



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

INFORME N° 10/2016 (15-01-16)

H.R. N° 299 (10-01-16)

SP 699

75-07-16

76:04

SALA PLENA

30

SENTENCIA: 329/2015.
FECHA: Sucre, 7 de julio de 2015.
EXPEDIENTE N°: 654/2009.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Eduardo Machicado Saravia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Durán.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Eduardo Machicado Saravia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 114 a 120 y complementación de fs. 125, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0345/2009 de 30 de septiembre del 2009, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación de fs. 165 a 169; renuncia a réplica al no haber hecho uso de ese derecho; antecedentes administrativos y recursivos.

CONSIDERANDO I: Que Eduardo Machicado Saravia en el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contencioso administrativa, pidiendo declarar la nulidad de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0345/2009 de 30 de septiembre del 2009 y la prescripción de la acción de la Administración Tributaria, según los siguientes fundamentos:

1. De la revisión de los antecedentes se evidencia que el Gobierno Municipal de La Paz, a través del Área de Fiscalización de la Unidad Especial de Recaudaciones pretendió la determinación de la deuda tributaria correspondiente a las gestiones fiscales 2001, 2003, 2004 y 2005, sin embargo se realizó la determinación tributaria a pesar de numerosas contradicciones y que fueron reclamadas oportunamente. Desde el año 2006, en reiteradas oportunidades se remitieron ante el Gobierno Municipal de La Paz, notas de solicitud de revisión, corrección y rectificación de los datos referidos a la superficie del inmueble N° 259398, emitiéndose diversos informes con distintos datos, así se tienen: a) Informe DEF/UER/AIT/ N° 1706/2006 de 22 de mayo de 2006, que establece como superficie del terreno 807.90 m²; b) Informe DEF/UER/AF/N° 2247/07 de 1 de noviembre de 2007 que considera que se debe utilizar los datos consignados en el Registro Único para la Administración Tributaria, el cual consigna como superficie 968 m²; c) Informe DEF/UER/AIT/FR/N° 0281/2008 de 20 de febrero de 2008, que consigna como supuesta superficie de 1.000 m². Más extraño resulta, el hecho de que el Gobierno Municipal de La Paz, dio inicio a un nuevo proceso de fiscalización correspondiente a la gestión 2002. Como antecedentes se debe hacer notar que el Informe DEF/UER/AF/FA N° 817/2009 de 31 de marzo de 2009, base para la Vista de Cargo no consigna la superficie del terreno.

2. En cuanto al plan de pagos que según el Gobierno Municipal de La Paz y la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, representaría la interrupción del cómputo del plazo para la operación de la prescripción invocada, se evidencia que ni los funcionarios del Gobierno Municipal de La Paz ni los de la Autoridad General de Impugnación Tributaria se han detenido a revisar el mencionado documento, ya que de la revisión se puede comprobar que el contribuyente jamás suscribió un plan de pagos. Este hecho hace pensar que el Gobierno Municipal de La Paz pretende hacer valer derechos inexistentes a través del uso de un documento falsificado. Se puede evidenciar también que se presentaron los planos aprobados por el Gobierno Municipal de La Paz, que en todos los casos difieren en la superficie del terreno, lo que da cuenta que el Gobierno Municipal de La Paz no conoce la verdadera situación material del inmueble, por lo que no puede pretender una liquidación sin la certeza en cuanto a la confiabilidad de los factores de cálculo. Mal puede decir la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que se encuentra imposibilitada para pronunciarse respecto de la determinación tributaria y que no se ha vulnerado el derecho a la defensa del recurrente, cuando es evidente que el Gobierno Municipal de La Paz, ha desconocido la tramitación de recursos administrativos que pretendían regularizar las actuaciones en el proceso de fiscalización, tratándose de actuaciones netamente administrativas y que en el fondo discutían actuaciones procedimentales.
3. A pesar de lo expuesto, se debe tomar en cuenta que en la vía administrativa, el demandante suscitó incidentes de nulidad por defectos en el procedimiento a lo que el Gobierno Municipal de La Paz simplemente hizo caso omiso, desconociendo la aplicabilidad de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo que para el efecto era completamente aplicable.
4. En aplicación de los arts. 59, 60, 150 y 159 de la Ley N° 2492 y el art. 5 del DS N° 27310, habiendo transcurrido más de 6 años desde el momento en el que Gobierno Municipal de La Paz pudo hacer efectivo el irregular cobro irregular que se pretende, se debe declarar la prescripción de la acción de la Administración Tributaria.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de 3 de febrero de 2010 (fs. 123) y corrido en traslado a Rafael Rubén Vergara Sandoval, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, éste responde a la demanda (fs. 35 a 38), solicitando se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa, con los siguientes fundamentos:

1. Es necesario aclarar que la instancia jerárquica confirmó la Resolución de Alzada, con fundamento propio, revocando parcialmente el Auto Administrativo 17/2009 de 20 de enero de 2009, emitido por el Gobierno Municipal de La Paz, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido del IPBI de las gestiones 2001, 2003 y 2004 y la multa de las gestiones 2003 y 2004 y dejó sin efecto por prescripción la multa por evasión de Bs. 5012 e incumplimiento de deberes formales de Bs. 2506 de la gestión 2001.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

2. Corresponde también señalar que de la revisión de antecedentes administrativos, se evidencia que el 17 de octubre de 2007, el Gobierno Municipal de La Paz notificó mediante cédula a Eduardo Alberto y Hnos. Machicado Saravia con la Orden de Fiscalización OF-N° 2247/2007 del inmueble N° 259398, ubicado en la Av. Ecuador N° 2247 referido a las gestiones 2001 a 2005 y luego del trámite de rigor emitió la Resolución Determinativa N° 2247/2007 de 21 de diciembre de 2007, que se notificó mediante cédula de 28 de diciembre de 2007, esta Resolución Determinativa no fue impugnada por Eduardo Alberto Saravia y quedó plenamente ejecutoriada, lo que demuestra en el presente caso que no se ha puesto en indefensión al sujeto pasivo.
3. El acto impugnado en la presente demanda es el Auto Administrativo 17/2009 de 20 de enero de 2009 que rechazó la prescripción del IPBI de las gestiones 2001, 2003 y 2004, acto sobre el cual, esta instancia se pronunció.
4. Con relación al argumento de que desde el año 2006, en reiteradas oportunidades se remitieron ante el Gobierno Municipal de La Paz, notas de revisión, corrección y rectificación de los datos referidos a la superficie del inmueble que no fueron consideradas por la Administración Tributaria, desconociendo la Ley N° 2341, corresponde aclarar que las solicitudes efectuadas por el recurrente, son a partir del 20 de diciembre de 2007 y reiteradas en el año 2008, esto es, después de la ejecutoria de la Resolución Determinativa N° 2247/2007 y se refieren a la solicitud de un plazo para pagar la deuda tributaria y otras a la prescripción del IPBI de las gestiones 1997 y 1998.
5. Sobre el argumento planteado del plan de pagos, señalar que el 20 de diciembre de 2007, Eduardo Alberto Machicado Saravia, mediante nota de 18 de diciembre de 2007, reconoció expresamente que fue notificado por la Orden de Fiscalización de 20 de septiembre de 2007 y solicitó plazo para el pago del IPBI de las gestiones 2001 a 2006. Posteriormente, el 11 de marzo, el mismo contribuyente, mediante nota dirigida al Gobierno Municipal de La Paz solicitó la prescripción tributaria del IPBI de las gestiones 1997, 1998 y 2000 y el 18 de diciembre de 2008, nuevamente se solicitó la prescripción de la deuda tributaria del IPBI por las gestiones 2001, 2003 y 2004, para este efecto hizo referencia a los arts. 59, 150 y 154 de la Ley N° 2492 y 5 del DS N° 27310. Adicionalmente, el sujeto pasivo en la audiencia de alegatos orales realizada el 21 de septiembre de 2009, reconoció expresamente que el IPBI de las gestiones 2003 y 2004 no han prescrito.

CONSIDERANDO III: Que no habiéndose ejercido el derecho a réplica, corresponde resolver el fondo de la causa de conformidad al art. 354. III del Código de Procedimiento Civil.

Que antes de resolver el fondo de la presente causa, al encontrarse en los alegatos de la parte demandante y demandada, que el presente proceso se origina en la impugnación del Auto Administrativo 17/2009 de 20 de enero

de 2009, que rechaza la solicitud de prescripción de la obligación tributaria de las gestiones 2001, 2003 y 2004 dentro del proceso administrativo de fiscalización y cobro coactivo con Resolución Determinativa N° 2247/2007 ejecutoriada, se tiene que la pretensión alegada de que se suscitaron incidentes de nulidad por defectos en el procedimiento que no fueron resueltos, desconociendo la aplicabilidad de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo, no puede ser considerada por este Tribunal, porque como se ha sostenido en otras sentencias, las nulidades deben ser interpuestas conforme a los recursos administrativos que franquea la Ley, en este caso, vía recurso de alzada y posteriormente el recurso jerárquico y no se puede en el proceso contencioso administrativo presentar nulidades no recurridas y que devienen de un proceso de determinación tributaria ejecutoriado, que no fueron recurridas en su momento a través de los recursos administrativos tributarios de impugnación.

Que en razón de lo anteriormente señalado, el punto de controversia a ser resuelto por éste Tribunal es: *“Si existió o no un plan de pagos que interrumpió la operación de la prescripción invocada del Impuesto a la Propiedad de los Bienes Inmuebles de las gestiones 2001, 2003 y 2004, del contribuyente Eduardo Machicado Saravia, y si ha operado o no la prescripción de la obligación tributaria de citado impuesto”.*

Que una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensa formuladas por las partes, el Tribunal Supremo de Justicia procede a revisar la presente causa, sobre el único punto de controversia, en los siguientes términos:

- a) En consideración a que ha existido una sucesión de Códigos Tributarios, se debe primero dilucidar la vigencia temporal de la Ley, al hecho generador del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles, en esta cuestión se debe tener en cuenta que el Código Tributario de 1992 (Ley N° 1340), estuvo vigente hasta 3 de noviembre del 2003, ya que desde el 4 de noviembre del 2003, conforme a la Sentencia Constitucional N° 0386/2004-R de 17 de marzo de 2004, entró en vigencia el Código Tributario de 2003 (Ley N° 2492). Se debe acotar que la SC N° 0028/2005 de 28 de abril de 2005, declaró constitucional el párrafo tercero de la Disposición Transitoria Primera del Reglamento al Código Tributario (DS N° 27310 de 9 de enero de 2004) y por tanto vigente la última parte de la citada disposición transitoria, que establece: *“Las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492 se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992 y la Ley N° 1990 de 28 de julio de 1999”.*
- b) Dilucidada la vigencia de la Ley temporal a aplicar, es necesario ahora referirse al hecho generador del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles, así se tiene que conforme al art. 2 del DS N° 24204 de 23 de diciembre de 1995 (Reglamento del IPBI), el hecho generador de éste impuesto, está constituido por el ejercicio del derecho de propiedad o la posesión de inmuebles urbanos y/o



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

rurales, al 31 de diciembre de cada año, es decir que el hecho generador del señalado impuesto, resulta del poder de dominio y posesión como titular o sucesor del bien inmueble al 31 de diciembre de cada año, esta posición se ratifica con el párrafo primero del art. 6 del indicado Decreto Supremo que determina: *“A los efectos de la determinación del impuesto, se computarán los bienes de propiedad del contribuyente al 31 de diciembre de cada año, cualquiera hubiere sido la fecha de ingreso al patrimonio de los sujetos señalados en los Artículos 3º y 4º de éste Decreto Supremo”*.

- c) Establecido el hecho generador, se debe necesariamente hacer referencia a que en la prescripción de la obligación impositiva para el caso de autos, se debe distinguir que para la gestión 2001 regía el Código Tributario de 1992 (Ley N° 1340) y para las gestiones 2003 y 2004, el Código Tributario del 2003 (Ley N° 2492), esto en razón a que por prescripción del art. 53 del Código Tributario de 1992 (Ley N° 1340) en su párrafo tercero: *“Para los tributos cuya determinación o liquidación es periódica, se entenderá que el hecho generador se produce al finalizar el periodo de pago”*, es decir como el poder de dominio y posesión del bien inmueble se computaba para fines tributarios al 31 de diciembre del 2003 y el pago del impuesto se efectúa al año siguiente (2004) estaba vigente el Código Tributario del 2003. Por otro lado, para la gestión 2004, al considerar los bienes de propiedad del contribuyente al 31 de diciembre de cada año, y estar vigente ya para el 31 de diciembre del 2003, el Código Tributario de 2003 (Ley N° 2492), rige para fines de la prescripción el Código Tributario de 2003 (Ley N° 2492).
- d) Determinada la ley temporal aplicable para la prescripción, en el caso de autos se tiene que para la prescripción de la gestión 2001, el precepto a aplicarse del Código Tributario de 1992 (Ley 1340), es el art. 52 que determinaba que: *“La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, prescribe a los cinco años”*. De tal forma que la acción para determinar la obligación impositiva o poder exigir el pago de tributos prescribe a los 5 años, empero este plazo de prescripción se interrumpía por pedido de prórroga u otras facilidades de pago y además comenzaba a correr de nuevo a partir del 1 de enero del año calendario siguiente al que se produjo la interrupción, tal cual dispone el art. 54 num. 3) del Código Tributario de 1992 que expresamente señala: *“El curso de la prescripción se interrumpe:...3) Por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago... Interrumpida la prescripción comenzará a computarse nuevamente el término de un nuevo periodo a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en se produjo la interrupción”*.
- e) En el presente caso, de la revisión de los antecedentes administrativos no se encuentra el documento original de plan de pagos suscrito el año 2002, sin embargo cursa en los antecedentes administrativos a fs. 54 (Anexo de fs. 1 a 200) el Extracto de Plan de Pagos donde consta que en el periodo fiscal 2001 se realizó un plan

de pagos de 14 cuotas, realizándose el último pago el 25 de abril de 2005 y que está inscrito en el documento 7470/A, y por otra parte, por la carta de 2 de abril de 2008 que cursa a fs. 27 a 29 del Anexo Administrativo de fs. 1 a 246, y el memorial de fs. 38 a 45 del mismo Anexo, en que el contribuyente Eduardo Machicado Saravia reconoce que para las gestiones 1999, 2000 y 2001 suscribió un plan de pagos sobre el inmueble ubicado en la calle Ecuador N° 2448, de tal forma que se habría interrumpido la prescripción de la obligación tributaria para el periodo fiscal 2001, el año 2002 conforme la prescripción del num. 1) del art. 54 del Código Tributario de 1992, referido al pedido de facilidades de pago y comenzó a computarse de nuevo el 1 de enero del año 2003 y como la Resolución Determinativa N° 2247/2007 de 21 de diciembre de 2007 fue notificada mediante cédula el 28 de diciembre de 2007, a esta fecha de notificación, no operó la prescripción de la obligación tributaria de 5 años, al concluir esta el 31 de diciembre del 2007.

- f) En el caso de los periodos fiscales 2003 y 2004 para el IPBI, como ya se ha señalado anteriormente, es aplicable el Código Tributario de 2003 que en su art. 59. I establece que: *“I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria...”*, e igualmente es aplicable el art 61 del Código Tributario de 2003 que dispone: *“La prescripción se interrumpe por: a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa. b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción”*.
- g) En el presente caso, al no encontrarse el documento original de plan de pagos y no señalar tampoco el contribuyente cuando se suscribió este documento, y solo constar el año de la celebración 2002, no se puede precisar específicamente desde cuando se interrumpía la prescripción en el año 2002 por solicitud de facilidades de pago, conforme a las prescripciones del Código Tributario de 2003, por ello este Tribunal aplica el segundo caso de interrupción de la prescripción, que es la notificación de la Resolución Determinativa que fue el 28 de diciembre de 2007, debiendo considerarse que para efectos de cómputo de la prescripción de la obligación tributaria el art. 60. I del Código Tributario de 2003 establece que: *“I. Excepto en el numeral 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo...”*, de tal forma que para los periodos fiscales 2003 y 2004 el cómputo de la prescripción se computaban desde el 1 de enero del siguiente año en que se produjo el vencimiento del periodo de pago, es decir para el periodo fiscal del 2003 se computaba desde el 1 de enero 2005 y concluía el 31 de diciembre de 2009 y para el periodo fiscal de 2004 se computaba desde el 1 de enero del 2006 y



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

concluía el 31 de diciembre del 2010, de modo tal que como la Resolución Determinativa se notificó el 28 de diciembre de 2007, a esta fecha no había operado la prescripción de la obligación tributaria por el IPBI de los periodos fiscales 2003 y 2004.

- h) En conclusión, para el periodo fiscal del 2001 del IPBI del contribuyente Eduardo Machicado Saravia por reconocimiento expreso de haberse suscrito un plan de pagos para las gestiones 1999, 2000 y 2001 y conforme a las prescripciones de los arts. 52, 53 y 54 del Código Tributario de 1992, la obligación tributaria no había prescrito, puesto que conforme a la prescripción del num. 1) del art. 54 del Código Tributario de 1992 referido al pedido de facilidades de pago, el término de la prescripción comenzó a computarse el 1 de enero del año 2003 y como la Resolución Determinativa N° 2247/2007 de 21 de diciembre de 2007 fue notificada mediante cédula el 28 de diciembre de 2007, a esta fecha de notificación, no operó la prescripción de la obligación tributaria de 5 años que concluía el 31 de diciembre del 2007, no siendo necesario tener una fecha exacta de la suscripción del plan de pagos porque conforme al Código Tributario de 1992, la interrupción de la prescripción por facilidades de pago se computaba desde 1 de enero del año siguiente al que se produjo la interrupción. Igualmente para el caso de los periodos fiscales de 2003 y 2004 no operó la prescripción, considerando la fecha de notificación de la Resolución Determinativa el 28 de diciembre de 2007 conforme el art. 60. I del Código Tributario de 2003 y que el cómputo de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año siguiente al que se produjo el vencimiento del periodo de pago, es decir para el periodo fiscal del 2003 se computa desde el 1 de enero 2005 y concluye el 31 de diciembre de 2009, y para el periodo fiscal de 2004 se computa desde el 1 de enero del 2006 y concluye el 31 de diciembre de 2010. En este último periodo, se toma el segundo caso de interrupción de la prescripción relacionado a la notificación de la Resolución Determinativa, porque no se pudo determinar la fecha de la solicitud de facilidades de pagos que es determinante para el cómputo de la prescripción, por comenzar a computarse al día siguiente hábil del mes siguiente al que se produjo la interrupción conforme al art. 60 última parte del Código Tributario de 2003 (Ley N° 2492).

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, de conformidad de conformidad a los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 114 a 120 y complementación de fs. 125, interpuesta por Eduardo Machicado Saravia contra Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia queda firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0345/2009 de 30 de septiembre del 2009.

No suscribe la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por emitir voto disidente.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Jorge Isaac von Borries Méndez.
PRESIDENTE

Rómulo Calle Mamani
DECANO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

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

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN: 2015.....	
SENTENCIA N° 329... FECHA 7 de julio.....	
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015.....	
Dra. Maritza Quatara Juanguiña	
VOTO DISIDENTE:	

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