

30-08-16

#### SALA PLENA

17:25

**SENTENCIA:** 

264/2016.

FECHA:

Sucre, 14 de junio de 2016.

**EXPEDIENTE N°:** 

172/2013.

**PROCESO:** 

Contencioso Administrativo.

**PARTES:** 

Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad

General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADO RELATOR:

Jorge Isaac von Borries Méndez.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 20 interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Rita Maldonado Hinojosa, Gerente Distrital La Paz a.i., en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0032/2013 de 8 de enero, pronunciada por su Directora Ejecutiva, Julia Susana Ríos Laguna; la contestación a la demanda de fs. 44 a 47, réplica de fs. 52 a 53 y dúplica de fs. 75, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

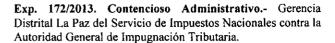
### I. 1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Por memorial de 24 de mayo de 2006, el contribuyente ALTIFIBERS S.A., comunicó a la Gerencia GRACO La Paz, la fusión de las empresas ALTIBERS S.A. y ALTIFASHION CONFECCIONES BOLIVIANAS DE EXPORTACIÓN S.A., trámite que mereció la Resolución Administrativa Nº 0227/2012 de 20 de junio, que en su art. 1, resolvió tomar conocimiento del proceso de reorganización de empresas bajo la modalidad de fusión entre ALTIBERS S.A. como absorbente y ALTIFASHION como absorbida. En su art. 2, reconoció el traslado del valor del crédito fiscal de Bs. 432.117.45 por el impuesto al valor agregado acumulado al 28 de febrero de 2006 por la Empresa ALTIFASHION a favor de la Empresa ALTIBERS S.A., crédito establecido luego de haber realizado los ajustes respectivos al estado de resultados contables del contribuyente sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda ejercer sus facultades de fiscalización a efectos de verificar la veracidad de dicho crédito al contribuyente ALTIFIBERS S.A.. En su art. 3, establece no reconocer ninguna pérdida del contribuyente ALTIFASHION acumulada hasta el 28 de febrero de 2006, establecida en sus estados financieros en favor de la Empresa absorbente ALTIFIBERS S.A. Posteriormente, esta empresa interpuso Recurso de Alzada contra la señalada Resolución Administrativa 0227/2012, que mereció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0853/2012 de 22 de octubre que revoca parcialmente la resolución administrativa impugnada dejando sin efecto las partes resolutivas segunda y tercera. Contra esta resolución, la Gerencia Distrital de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, interpuso recurso jerárquico, que fue resuelta mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0032/2013, que CONFIRMA la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0853/2012 de 22 de octubre de 2012 y en consecuencia mantiene sin efecto las partes resolutivas segunda y tercera de la Resolución Administrativa Nº 0227/2012 de 20 de junio y mantiene firme y subsistente la parte resolutiva primera de dicho acto administrativo; vale decir, toma conocimiento del proceso de reorganización de empresas bajo la modalidad de fusión entre ALTIFIBERS S.A. con NIT 1006901027, como absorbente y ALTIFASHION CONFECCIONES BOLIVIANAS DE EXPORTACION S.A., con NIT 1018229024, como absorbida.

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

La Resolución de Recurso Jerárquico, no se ajusta a los preceptos legales vigentes, debido a que tanto la ARIT como la AGIT, bajo su particular interpretación limitan los derechos de la Administración Tributaria y maliciosamente malinterpretan la normativa vigente al considerar que al procesos administrativos, no corresponde Administración Tributaria ejerza sus facultades de control y verificación y que sin ninguna observación deben reconocerse los créditos reclamados por los contribuyentes a simple solicitud, sin que el SIN tenga derecho a revisar menos verificar la validez, exactitud, vinculación, veracidad, etc., de dichos créditos, sin mencionar la norma que a su criterio hubiese cumplido el contribuyente. Como muestra de aquello transcribe el Punto 12 de la Resolución Jerárquica impugnada de la siguiente manera: "Sin embargo, erróneamente, la Administración Tributaria entiende que en este tipo de trámites administrativos, debe de validar o reconocer los créditos tributarios que se trasladan de una empresa a otra, razón por la que en el acto impugnado, reconoció crédito fiscal por Bs. 432.117,45 y no reconoció ninguna pérdida del contribuyente ALTIFASHION S.A., no enmarcándose dicho pronunciamiento dentro de la normativa aplicable en el presente caso, puesto que como se mencionó anteriormente, ALTIFIBERS S.A., cumplió con lo establecido en la norma; además, que en este tipo de procedimientos el reconocimiento o no de los créditos tributarios, trasladados de una empresa a otra no son objeto de análisis; situación que tampoco quiere decir que la Administración Tributaria estuviese validando dichos créditos tributarios a favor de ALTIFIBERS S.A." Sobre esta transcripción observan que la misma es subjetiva, no considera lo previsto en el art. 76 de la Ley 2492, toda vez que para que el contribuyente tenga derecho de utilizar la pérdida económica como efecto de la verificación, para su compensación en gestiones posteriores, debe demostrar su procedencia tal como prevé la normativa legal citada; lo contrario, haría inútil la participación del SIN, en cualquier proceso administrativo y no tendría sentido lo previsto por el art. 66 de la Ley 2492.

Sobre el indicado art. 66-1) de la Ley 2492, la interpretación de la ARIT y de la AGIT, limita las facultades genéricas reconocidas a todas las Administraciones Tributarias y al Servicio de Impuestos Nacionales en particular, más aún cuando en el proceso no media ninguna consulta efectuada a dichas entidades sobre las facultades del SIN. A este respecto, el art. 115 de la Ley 2492, establece que la consulta es un procedimiento especial ejercido por la Administración Tributaria, el Ministerio de Económica y Hacienda y el Poder Judicial, no encontrándose en esta línea las autoridades de impugnación tributaria, por lo que el efecto de la interpretación efectuada por este órgano, no es motivo del análisis ni de la solicitud del contribuyente, por lo que no ameritaba en ningún momento pronunciamiento alguno por dicha entidad, más cuando no se encuentra facultada a resolver consultas tributarias, debiendo pronunciarse sólo





sobre la cuestión objeto de reclamo que no es otra cosa que si corresponde, técnica y legalmente, la transferencia de la pérdida de la empresa absorbida a la empresa absorbente. Para emitir una resolución administrativa el SIN realiza un análisis de la traslación de créditos y pérdidas para su compensación en periodos fiscales inmediatos (IVA) o gestiones mediatas (IUE), lo que amerita necesariamente a criterio de SIN una verificación de la exactitud, veracidad, materialidad y documentación sustentatoria de esos créditos, conforme lo previsto en los arts. 66, 76 y 100, todos de la Ley 2492.

Continúa señalando que, si bien la reorganización de empresas, entre ellas la absorción por aplicación expresa del art. 2 de la Ley 843, permite el reconocimiento del crédito fiscal de una empresa a otra por el IVA, ésta es realizada previa evaluación de la misma, lo que no significa en ningún momento que como efecto de ese reconocimiento, en forma espontánea, se reconozcan también las pérdidas compensables en el IUE, toda vez que se trata de distintos impuestos y la naturaleza de los mismos es también distinta en el IVA, el crédito fiscal debe cumplir con los requisitos establecidos en el art. 8 de la Ley 843, siendo un elemento fundamental la factura, el vínculo con la actividad gravada y los medios fehacientes de pago; en el caso del IUE, la pérdida debe ser evaluada contablemente, considerando los principios de contabilidad generalmente aceptados, dispuestos en el art. 47 de la Ley 843 y 8 del Decreto Supremo Nº 24051 y la documentación e información aportada referida a este tema, en este sentido, la apreciación de la ARIT y la AGIT, sobre que la Administración Tributaria hubiese incurrido en un proceso determinativo, no se ajusta a la verdad de los hechos, toda vez que en este proceso el SIN de oficio, declara la existencia y cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia, esto se inicia con la notificación de una Orden de Verificación u Orden de Fiscalización, pero en el presente caso no se trata de un proceso determinativo, sino simplemente, de un procedimiento administrativo tendiente al control, comprobación, verificación e investigación para el reconocimiento de créditos fiscales y pérdidas trasladables de un proceso de reorganización de empresas.

Posteriormente, con referencia al contenido de la Resolución Administrativa 0227/2012 de 20 de junio de 2012, manifiesta que el Informe CITE SIN/GDLP/DF/SFE/INF/652/2011, de 16 de febrero de 2011, emitido por el Departamento de Fiscalización y el Informe Complementario CITE SIN/GDLP/DF/SFVE/INF/908/2012 de 26 de marzo de 2012, los cuales señalan que evaluada la documentación se establece ALTIFASHION CONFECCIONES **BOLIVIANAS** EXPORTACIÓN S.A., transfirió en beneficio de ALTIFIBERS S.A., créditos fiscales consistentes en pérdida acumulada de Bs. 2.144.564,57 al 28 de febrero de 2006, crédito fiscal IVA de Bs. 530.854 y valores a recuperar (CEDEIM) por Bs. 285.360,63 del cual la Empresa ALTIFIBERS S.A., utilizó Bs. 2.123.305 para compensar la utilidad de la gestión 2007 y con respecto al crédito IVA la Empresa ALTIFIBERS S.A., incorporó dicho crédito a su contabilidad en la gestión 2007, tal como se establece en nota 6 a los estados financieros. Asimismo se señala la situación contable de ALTIFASHION CONFECCIONES BOLIVIANAS DE EXPORTACIÓN S.A., estableciendo que dicha empresa inició sus actividades el año 2001 y que durante los años siguientes; es decir, 2002, 2003, 2004, 2005 y



febrero/2006 tuvo pérdidas acumuladas que llegaron al 76% del capital pagado, convirtiendo a las empresas sin proyección futura de continuar con sus actividades, incumpliendo los principios de contabilidad generalmente aceptados de "Empresa en Marcha".

El informe mencionado, responde al trabajo realizado y las verificaciones efectuadas sobre el IUE de la Empresa ANTIFASHION; asimismo, este informe observó las políticas comerciales irregulares que tienen incidencia en los aspectos contables como importación vía aérea que realizó ANTIFASHION a su empresa socia INCALPACA TPX S.A., de mercadería consistentes en prendas de vestir, que tendrían la calidad de muestras cuyos precios se encuentran establecidos mediante facturas emitidas por INCALPACA TPX S.A., y que esta empresa importó vía aérea prendas de vestir totalmente terminadas en calidad de muestras a su empresa socia ANTIFASHION CONFECCIONES BOLIVIANAS DE EXPORTACIÓN S.A., la que solamente realizó el cambio de etiqueta de marco y país para enviarlas nuevamente vía terrestre a la Empresa INCALPACA TPX S.A., como productos realizados en Bolivia; sin embargo, se evidencia que éstas fueron exportadas al mismo precio que las facturas comerciales de la Empresa INCALPACA, generando gastos de importación, transporte, mano de obra y gastos de exportación que no fueron recuperados por la Empresa ANTIFASHION.

Como se puede observar el contribuyente, ha utilizado 76% de pérdida que pretende de una fusión que es inapropiada a la realidad económica de los hechos, actos o relaciones económicas, utilizada por el contribuyente con la sola finalidad de beneficiarse con una pérdida del contribuyente absorbido, pérdida que no puede ser traslada ni reconocida sin una previa verificación prevista por los repetidos arts. 66 y 100 de la Ley 2492, por lo que la Resolución de Alzada y Jerárquico, no consideraron los elementos de verdad material y realidad económica, como los bastos antecedentes administrativos que confirman la exhaustiva investigación por la Administración Tributaria, tratando la AGIT que el SIN reconozca una pérdida inexistente para que sea compensada con utilidades futuras, pretendiendo cercenar el derecho de la Administración Tributaria a verificar créditos y pérdidas por el contribuyente con el simple argumento de que no existe un procedimiento para ello, produciéndose un perjuicio al Estado al considerar que el reconocimiento de créditos es una forma de reorganización de éstas, que no se encuentra dentro de las facultades de la Impugnación Tributaria, intentando limitar Autoridad veedor haciéndolo un simple Administración Tributaria, incumplimientos de formalidades sin considerar que este hecho tiene efectos materiales en la liquidación de los impuestos involucrados como ser el IVA y el IUE.

## I.3. PETITORIO.

Por lo expuesto, presenta demanda contenciosa administrativa, solicitando a sus providencias admitir el presente recurso y en sentencia declarar la REVOCATORIA total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0032/2013 de 8 de enero y en consecuencia se mantenga firme y subsistente en su totalidad la Resolución Administrativa N° 0227/2012 de 20 de junio.



# II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda por memorial de fs. 44 a 47; señala lo siguiente:

Que el 24 de marzo de 2006, ALTIFIBERS S.A., comunicó a la Administración Tributaria la fusión de las sociedades ALTIFIBERS S.A. y ALTIFASHION CONFECCIONES BOLIVIANAS DE EXPORTACIÓN S.A., que fuera aprobada en mérito al certificado de fusión y cancelación de matrícula de la sociedad disuelta de 3 de marzo de 2006, emitido por Fundempresa. Por otra parte, la Administración Tributaria, solicitó documentación a ALTIFIBERS S.A., mediante proveído ATJ Nº 032/2006, la cual fue evaluada a través del Informe ATJ Nº 034/06, concluyendo que ALTIFIBERS S.A., en el trámite de fusión, presentó la documentación legal cumpliendo con la normativa. Sin embargo, nuevamente, mediante Cite SIN/GDLP/DF/FSE/NOT/853/2010, la Administración Tributaria solicitó al contribuyente información y documentación detallada en el Anexo de la Consecuentemente, fruto de la evaluación documentación presentada, el 16 de febrero de 2011, emitió el Informe Cite SIN/GDLP/DF/SFE/INF/ 652/2011 y posteriormente el Informe Cite SIN/GDLP/DF/SFVE/INF/908/2011 que sustentaron a la Resolución Administrativa Nº 0227/2012 de 20 de junio de 2012, la cual resolvió tomar conocimiento del proceso de reorganización de empresas bajo la modalidad de fusión entre ALTIFIBERS S.A. como absorbente y ALTIFASHION como absorbida, así como resolvió reconocer el traslado del valor de crédito fiscal de Bs. 432.117,45 por el IVA acumulado al 28 de febrero de 2006 y no reconocer pérdida del contribuyente ALTIFASHION acumulada al 28 de febrero de 2006.

En ese contexto, precisa que el art. 28 del D.S. 24051, señala expresamente que toda reorganización de empresas entre las que se encuentra la fusión, deberá ser comunicada a la Administración Tributaria, asimismo la Reglamentación específica emitida por dicha instancia, Resolución Administrativa Nº 05-0041-99 en su numeral 32 indica que en todos los casos en que se produzcan reorganizaciones, reordenamientos de empresas o cualquier otra denominación atribuida a previsto en el mencionado art. 28, deberá comunicarse a la Administración Tributaria dentro de los treinta días posteriores a la fecha de la emisión de la Resolución de aprobación de reorganización por el Registro de Comercio y Sociedades por Acciones, ahora Fundempresa; consiguientemente, esta normativa únicamente establece como obligación de ALTIFIBERS S.A., comunidar a la Administración Tributaria la fusión de las empresas señaladas en los plazos establecidos, lo que fue cumplido por el contribuyente. Sin embargo, la Administración Tributaria entiende que en este tipo de trámites administrativos debe validar o reconocer los créditos tributarios que se trasladan de una empresa a otra, es decir, que en este tipo de procedimientos, el reconocimiento o no de los créditos tributarios trasladados de una empresa a otra, no son objeto de análisis, situación que tampoco quiere decir que la Administración Tributaria estuviese validando dichos créditos tributarios a favor de ALTIFIBERS.

Por otra parte, en relación a lo manifestado por la Administración Tributaria en sentido de que en el presente caso no se trata de un proceso determinativo, siendo simplemente un procedimiento tendiente al control comprobación e investigación así como el reconocimiento de derechos y obligaciones emergentes de un procedimiento de fusión de empresas, es necesario aclarar que el art. 66 de la Ley 2492 que se refiere a que la Administración Tributaria entre otras, tiene las facultades específicas de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación y en ejercicio de dichas facultades conforme lo establece el art. 100 de la citada norma legal, le otorga a la Administración Tributaria un listado de potestades para el cumplimiento de esas facultades; sin embargo, estas facultades descritas en el art. 100 no le facultan a reconocer obligaciones ni derechos de ninguna naturaleza, ni mucho menos reconocer o no créditos tributarios, aspecto que está limitado a un proceso de determinación. La Administración Tributaria afirma que al no reconocer ninguna pérdida del contribuyente ALTIFASHION S.A., a favor de ALTIFIBERS S.A., no implica un acto de determinación, sin embargo, de la lectura de la Resolución Administrativa Nº 0227/2012, se señala que no se en encontró ingresos no declarados ni gastos no deducibles para los fines del impuesto sobre las utilidades de las empresas efectuándose los ajustes respectivos al estado de resultados contables del contribuyente. Asimismo, se establece que la Empresa ANTIFASHION no tuvo pérdidas impositivas en ninguna gestión sino utilidades. De igual modo, se indicó en dicha resolución textualmente: "Se ha determinado una utilidad impositiva de...", razonamiento que fue el fundamento para que se pronuncie por no reconocer ninguna pérdida del contribuyente ALTIFASHION. Esto demuestra contundentemente que la verificación efectuada por el SIN estableció una determinación de impuestos al encontrar gastos no deducible, verificación que por disposición del art. 104-I del Código Tributario, necesariamente debió iniciarse con la respectiva Orden de Fiscalización o de Verificación.

En ese contexto, sin necesidad de hacer interpretación de la norma citada y menos aún requerir o efectuar consulta al SIN, en mérito al art. 115 del Código Tributario, la Autoridad de Impugnación Tributaria, dispuso dejar sin efecto las partes resolutivas segunda y tercera de la Resolución Administrativa N° 0227/2012.

#### II.1. PETITORIO.

Por lo que expuesto, pide que en mérito a los antecedentes y fundamentos anotados, se declare IMPROBADA la demanda contencioso-administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniéndose firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 032/2013 de 8 de enero de 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

# III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efecto de resolver, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

Exp. 172/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.



Órgano Judicial

El 24 de mayo de 2006, el contribuyente ALTIFIBERS S.A., comunicó a la Gerencia GRACO La Paz, la fusión de las empresas ALTIBERS S.A. y ALTIFASHION CONFECCIONES BOLIVIANAS DE EXPORTACIÓN S.A., trámite que mereció la Resolución Administrativa Nº 0227/2012 de 20 de junio, que en su art. 1, resolvió tomar conocimiento del proceso de reorganización de empresas bajo la modalidad de fusión entre ALTIBERS S.A. como absorbente y ALTIFASHION como absorbida. En su art. 2, reconoció el traslado del valor del crédito fiscal de Bs. 432.117.45 por el impuesto al valor agregado acumulado al 28 de febrero de 2006 por la Empresa ALTIFASHION a favor de la Empresa ALTIBERS S.A., crédito establecido luego de haber realizado los ajustes respectivos al estado de resultados contables del contribuyente sin perjuicio de Administración Tributaria pueda ejercer sus facultades de fiscalización a efectos de verificar la veracidad de dicho crédito al contribuyente ALTIFIBERS S.A.. En su art. 3, establece no reconocer ninguna pérdida del contribuyente ALTIFASHION acumulada hasta el 28 de febrero de 2006, establecida en sus estados financieros en favor de la Empresa absorbente ALTIFIBERS S.A.

La indicada empresa interpuso Recurso de Alzada contra la señalada Resolución Administrativa 0227/2012; la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0853/2012 de 22 de octubre REVOCA parcialmente la resolución administrativa impugnada dejando sin efecto las partes resolutivas segunda y tercera. Contra esta resolución, la Gerencia Distrital de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, interpuso recurso jerárquico, que fue resuelta mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0032/2013, que CONFIRMA la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0853/2012 de 22 de octubre de 2012; en consecuencia mantiene sin efecto las partes resolutivas segunda y tercera de la Resolución Administrativa Nº 0227/2012 de 20 de junio y mantiene firme y subsistente la parte resolutiva primera de dicho acto administrativo; toma conocimiento del proceso de reorganización de empresas bajo la modalidad de fusión entre ALTIFIBERS S.A. con NIT 1006901027, como CONFECCIONES BOLIVIANAS ALTIFASHION absorbente EXPORTACION S.A., con NIT 1018229024, como absorbida.

1.- Durante el curso del proceso contencioso administrativo, se cumplió el procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil, en vista de que aceptada la respuesta a la demanda por decreto de fs. 49, en cumplimiento a lo dispuesto en el art. 354-II del Código de Procedimiento Civil, se corrió traslado al demandante para la réplica que sale a fs. 52 a 53 la que ratificó los términos de la demanda; de igual modo, a fs. 75 se presentó dúplica que ratificó los términos de la respuesta a la demanda. Posteriormente por memorial de fs..., se apersonó como tercer interesado ALTIFIBERS S.A., quien rechazó los argumentos de la Administración Tributaria al haberse efectuado observaciones que aparte de no ser correctas se enmarcan en un procedimiento inexistente en el ordenamiento tributario, pues el demandante no tiene facultades para aceptar o rechazar créditos o pérdidas salvo un procedimiento de determinación el que debía iniciarse conforme lo establecido en el procedimiento establecido en el Código Tributario.



2.- Concluido el trámite se decretó a fs. 173 "autos para sentencia".

## IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Que del análisis y compulsa de lo anteriormente señalado, en relación con los datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-032/2013, que resuelve el Recurso Jerárquico impugnado, se establece que para el caso de autos, el punto de controversia radica en determinar si la Gerencia Distrital de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, cumplió con la normativa exigida para la fusión de empresas o excedió sus facultades para reconocer y validar créditos tributarios o pérdidas acumuladas a favor de ALTIFIBERS S.A., dentro de un mismo trámite.

En ese sentido, por su orden se señala:

Por memorial de 24 de marzo de 2006, se comunica a la Administración Tributaria de la fusión de las Empresas ALTIFIBERS S.A. en su calidad de sociedad incorporante o absorbente y ALTIFASHION CONFECCIONES BOLIVIANAS DE EXPORTACIÓN S.A., como sociedad incorporada o absorbida. Fusión aprobada e inscrita en el Registro de Comercio, concesionado a Fundempresa en mérito al Certificado de Fusión y Cancelación de Matrícula de la sociedad disuelta de 2 de marzo de 2006, por lo que la Administración Tributaria emite la Resolución Administrativa Nº 0227/2012 de 20 de junio, que en su artículo primero resuelve tomar conocimiento del proceso de reorganización de empresas bajo la modalidad de fusión entre ALTIFIBERS S.A. y ALTIFASHION CONFECCIONES BOLIVIANAS DE EXPORTACIÓN S.A.,, en su art. 2 reconoce el traslado del valor del crédito fiscal de Bs. 432.117,45 por el Impuesto al Valor Agregado acumulado al 28 de febrero de 2006 y en su artículo tercero, no reconoce ninguna pérdida del contribuyente ALFASHION S.A., acumulada al 28 de febrero de 2006, establecida en sus estados financieros a favor de la mediante los Posteriormente, absorbente. impugnatorios, se emitieron las resoluciones de alzada y jerárquico las que, la primera la revoca parcialmente dejando sin efecto los arts. 2 y 3, confirmado a su vez por la resolución jerárquica.

Para el caso, el art. 2 de la Ley 843, señala que no se consideran comprendidos en el objeto del impuesto al valor agregado, las ventas o transferencias que fueran consecuencia de una reorganización de empresas o de aportes de capitales a las mismas; adicionalmente, en estos casos los créditos fiscales o saldos a favor que pudieran tener la (s) empresas antecesoras serán trasladas a la(s) empresas sucesoras; por otro lado, el art. 40 de la citada Ley, establece que no se consideran comprendidos en el objeto del impuesto sobre las utilidades de las empresas los resultados que fueron consecuencia de un proceso de reorganización de empresas en la forma y condiciones que establece la reglamentación. A su vez el art. 2 del D.S. Nº 21530 de 27 de febrero de 1987, Reglamento del Impuesto al Valor Agregado, señala que se entiende por reorganización de empresas, la fusión de empresas preexistentes a través de una tercera que se forme o por absorción de una de ellas y que a estos fines, se entiende por fusión cuando dos o más sociedades se disuelven sin liquidarse para constituir una nueva o cuando una ya existente, incorpora a otra u otras que sin liquidarse son disueltas. En

Exp. 172/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.



esta misma línea, el art. 28 del D.S. Nº 24051 de 24 de junio de 1995, Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, dispone en su inc. a) que se entiende por reorganización de empresas, la fusión de éstas y señala que existe fusión, cuando dos o más sociedades se disuelven sin liquidarse para constituir una nueva o cuando una ya existente incorpora a otra u otras que se disuelven sin liquidarse; adicionalmente, manifiesta que toda reorganización de empresas deberá comunicarse a la Administración Tributaria en los plazos y condiciones que ésta establezca. Complementando, el art. 29 de este Decreto Supremo, establece que cuando realice o hayan efectuado transferencias, aportes de capital, fusiones, absorciones, consolidaciones o reorganización de varias personas u otros obligados, jurídicamente empresas, independientes entre sí, debe considerarse que constituyen un conjunto económico a los efectos del impuesto sobre las utilidades de las empresas. Por otra parte, la Resolución Administrativa Nº 05-0041-99 de 13 de agosto, Resolución Consolidada del IUE, emitida por la propia Administración Tributaria, en sus nums. 32) 33) y 34) establece que en todos los casos en los que se produzca reorganizaciones, reordenamientos de empresas o de cualquier otra denominación prevista en el inc. a) del art. 28 del D.S. 24051, deberá comunicarse a la Administración Tributaria, del domicilio legal del contribuyente, dentro de los treinta días posteriores a la fecha de la emisión de la resolución de aprobación de la reorganización por el Registro de Comercio y Sociedades por Acciones, actualmente denominada FUNDEMPRESA; al margen, a objeto de aplicar los arts. 28 y 29 del D.S. Nº 24051, la reorganización de empresas que constituyan un mismo conjunto económico y aquellas reorganización de empresas que no constituyan, deberán cumplir con los requisitos y condiciones establecidos en los mencionados artículos, debiendo dar a conocer los mismos a la Administración Tributaria y finalmente, adjunto a la solicitud, deberán presentar estado de cuentas de los créditos fiscales, activos, pasivos y patrimonio transferido, considerando los valores que tenían en poder del transferente y los valores con los que se transfiere a la empresa adquirente a los efectos del pago del impuesto correspondiente en caso de que los valores transferidos sean superiores a los valores en libros. En el caso de los bienes de uso de cambio e intangibles, deberá darse a conocer el costo impositivo y la vida útil que tenía en poder del transferente.

La indicada base juridica, en contraste con los antecedentes administrativos, evidencia que ALTIFIBERS S.A., el 24 de marzo de 2006, comunicó expresamente a la Administración Tributaria, su fusión con ALTIFASHION S.A., la cual fue aprobada en mérito al certificado de fusión y cancelación de matrícula de la sociedad disuelta de 3 de marzo de 2006, emitida por FUNDEMPRESA, adjuntando adicionalmente documentación que sustentó tal comunicación; por su parte, la Administración Tributaria, solicitó documentación a esta Empresa ALTIFIBERS S.A., por proveído ATJ Nº 032/2006, la cual después de ser evaluada, mereció el Informe ATJ Nº 034/06 que concluyó indicando que ALTIFIBERS S.A. en el trámite de su fusión con la Empresa ALTIFASHION S.A., presentó la documentación legal cumpliendo con la normativa. Sin embargo, la Administración Tributaria, posteriormente, cuatro años después, nuevamente solicitó documentación mediante Nota Cite SIN/GDLP/DF/FSE/NOT/853/2010 que originó el Informe Cite SIN/GDLP/DF/SFVE/INF/908/2011 que finalmente sustentó la Resolución Administrativa Nº 0227/2012 de 20 de



junio de 2012 que contempló tres artículos, los dos últimos dejados sin efecto por las resoluciones impugnatorias posteriores.

En ese contexto, se evidencia que ALTIFIBERS S.A., cumplió en su tiempo, conforme a lo establecido en el art. 28 del D.S. Nº 24051 y nums. 32), 33) y 34) de la Resolución Administrativa Nº 05-0041-91, con su obligación de comunicar a la Administración Tributaria de su fusión efectuada. Es más, el Informe ATJ 034/06 concluyó señalando que ALTIFIBERS S.A., en el trámite de fusión, presentó la documentación dando cumplimiento a lo establecido en el art. 2 de la Ley 843, art. 2 del D.S. Nº 21530, 1 del D.S. Nº 21532, 28 del D.S. Nº 24051y num. 32) de la Resolución Administrativa Nº 05-0041-99. Si bien con posterioridad, en aplicación del art. 100 de la Ley 2492, se solicitó a ALTIFIBERS documentación más especifica que difiere de la establecida en el art. 34 de la Resolución Administrativa Nº05-0041-99, sobre estados de cuentas de los créditos fiscales, activos, pasivos y patrimonio, a efectos del pago del impuestos correspondiente en caso de que los valores transferidos sean superiores a los valores en libros, se generó la Resolución Administrativa --ya repetida-; sin embargo, si bien este art. 100, otorga facultades amplias a la Administración Tributaria, empero no guarda relación con la normativa específica contemplada en la Resolución Administrativa Nº 05-0041-99, el D.S. Nº 24051 y el D.S. Nº 21530 que de forma categórica y específica norman el trámite en caso de fusiones.

La indicada normativa es taxativa y responde al principio de reserva legal contenida en el art. 6 de la Ley 2492, cuando únicamente establece la obligación de comunicar a la Administración Tributaria en el plazo establecido la fusión de las empresas señaladas en los plazos determinados.

Sobre que la Administración Tributaria estuviera validando dichos créditos tributarios y/o pérdidas acumuladas a favor de ALTIFIBERS S.A., se puntualiza que para el caso no se trata de un procedimiento determinativo que está reconocido en el art. 66 de la Ley 2492, concordante con el art. 98 del mismo cuerpo legal, toda vez, que como se ha manifestado, el art. 100 de esta ley, no le faculta a la Administración Tributaria, reconocer obligaciones ni derechos de ninguna naturaleza, menos a créditos tributarios, aspectos que están limitados al proceso de determinación que arrojará en su tiempo una vista de cargo.

Finalmente, la demanda en su último apartado, hace una relación de antecedentes de lo que fue la Resolución Administrativa Nº 0227/2012, aspecto ya inatinente toda vez que la demanda contenciosa administrativa, se la dirige en contra de la Resolución Jerárquica impugnada, es decir contra los fundamentos que ésta contiene, por lo que la relación no enerva los fundamentos de la resolución jerárquica, ahora impugnada, mucho menos si no han sido demostrados actos violatorios o normativa legal indebidamente aplicada.



## VI. Conclusiones.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente, se constata que los argumentos del demandante, no tiene asidero legal alguno y no demuestra las violaciones que acusa.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 20, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Rita Maldonado Hinojosa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0032/2013 de 8 de enero de 2013.

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

Registrese, notifiquese y archivese.

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

Jorge Isaac von Borries Mendez
DECANO

ntonio Guido Campero Segovia

MACISTRADO

Rita Susana Nava Durán

MAGISTRADA

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano

MAGISTRADO

Rómilo Calle Mamani

**MAGISTRADO** 

Norka Matalia Mercado Gyzmán

MACATRADA

Maritza Suntura Juaniquina

**MAGISTRADA** 

Fidel Mareos Tordoya Rivas

MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendivil Belarano

SECRETRIA DE SALAPLENA

## TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA

Coforme, voto disidente:

Abog. Sondra Magaiy Mendivil Belaranc BECRETARIA DE BALA SAIJA FLENA TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA