016 de 15 de agosto.

#### **III. INTERVENCIÓN DEL TERCER INTERESADO Y SU PETITORIO.**

Por memorial de fs. 93 a 98 vta., se apersonó Cedileth Ochoa Castro, Gerente GRACO La Paz a.i. del SIN, quien acreditando personería solicita se declare improbada la demanda

#### **III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

Que, de la revisión de antecedentes procesales, se establece que:

El 16 de diciembre de 2005, la Gerencia GRACO La Paz del SIN, notificó a Carlos Agramont, representante de la Empresa Ferroviaria Andina S.A. (FCA SA), con la Orden de Verificación N° 2905020001, comprendiendo la verificación de retenciones a Beneficiarios del Exterior y distribución de dividendos contabilizados en la gestión 2000, siendo el impuesto a verificar el IUE-BE, de los periodos fiscales enero a diciembre de 2000, asimismo mediante Requerimiento N° 076480, solicitó la presentación de documentación y sus respaldos contables, entre otros.

El 23 de enero de 2006, la AT notificó a la Empresa Ferroviaria Andina S.A. (FCA SA), con el Requerimiento N° 076489, en el cual solicitó la presentación de Acta de Constitución y sus modificaciones de las Empresas Cruz Blanca SA., Ferrocarril Andina SA., Bolivian Railways, Inversiones Ferrobol y Antofagasta PLC; Balance de Comprobación de Sumas y Saldos, listado con dirección y teléfonos de los accionistas de Boliviana Railways.

El 13 de marzo de 2006, la Gerencia GRACO La Paz del SIN, notificó al contribuyente, con el Formulario 7535 Finalización Verificación Externa OVE N° 2905020001, en el que comunica la finalización de las tareas de verificación de campo.

El 16 de marzo de 2006, la AT, emitió el Informe GDGLP-DF-IA-18/2006, en el cual establece que la Empresa Ferroviaria Andina SA., efectuó el pago de dividendos por un importe de Bs. 26.468.960, de los cuales Bs. 134.244.480, fueron pagados a su accionista Inversiones Bolivian Railwais, estableciendo un reparo a favor del Fisco de Bs. 4.165.854.

El 20 de marzo de 2006, el sujeto activo, notificó a Carlos Agramont Salinas, representante de la Empresa FCA SA. Con la Vista de Cargo GDGLP\_DFVC-009/2006 de 16 de marzo, en la cual establece la liquidación previa de la deuda tributaria sobre base cierta, verificándose el perfeccionamiento del hecho imponible del IUE-BE, siendo que el contribuyente no efectuó la retención correspondiente en el periodo 2000, por concepto de pago de ingresos de fuente boliviana beneficiarios del exterior, en un importe de Bs. 4.165.854.

El 13 de abril de 2006, el sujeto pasivo, presentó memorial de descargo a la Vista de Cargo, argumentando que no existe pago a beneficiarios al exterior debido a que los pagos de dividendos se realizaron a los accionistas legalmente domiciliados en Bolivia.





*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

El 19 de mayo de 2006, la AT, emitió el Informe GDGLP-DF-IA-024/2006, el cual concluye que los documentos presentados por el contribuyente en la etapa de descargos, fueron evaluados en el proceso de verificación formando parte del cuerpo de antecedentes; concluye que corresponde ratificar el impuesto omitido consignado en la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-00/2006.

El 2 de junio de 2006, el Área-Técnico –Jurídica de la Gerencia GRACO La Paz del SIN, emitió el Dictamen 15-1-053-06 donde señala que de la revisión de antecedentes, se tiene que la Empresa Ferroviria Andina S.A., adoptó conductas manifiestamente inadecuadas para configurar la efectiva operación gravada, determinando una disminución ilegítima de los ingresos tributarios, por no efectuar retenciones en el IUE-BE, estableciéndose indicios de defraudación por adecuar su conducta a lo previsto en los arts. 98 a 100 de la ley N° 1340, por lo que se sugiere emitir la RD, instruyendo la remisión de antecedentes al Ministerio Público.

El 9 de junio de 2006, la Gerencia GRACO La Paz del SIN, notificó el representante de FCA SA, con la Resolución Determinativa N° 100/2006 de 7 de junio, que determina de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible, las obligaciones impositivas de la empresa, que ascienden a Bs. 3.462.920, equivalente a 2.972.081 UFV's, por concepto de tributo omitido IUE-BE del período mayo 2000.

El 17 de noviembre de 2006, la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, emitió la Resolución STR-LPZ/RA 0386/2006, que resolvió revocar totalmente la RD N° 100/2006 7 junio de 2006, emitida por la Gerencia GRACO La Paz del SIN, dejando sin efecto el reparo de Bs. 1.655.560, determinando por el IUE-BE del periodo mayo 2000, más su mantenimiento de valor e intereses, acto notificado el 22 de noviembre de 2006, que fue impugnado mediante la interposición de recurso jerárquico de 12 de diciembre de 2006.

El 23 de marzo de 2007, la Superintendencia Tributaria General, emitió la Resolución STG-RJ/0125/2007, que resolvió revocar la Resolución Alzada STR/LPZ/RA de 17 de noviembre de 2006, manteniendo firme y subsistente la RD N° 100/2006 de 7 de junio, que determinó la deuda tributaria de Bs. 3.462.920, equivalente a 2.972.081 UFV por IUE-BE del periodo mayo 2000, acto notificado al sujeto pasivo y a la AT el 27 y 29 de marzo 2007 respectivamente.

El 6 de junio de 2014, la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, emitió la Sentencia N° 127/2014, que resuelve declarar probada la demanda interpuesta por la Empresa Ferroviaria Andina SA, contra la AGIT, que deja sin efecto las Resoluciones STG-RJ/0125/2007 de 23 de marzo y STR-LPZ/RA 0386/2006 de 17 de noviembre, determinado que se emita nueva Resolución de Alzada en la que se resuelvan todas las denuncias planteadas por la empresa demandante en el recurso de alzada, entre ellas sobre la prescripción.

El 29 de septiembre de 2015, la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, emite la Resolución N° 234/2015, disponiendo no ha lugar a la solicitud de explicación y complementación de la Sentencia N° 127/2014.

El 31 de marzo de 2016, la Gerencia de Recursos Judiciales, mediante carta de 22 de marzo de 2016, remite a la Dirección Ejecutiva de la AGIT la referida sentencia y la Resolución N° 234/2015.

El 13 de abril de 2016, la AGIT, mediante carta de 12 de abril de 2016, remite a la ARIT La Paz, la Sentencia N° 127/2014 de 6 de junio, asimismo el 15 de abril de 2016, se emite el Auto de Radicatoria del expediente del Recurso de Alzada LPZ-0202/2006, disponiendo que en cumplimiento de la citada sentencia y de la Resolución N° 234/2015, pasen obrados para la emisión de la correspondiente resolución de alzada.

El 30 de mayo de 2016, la ARIT La Paz, emitió la Resolución ARIT-LPZ/RA 0415/2016, que determinó revocar totalmente la Resolución Determinativa N° 100/2006, dejando sin efecto el monto de Bs. 1.655.560, por el IUE-BE omitido, más actualizaciones e intereses, por el periodo mayo 2000.

Ante esta circunstancia, la Gerencia GRACO La Paz del SIN, interpuso Recurso jerárquico, resuelto por le AGIT, mediante Resolución AGIT-RJ 1005/2016 de 15 de agosto 2016, disponiendo revocar totalmente la de Alzada ARIT-LPZ/RA0415/2016 de 30 de mayo, en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 100/2006 de 7 de junio.

Como consecuencia del citado fallo, Cinthia Martha Aramayo Aguilar, en representación de Ferroviaria Andina S.A. – FCAS S.A., formuló demanda contencioso administrativa conforme consta de fs. 59 a 66 vta. de obrados.

Por memorial de fs. 117 a 122., la institución demandante presentó réplica, en tanto que de fs. 127 a 130, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, presentó dúplica, dando lugar al proveído de fs. 155 que decretó "Autos para Sentencia".



#### IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que, el motivo de la *litis* dentro del presente proceso, se circunscribe en determinar: 1.- si la Empresa Ferroviaria Andina S.A., al haber efectuado una remesa al exterior, lo hizo en calidad de remesa de utilidades a beneficiarios al exterior, por el mes de mayo de 2000, debiendo actuar en consecuencia como agente de retención del impuesto correspondiente; y 2.- Si las facultades de Administración Tributaria para sancionar ese supuesto ilícito, prescribió, como afirma la parte demandante.

#### V. ANALISIS DEL PROBLEMA JURIDICO PLANTEADO.

El Procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrativo, liberándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición 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.

En consecuencia, corresponde a este Tribunal, 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 por las instancias de impugnación, así como de la administración tributaria, conforme dispone el art. 109.I de la CPE, que señala que todos los derechos por ella reconocidos, son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, por su parte los arts. 115 y 117.I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso, que se constituye en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria, conforme al mandato del art. 30. 12 de la Ley del Órgano Judicial.

Sobre el tema, una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos formulados por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos.

1.- Al respecto, a tiempo de resolver el tema presente, es preciso señalar que a efecto del Impuesto a las Utilidades de las Empresas IUE-BE, el art. 43

de la Ley N° 843 (TO), concordante con el art. 4 del DS N° 24051, refiere que son utilidades de fuente boliviana aquellas que provienen de bienes situados y colocados en el país, de la realización en el territorio nacional de cualquier 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.

Por su parte el art. 51 de la Ley N° 843, concordante con el art. 34 del DS N° 24051, establecen que cuando se paguen rentas de fuente boliviana a beneficiarios del exterior, se presume que la utilidad neta gravada es equivalente al 50% del monto remesado, monto sobre el cual se debe aplicar la alícuota establecida del 25%.

En tal sentido, en el presente caso, de la revisión de antecedentes administrativos, se advierte que la Administración Tributaria, como resultado del proceso de verificación, iniciado a través de la Orden de Verificación N° 2905020001, emitió el Informe GDGLP-DF-IA-18/2006 en el que se estableció que la Empresa Ferroviaria Andina S.A., efectuó el pago de dividendos por un importe de Bs. 26.468.960 de los cuales Bs. 13.244.480 fueron pagados a su accionista Inversiones Bolivian Railwais, empresa domiciliada en Bolivia, pero con socios netamente extranjeros, por lo que se estableció el reparo a favor del Fisco de Bs. 4.165.854, en virtud a los arts. 8 de la Ley N° 1340, 8 de la Ley N° 2492, 51 de la Ley N° 843 y 34 del DS N° 24051, en virtud del citado informe, el 20 de marzo de 2006, se notificó con la Vista de Cargo GDLP-DF-VC-009/2006, que sobre base cierta, consigna la liquidación previa de la deuda tributaria en 3.610.019 UFV que incluye el tributo omitido IUE-BE; asimismo establece la existencia de indicios de defraudación tributaria, otorgando un plazo de 30 días para presentar sus descargos, dentro de dicho plazo, el sujeto pasivo, presentó memorial de descargo, argumentando que no existe pago a beneficiarios al exterior debido a que los pagos de dividendos se realizaron a accionistas legalmente domiciliados en Bolivia.

Ahora bien, cabe señalar que la Ferroviaria Andina S.A., es una empresa domiciliada en Bolivia que produce rentas de fuente boliviana, como se evidencia del Testimonio de Constitución N° 86/1996, teniendo como socio mayorista a Inversiones Bolivian Railwais (IBR), entidad que posee el 50% de la composición accionaria; en este entendido, los pagos efectuados por esta la



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

empresa demandante a IBR en el periodo mayo 2000, mediante cheques a nombre de City Bank Bolivia a IBR por \$us. 200.000 y \$us. 150.077,92 respectivamente, constituyen pagos por concepto de distribución de utilidades de acuerdo a las documentales de fs. 26, 248 y 250.

Así también corresponde señalar que IBR es una empresa constituida en Bolivia con el único fin de invertir en la Empresa Ferroviaria Andina S.A., como se evidencia en el Acta de Constitución de dicha empresa (FCA), que primero fue creada como Ferrocarril Andina S.A., posteriormente modificada a Inversiones Bolivian Railwais, empresa que transfiere utilidades que le fueron pagadas por la empresa ahora demandante a su accionista mayoritario Inversiones Ferrobol Ltda., empresa que a su vez se constituyó con el objeto de invertir en IBR, con una participación accionaria del 99.8%, estas utilidades que percibe Inversiones Ferrobol Ltda., son remesadas al exterior conforme se evidencia en la carta de 1 de agosto de 2000 dirigida al Banco Mercantil, donde señala que con cargo a la cuenta N° 00003166697, se efectúen las remesas al exterior.

De lo expuesto, se advierte que, si bien IBR e IF tiene registro comercial en Bolivia como empresas independientes, por su participación accionaria en empresas vinculadas económicamente, con capital extranjero, como se evidencia de la documentación de estructura societaria FCA S.A., IBR e IF, donde esta última (IF), está constituida a su vez por otras dos empresas extranjeras que son Bolivia Rail Inverstors Company y Blue Ocean Overseas Inc. con el 99% y 1% de aportes de capital respectivamente, consiguientemente, las citadas empresas forman parte de un mismo conjunto o grupo económico (FCA, IBR e IF), es decir, que esta última está conformada por dos empresas con domicilio en el exterior y forman parte de un grupo económico extranjero, de donde se concluye que los beneficiarios de las utilidades pagadas por la empresa demandante FCA S.A., son remitidas al exterior el país a través de la Empresa IBR, consecuentemente se encuentran alcanzadas por los arts. 34 del DS N° 24051 y 51 de la ley N° 843, motivo por el cual, corresponde gravar con el IUE-BE.

Por otra parte, es preciso aclarar que si bien el pago de dividendos que realizó IBR a favor de su inversionista IF y otros al exterior, fue considerado como una segunda operación en la que la empresa demandante no habría tenido ninguna participación legal ni material, como manifiesta erróneamente la

resolución de alzada; aplicando el principio de realidad económica, se advierte que estas empresas forman parte de un mismo conjunto o grupo financiero económico, ya que los socios están vinculados con las empresas establecidas en territorio nacional y extranjero, por lo que dicha distribución de utilidades a sus accionistas extranjeros son operaciones en las que la empresa demandante, actuó como agente de retención IUE-BE y no lo realizó.

En cuanto a la prescripción de la sanción es preciso considerar la Disposición Transitoria Primera del DS N° 27310 de 9 de enero de 2004, que establece que a efecto de la aplicación del criterio de validez temporal de la ley tributaria, las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores a la ley acaecido antes de la vigencia de la ley 2492, se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley N° 1340, por tanto, el art. 150 de la Ley 2492 no es aplicable al caso presente, en consecuencia el art. 59 del mismo cuerpo legal, no surte efecto legal alguno, por ende se aplica el art. 52 y siguientes de la Ley N° 1340, en consideración a que el hecho generador de la obligación tributaria, corresponde al periodo fiscal de mayo de 2000, hecho que evidencia que no hay prescripción del periodo mayo de 2000 en razón de que también debe tomarse en cuenta la extensión del término a siete años por la conducta del contribuyente, en base a lo previsto en el art. 52 de la nombrada ley.

### **VI.3. Conclusión.**

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos descritos precedentemente, se evidencia que los argumentos expuestos por parte del demandante, no tienen asidero legal, en vista que la AGIT, a tiempo de emitir la resolución impugnada, revocando totalmente la resolución del recurso de alzada, actuó correctamente, motivo por el que corresponde dar curso a las pretensiones deducidas por la parte demandante.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en los artículos 2.2 y 4 de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa cursante de fs. 59 a 66 vta., interpuesta por Cynthia Martha Aramayo Aguilar, en representación legal de la Empresa Ferroviaria Andina S.A., en consecuencia, se mantiene firme e incólume la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1005/2016 de 15 de agosto, emitida por la

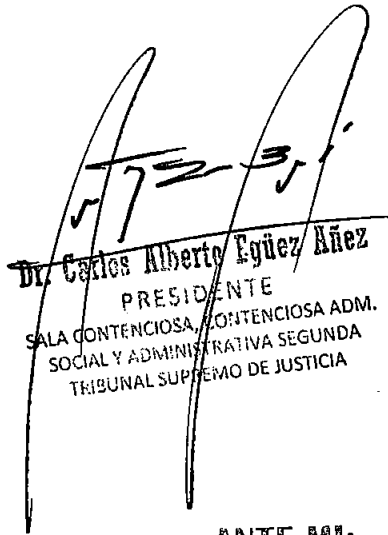


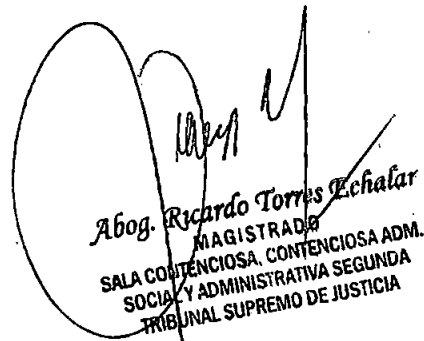
Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Autoridad General de Impugnación Tributaria. Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

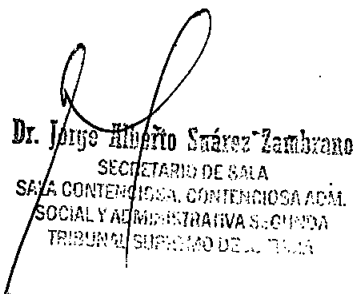
**Regístrese, comuníquese y cúmplase.**

**Magistrado Relator: Dr. Carlos Alberto Egüez Añez**

  
Dr. Carlos Alberto Egüez Añez  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
Abog. Ricardo Torres Echalar  
MAGISTRADO  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:

  
Dr. Jorge Alberto Suárez Zambrano  
SECRETARIO DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial  
Tribunal Supremo de Justicia

**CITACIONES Y NOTIFICACIONES**

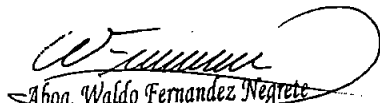
**EXP.253/2016**

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **18:00** minutos del día **MIÉRCOLES 16** de **ENERO**, del año **2019**.  
Notifique a:

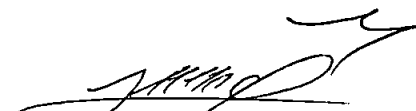
**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA – AGIT**  
**REPRESENTANTE: DANÉY DAVID VALDIVIA CORIA**

Con **SENTENCIA N°193/2018**, de fecha **07 de diciembre de 2018**, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley N° 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:

  
Abog. Waldo Fernandez Negrete  
OFICIAL DE DILIGENCIAS  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TESTIGO

  
Jesús A. Limachi Montero.  
C.I. 7465120 Ch.