



SALA PLENA

9
SENTENCIA: 351/2016. 2-72-16
FECHA: Sucre, 13 de julio de 2016. 18:06
EXPEDIENTE N°: 196/2013.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 29 a 35 vlta., en la que impugna la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1228/2012 de 26 de diciembre de 2012 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 63 a 66, réplica de fs. 75 a 77 y vlta. y dúplica de fs. 82 y vlta., los antecedentes del proceso.

I. CONSIDERANDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Señala que la empresa TELECEL S.A. el 16 de abril de 2010, planteó acción de repetición por pagos indebidamente realizados en los periodos de junio y octubre de 2008, a raíz de la retención del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas Beneficiarias del Exterior (IUE-BE); petición respondida por la Administración Tributaria (AT) mediante nota con CITE: SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0088/2010 de 21 de abril de 2010, en el que señaló que la empresa debía adecuar su solicitud a lo previsto en el art. 6 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) 10.0044.2005.

En cumplimiento a dicha nota, el 13 de mayo de 2010, TELECEL S.A. presentó memorial solicitando aprobación de las Declaraciones Juradas Rectificadoras de la Declaración Jurada F-530 al IUE-BE de los periodos de junio y octubre de 2008, por lo que la AT en cumplimiento al Procedimiento de Verificación sin Determinación emitió la Orden N° 7910VSD0298, verificó y cotejó la documentación correspondiente a los periodos junio y octubre de 2008.

En dicho procedimiento de verificación sobre la pertinencia de la rectificatoria, se consideró lo señalado en el art. 28.II. del Decreto Supremo (DS) N° 27310 consistente en la verificación de un supuesto pago indebido en el F-530 (IUE-BE), solicitado por el contribuyente, señalando que la solicitud de rectificatoria se debe a que no corresponde la retención IUE-BE por remesas de pagos de intereses a la Corporación Financiera Holandesa y Corporación Financiera Internacional, por lo que previo a solicitar la acción de repetición, pide la rectificatoria de la Declaración Jurada con N° de Orden 7931123253 correspondiente al periodo de junio 2008 y Declaración Jurada con N° de Orden 7931292140 correspondiente al periodo de octubre 2008.

Que según informe CITE:SIN/GGSC/DF/VE/INF/2413/2011 de 3 de noviembre de 2011 emitido por el Departamento de Fiscalización, se observó y puso en evidencia que la documentación presentada por el contribuyente no cumplió con lo dispuesto por el art. 78.II. de la Ley 2492, art. 28 del DS 27310 y numeral II del art. 12 del DS 27874, puesto que existe un incorrecto llenado de las Declaraciones Juradas Rectificadoras F-521, porque reflejan un saldo a favor del Fisco al no haber consignado el importe efectivamente cancelado en las Declaraciones Juradas F-530 originales, situación que en el caso de aprobarse las declaraciones juradas rectificatorias, las convertiría de manera automática en Títulos de Ejecución Tributaria por el importe consignado en la casilla correspondiente al código 996, saldo a favor del Fisco, al amparo de lo dispuesto por el numeral 6 del parágrafo I del art. 108 de la Ley 2492, de esta manera la AT emitió la Resolución Administrativa de Rectificatoria N° 23-00400/2011, por la cual rechaza la solicitud de rectificatoria del contribuyente TELECEL S.A., en consideración a los elementos observados en el informe CITE:SIN/GGSC/DF/VE/INF/2413/2011.

Que como efecto del rechazo, el contribuyente mediante memorial presentado al Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) en fecha 25 de noviembre de 2011, corrigiendo las observaciones que generaron el anterior rechazo, solicita la autorización para la aprobación de las Declaraciones Juradas Rectificadoras, siendo atendido el trámite mediante nueva Orden N° 7910VSD0298, derivando el informe CITE:SIN/GGSC/DF/VE/INF/363/2012 de 22 de marzo de 2012 emitido por el Departamento de Fiscalización, el cual en base a la documentación presentada y existente, analiza y deja en evidencia que el plazo para la presentación de la solicitud de rectificatoria se encuentra prescrito en estricta consideración de lo previsto por el art. 78.II., arts. 121 y 124 de la Ley 2492, art. 28 del DS 27310, numeral II del art. 12 del DS 27874 y Resolución Ministerial N° 839/1992, por lo que rechaza la solicitud de rectificación mediante formulario de Declaraciones Juradas F-521 con N° de Orden 7934966708 y 7934968246 por los periodos de junio y octubre de 2008, tal consideración analítica y resultado se ve reflejado en el acto administrativo emitido por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz (GRACO SC) del SIN como la Resolución Administrativa Rectificatoria N° 23-00221-12, objeto de impugnación por el sujeto pasivo, la cual es resuelto a través de Resolución de Alzada ARIT/SCZ/RA 0349/2012 de fecha 28 de septiembre de 2012, la que dispone anular la Resolución Administrativa.

Que interpuesto contra dicha resolución el recurso jerárquico, el mismo fue resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 01228/2012 de fecha 26 de diciembre de 2012, la cual resuelve confirmar la Resolución de Alzada ARIT/SCZ/RA 0349/2012 de fecha 28 de septiembre de 2012.

I.2. Fundamentos de la demanda.

La entidad demandante se ratifica plenamente en todos los aspectos determinados en la Resolución Administrativa Rectificatoria N° 23-00166-12 y la Resolución Administrativa Complementaria N° 23-00221-12, y con relación a los argumentos de la Resolución Jerárquica señaló que las



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 196/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

Declaraciones Juradas son reflejo fiel de la realidad jurídica, y que es obligación del sujeto pasivo declarar en la forma, medios y plazos que la ley establece, en ese sentido el contribuyente TELECEL S.A., como sujeto pasivo del Impuesto a las Utilidades de las Empresas Beneficiarias al Exterior IUE-BE, declarado en las Declaraciones Juradas con N° de Orden 7934966708 y 793498246, de los periodos junio y octubre de 2008, al considerar un pago indebido, presentó en fecha 16 de abril de 2010 una solicitud de acción de repetición la que previa valoración de la documentación presentada y en conformidad con el art. 6 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0044.05 de 9 de diciembre de 2005, determinó que la AT ordene que cumpla con los requisitos de presentación de las declaraciones juradas rectificatorias.

En ese contexto, indica que el AGIT realizó una errónea argumentación e interpretación en la resolución impugnada, al desconocer lo establecido en el art. 6 de la RND 10.0044.05, y señalar subjetivamente que no era exigible la declaración jurada rectificatoria. Añadió que la solicitud de Acción de Repetición, tiene sus propias características y que en determinadas situaciones se equipara al proceso de rectificación; sin embargo tienen ambos caracteres diferentes, toda vez que el procedimiento de rectificatoria procede conforme lo establece el art. 78 de la Ley 2492. Aclaró que no es rectificatoria la Declaración Jurada que actualiza cualquier información o dato brindado a la Administración Tributaria no vinculado a la determinación de la deuda tributaria, considerándose válida la nueva información o datos brindados a partir de su presentación.

Por otra parte manifiesta que el art. 28.II. del DS. 27310 establece que las rectificatorias a favor del contribuyente deberán ser aprobadas por la AT antes de su presentación en el sistema financiero, caso contrario no surten efecto legal, siendo la aprobación el resultado de una verificación formal y/o la verificación mediante procesos de determinación, y en ese entendido es que el procedimiento de rectificatoria se diferencia de la acción de repetición, en que el proceso de rectificatoria procede cuando existe un saldo a favor del sujeto pasivo o del Fisco, en cambio la acción de repetición, es viable cuando existe un saldo a favor del sujeto pasivo.

Agrego que la acción de repetición presentada por el contribuyente, fue respondida el 21 de abril de 2010, mediante nota con CITE SIN/GGSC/DGRE/VALNOT/088/2010, que señaló "...previamente a la atención de su solicitud, deberá complementar la documentación de acuerdo a los puntos señalados anteriormente y en función a la normativa vigente, en tal sentido remitimos a ustedes todos los originales y fotocopias que enviaron en su expediente adjunto a la solicitud, como así también le hacemos llegar una copia de la Resolución Normativa de Directorio 10.0044.05 del 9 de diciembre de 2005". En cumplimiento de dicha disposición legal el contribuyente debía adecuar su solicitud, toda vez que esta normativa es la adecuada para conocer el procedimiento de la acción de repetición ante el SIN, no siendo viable que se alegue su inaplicabilidad por el solo hecho de no haber cumplido con todos los requisitos de ley.

Asimismo indica que en el caso del primer rechazo emitido por el SIN a la solicitud de rectificatoria de declaraciones juradas a favor del contribuyente, se tiene que verificada y analizada la documentación

presentada, se evidenció que el formulario F-521 "solicitud de rectificación" del mes de junio de 2008 con N° de Orden 7932134662, en el código de casilla 13 inc. b) del rubro 2) detalle datos a rectificar, y la columna c) "Valor a rectificar", consigna un decremento de Bs. 18.700.262 (dieciocho millones setecientos mil doscientos setenta y dos 00/100 bolivianos) que refleja la disminución del importe remesado pagado en el anterior Declaración Jurada con N° de Orden 7931123253, empero el contribuyente no consignó como pago a cuenta realizado en declaración jurada anterior, el importe pagado en efectivo expuesto en la declaración original; de igual manera con referencia al F-521 correspondiente al mes de octubre de 2008 con N° de Orden 7932134677, se evidencia que el Código de Casilla 13 inc. b) del rubro 2) detalle datos a rectificar, y la columna c) "Valor a Rectificar", consigna un decremento de Bs. 9.773.774 (nueve millones setecientos setenta y tres mil setecientos setenta y cuatro 00/100 bolivianos) que refleja la disminución del importe remesado pagado en el anterior Declaración Jurada con N° de Orden 7931292140, sin embargo el contribuyente tampoco consignó como pago a cuenta realizado en declaración jurada anterior, el importe pagado en efectivo expuesto en la declaración original, concluyendo al efecto que los F-521 con N° de Orden 7932134662 y 7932134677 correspondientes a los periodos de junio y octubre de 2008 fueron presentados por parte del contribuyente de forma incorrecta, situación que ocasionaría incluso que la declaración jurada F-521 en el supuesto caso de ser aprobada, se convierta de manera automática en títulos de ejecución tributaria, de conformidad a lo establecido en el num. 6 parágrafo I del art. 8 de la Ley 2492 toda vez que reflejan un inexistente- saldo definitivo a favor del fisco (casilla 996) no pagado-, originando un error meramente atribuible al contribuyente por el cual existió un primer rechazo a la solicitud de rectificatoria de declaraciones juradas mediante la Resolución Administrativa Rectificatoria N° 23-00400/2011, situación que impidió atender cualquier trámite de solicitud de acción de repetición, puesto que no se demostró el supuesto pago indebido o en exceso, aspecto que era de conocimiento del contribuyente, tal como se puede constatar en el memorial presentado de fecha 29 de abril de 2011 ingresado en hoja NUIT 1291 a través del cual solicitó que se identifique el procedimiento a seguir en el caso de existir un error en el llenado de las Declaraciones Juradas Rectificadoras F-521 con N° de Orden 7932134662 y F-521 con N° de Orden 7932134677.

Indica que el contribuyente mediante memorial presentado al SIN en fecha 25 de noviembre de 2011, ingresó nuevamente su solicitud corrigiendo las observaciones que generaron su anterior rechazo, solicitando la autorización para la aprobación de las declaraciones juradas rectificatorias y se apruebe su acción de repetición, sin embargo estos no pudieron ser aprobados, toda vez que los periodos a rectificar a la fecha de presentación de la solicitud, se encontraban fuera de las previsiones de la normativa atinente al caso en cuestión, es decir que la solicitud de rectificatoria prescribió a los tres años conforme dispuso la Resolución Administrativa de Rectificatoria N° 23-00166-12 de 18 de abril de 2012 y la Resolución Administrativa Complementaria N° 23-00221-12 de 12 de junio de 2012.

I.3. Petitorio.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial



Exp. 196/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

Concluyó solicitando en su otrosí 1, que se declare probada la demanda contencioso administrativa y se revoque la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1228/2012 y en definitiva se mantenga firme y subsistente la Resolución Administrativa de Rectificatoria N° 23-00166-12 y la Resolución Administrativa Complementaria de Rectificatoria N° 23-00221-12.

II. De la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), mediante su representante legal Ernesto Rufo Mariño, contesta negativamente la demanda, señalando que la acción de repetición establecida en el art. 121 de la Ley 2492, procede en dos circunstancias que son excluyentes, cuando existe un pago indebido o un pago en exceso, el primero entendido como la realización de un pago que la Ley no exige, cuando no hay un sustento legal para dicho pago, y el segundo cuando se paga mas de lo que la ley exige, y que el procedimiento regulado en el art. 122 de la citada norma para la realización de la acción de repetición no diferencia el tratamiento del pago indebido o en exceso, sin embargo, la AT mediante la Resolución Normativa de Directorio 10.0044.05 de 9 de diciembre de 2005, reglamenta el procedimiento de acción de repetición, en cuyo art. 6 determina para los pagos en exceso, la consecución de un trámite de rectificatoria conforme lo establecido en el art. 28 del DS 27310 necesaria para la prosecución.

Así también, señala que debe distinguirse la acción de repetición y la acción de rectificación de las declaraciones juradas al ser dos procedimientos diferentes, pues el primero tiene le objeto la restitución de pagos indebidos o en exceso por cualquier concepto tributario, en tanto que el segundo pretende el ajuste de los datos, hechos y actos que surgen de las obligaciones tributarias y que inicialmente fueron declarados por el sujeto pasivo y como resultado de esta rectificación a favor del contribuyente, están pueden originar pagos indebido o en exceso, tal como dispone el art. 28.III. del DS 27310 pudiendo solicitar su devolución mediante la acción de repetición.

De lo manifestado, indica que la empresa TELECEL S.A. advirtió la existencia de pagos indebidamente realizados por la retención del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas Beneficiarios del Exterior los cuales se originaron en pagos hechos a la Corporación Financiera Holandesa y Corporación Financiera Internacional, los que señalan se encontrarían exentos del pago de impuestos.

En ese entendido, señalan que el art. 6 de la RND 10.0044.05, no se circunscribe a pagos en exceso y menos ajustes de la liquidación del impuesto, por lo que no corresponde aplicar la referida norma, puesto que la acción de repetición en el caso presente emergería de un pago indebido por el IUE-BE y en consecuencia, la exigencia de la rectificación como requisito previo a la tramitación de la acción de repetición no se aplicaría al caso analizado, situación que de la revisión de antecedentes inicialmente no fue considerada por la AT.

Por otra parte, expresa que sin perjuicio de lo señalado, se debe tomar en cuenta que conforme señala el art. 66 de la Ley 2492, la AT con el fin de controlar la correcta declaración de las obligaciones tributarias, puede requerir la presentación de declaración jurada rectificatoria en los casos que considere su relevancia, como se entiende sucedió en el presente caso, cuando mediante CITE:SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0088/2010 requirió la presentación de la declaración jurada rectificatoria en aplicación del art. 28 del DS. 27310, sin embargo la solicitud de rectificatoria conforme el art. 6 de la RND 10.0044.05, en el proceso de acción de repetición no correspondida, toda vez que de acuerdo, a lo manifestado se estaría ante un pago indebido y no así ante un pago en exceso.

Indica que la solicitud de rectificatoria de declaraciones juradas se inició en el trámite de acción de repetición, a raíz de una solicitud realizada por la AT, y considerando que los periodos objeto de repetición corresponden a junio y octubre de 2008, de cuya revisión de las declaraciones juradas F-530 con N° de Orden 7931123253 y 7931292140, estas fueron pagadas en fecha 14 de julio de 2008 y 13 de noviembre de 2008 respectivamente conforme señala el art. 124 de la Ley 2492, el plazo de 3 años para solicitar la repetición del pago efectuado en julio 2008 vencía el 14 de julio de 2011 y para el pago de noviembre de 2008 vencía el 13 de noviembre de 2011, sin embargo TELECEL S.A. interpuso acción de repetición por dichos pagos el 16 de abril de 2010, es decir que la solicitud fue efectuada dentro del término de prescripción que establece la normativa tributaria.

En ese entendido señala que no cursa en antecedentes administrativos documento alguno que demuestre el rechazo o la aceptación de la acción de repetición por parte de la AT, cuando en virtud de los derechos del sujeto pasivo, previstos en los num. 2 y 9 del art. 68 de la Ley 2492, omisión que dentro de la tramitación de la solicitud de acción de repetición la administración tributaria vulneró el derecho al debido proceso, principio constitucional previsto en los arts. 115, parágrafo II y 117 parágrafo I de la CPE, 68 num. 2, 6, 7 y 9 de la Ley 2492, por lo que la demanda presentada por GRACO Santa Cruz carece de sustento jurídico tributario y no existe agravio ni lesión de derechos.

II.1. Petitorio.

Finalmente por los fundamentos expuestos, solicitó se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 1228/2012 de 26 de diciembre de 2012 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

1. De los antecedentes se tiene que la empresa TELECEL S.A. en fecha 16 de abril de 2010, interpuso acción de repetición ante la Administración Tributaria por pagos por la retención del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas Beneficiarios del Exterior (IUE-BE) en los periodos de junio y octubre de 2008, originado en pagos (capital y/o intereses) realizados a la Corporación Financiera



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial



Exp. 196/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

- Holandesa y Corporación Financiera Internacional, de los cuales mediante Declaraciones Juradas (DJ) F- 530 con N° de Orden 7931123253 y 7931292140 pagó las retenciones correspondientes, incluyendo indebidamente pagos que correspondían a intereses a la Corporación Financiera Holandesa (FMO).
2. En fecha 21 de abril de 2010 la AT, emite la nota CITE:SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0088/2010, señalando que la empresa adecue su solicitud a lo previsto en el art. 6 de la Resolución Normativa de Directorio 10.0044.2005, completando su documentación de acuerdo a lo señalado en la normativa mencionada.
 3. El 13 de mayo de 2010 TELECEL S.A. en cumplimiento a lo ordenado en la nota CITE:SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0088/2010, mediante memorial solicita aprobación de Declaraciones Juradas Rectificadoras F-521 N° de Orden 7932134662 y 7932134677 que rectifican las Declaraciones Juradas F-530 con N° de Orden 7931123253 y 7931292140, en virtud a lo señalado en el parágrafo III del art. 28 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), a raíz de retenciones indebidas realizadas por pagos de intereses a la Corporación Financiera Holandesa y Corporación Financiera Internacional, así también basados en los arts. 121 al 124 de la Ley 2432 (CTB) y Resolución Normativa de Directorio 10.0044.05, ratifica su acción de repetición presentada el 16 de abril de 2010, adjuntando documentación que respaldaría su solicitud.
 4. El 15 de diciembre de 2010, el contribuyente mediante nota de la misma fecha reiteró su solicitud de aprobación de rectificatoria de declaraciones juradas dentro del trámite de acción de repetición.
 5. El 13 de enero de 2011, de acuerdo a acta de recepción de documentos TELECEL S.A. presenta a la AT, los asientos diarios N° 167584, 167583, 167582, 178137 y 178136.
 6. El 14 de enero de 2011 la AT, mediante nota con CITE: SIN/GGSC/DF/VE/NOT/0021/2011 solicita a TELECEL S.A. la presentación de los contratos celebrados con INTERNATIONAL FINANCE CORPORATION Y NEDERLANDSE FINANCIERINGS-MAATSCHAPPIJ VOOR traducidos al castellano para su valoración, asimismo solicita la explicación de la determinación del IUE-BE otorgando cinco días hábiles para la presentación de la misma. Documentación presentada por el contribuyente el 21 de enero y 11 de febrero de 2011 a través de memoriales.
 7. El 29 de abril de 2011, TELECEL S.A., señala que al haber sido informados de un aparente error en el llenado de las declaraciones juradas rectificatorias y con el objeto de evitar inconvenientes que perjudiquen su derecho a solicitar la devolución de lo indebidamente empozado solicitó se indique el procedimiento a seguir en caso existir error en el llenado de las declaraciones juradas rectificatorias F-521 con N° de Orden 7932134662 y 7932134677 correspondientes a los meses de junio y octubre de 2008, fueron

presentados por el contribuyente de forma incorrecta, al no consignar como pago a cuenta realizada en declaración jurada anterior, el importe pagado en efectivo, lo que ocasiona que las Declaraciones Juradas F-521 en caso de ser aprobadas se conviertan automáticamente en Títulos de Ejecución Tributaria, concluyendo que como resultados de la verificación de la documentación presentada por TELECEL S.A., la misma no cumple con lo dispuesto en los arts. 78.II. de la Ley 2492, 28.II. del DS 27310 (RCTB), 12.II. del DS N° 27874 rechazando los formularios de solicitud de rectificación F-521.

8. El 7 de noviembre de 2011 la AT, notificó la Resolución Administrativa Rectificatoria N° 23-00400-11 CITE:SIN/GGSC/DF/RAR/0618/2011 de 4 de noviembre de 2011, que rechaza las Declaraciones Juradas F-521 "solicitud de rectificación" N° de Orden 7932134662 correspondiente a junio 2008 y 7932134677 correspondiente a octubre de 2008, señalando que las mismas fueron presentadas de forma incorrecta por el contribuyente.
9. Mediante memorial presentado el 25 de noviembre de 2011, TELECEL S.A. solicitó aprobación de declaraciones juradas rectificatorias, señalando que la solicitud de rectificatoria inicial fue rechazada porque involuntariamente omitió consignar como pago a cuenta el pago en efectivo expuesto en la declaración jurada original, y siendo que el procedimiento administrativo de acción de repetición aún se encuentra en curso, se rectificó en la documentación presentada al inicio del trámite presentado nuevas Declaraciones Juradas con N° de trámite 50155453 y 50139734.
10. El 22 de marzo de 2012 la AT emitió el informe CITE:SIN/GGSC/DF/VE/INF/363/2012, en el cual señala que de acuerdo a Resolución Ministerial N° 839/1992, de 28 de agosto de 1992 y arts. 121 y 124 de la Ley N° 2492, el plazo para la presentación de la solicitud de rectificación efectuada por el contribuyente se encuentra prescrito, rechazando el formulario de solicitud de rectificación F-521.
11. El 27 de abril de 2012 la AT notificó la Resolución de Rectificatoria N° 23-00166-12 CITE:SIN/GGSC/DF/RAR/035/2012 de 18 de abril de 2012, la que señala que la documentación presentada por el contribuyente no cumple con lo dispuesto en los arts. 78.II, 121 y 124 de la Ley 2492, 28 del DS. 27310, 12 num. II del DS 27874, Resolución Ministerial N° 839/1992, por ende rechaza las Declaraciones Juradas F-521.
12. El 2 de mayo de 2012, TELECEL SA, mediante memorial solicitó a la Administración Tributaria aclaración y complementación a la Resolución Administrativa de Rectificatoria N° 23-00166-12 CITE:SIN/GGSC/DF/RAR/035/2012 de 18 de abril de 2012, y declare procedentes las rectificaciones solicitadas o en su caso indicando los fundamentos que motivaron el rechazo de su solicitud.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial



Exp. 196/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

13. El 12 de junio de 2012 la AT emitió el Informe Complementario CITE:SIN/GGSC/DF/VE/INF/778/2012, señalando que la solicitud efectuada por el contribuyente fue presentada fuera de los plazos establecidos, incumpliendo lo dispuesto en el art. 124 de la Ley 2492, por lo que corresponde rechazar los Formularios de Solicitud de Rectificación F-521 con N° de Orden 7934966708 y 7934968246 correspondiente a junio y octubre de 2008.
14. El 19 de junio de 2012 la AT notificó la Resolución Administrativa Complementaria de Rectificatoria N° 23-00221-12 de 15 de junio de 2012, el que señala que la solicitud efectuada por el contribuyente fue presentada fuera de los plazos establecidos, incumpliendo lo dispuesto en el art. 128 de la Ley 2492 consiguientemente rechaza las Declaraciones Juradas F-521 "Solicitud de Rectificación" con N° de Orden 7934966708 correspondiente a junio 2008 y 7934968246 correspondiente a octubre 2008.
15. En fecha 9 de julio de 2012, TELECEL S.A. presentó recurso de alzada contra la Resolución Administrativa Rectificatoria N° 23-00166-12 de 18 de abril de 2012 y la Resolución Administrativa Complementaria de Rectificatoria N° 23-00221-12 de 15 de junio de 2012, el mismo que fue resuelto mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0349/2012 de 28 de septiembre de 2012, determinando Anular las resoluciones impugnadas, debiendo la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del SIN, emitir nueva resolución considerando todos los argumentos planteados y pruebas presentadas dentro de la acción de repetición interpuesta por la empresa, de conformidad con el art. 212 inc. c) de la Ley 3092 (CTB) y los fundamentos técnicos - jurídicos.
16. Contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0349/2012 de 28 de septiembre de 2012, la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del SIN, representada por Enrique Martín Trujillo, interpuso recurso jerárquico, el mismo que fue resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1228/2012 de 26 de diciembre de 2012, que determino confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0349/2012.

En mérito a dicha resolución, la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del SIN, representada por Enrique Martín Trujillo, interpuso la demanda contencioso administrativo.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En el caso de autos, el objeto de controversia radica determinar si la nulidad dispuesta por la autoridad de alzada y confirmada por la autoridad jerárquica fue correcta cuando determinó que la acción de repetición iniciada por la empresa contribuyente no fue tramitada ni resuelta con el procedimiento previsto en el art. 122-I del CTB o si como sostiene la Administración Tributaria demandante, debía previamente presentarse declaraciones juradas rectificatorias.

V. ANALISIS DEL PROBLEMA JURIDICO PLANTEADO.

En ese marco y de la compulsión de los datos procesales, ingresando al control de legalidad sobre la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por las partes, previamente se debe referir que la Ley 2492 CTB establece dos procedimientos distintos que otorga al sujeto pasivo para que pueda hacer valer sus derechos en la Administración Tributaria, éstos son: 1) la acción de repetición desarrollada en los arts. 121 y 122 de la Ley 2492, 16 del DS 27310 y 6 y 8 de la RND 10.0044.05, y 2) la rectificación de la Declaración Jurada desarrollada en los arts. 78 de la Ley 2492, 26 y 28 del DS 27310 y 6 de la RND 10.0044.05.

En ese contexto, la acción de repetición, estipulada en el art. 121 del Código tributario dispone: *"Acción de repetición es aquella que pueden utilizar los sujetos pasivos y/o directos interesados para reclamar a la Administración Tributaria la restitución de pagos indebidos o en exceso efectuados por cualquier concepto tributario"*, de tal modo que la acción de repetición es el derecho de los sujetos pasivos y/o directos interesados para reclamar a la Administración Tributaria la restitución de cualquier obligación tributaria que se ha pagado indebidamente porque no era exigible u obligatoria, y el pago de la obligación tributaria en exceso o sobrante, es decir que se ha pagado algo obligatorio por ley pero en demasía o exceso; asimismo en el art. 122 de la referida Ley establece su procedimiento, exigiendo que el interesado que interponga la acción de repetición, deba acompañar documentación que la respalde siendo obligación de la AT verificarla previamente, previsión concordante con el art. 16 del DS 27310.

Por otra parte el mencionado art. 16 del DS 27310 señala: *"I. La acción de repetición dispuesta en los Artículos 121 y siguientes de la Ley N° 2492 comprende los tributos, intereses y multas pagados indebidamente o en exceso,...II. La Administración Tributaria que hubiera recibido el pago indebido o en exceso es competente para resolver la acción de repetición en el término máximo de cuarenta y cinco (45) días computables a partir del día siguiente hábil de la presentación de la documentación requerida"*, asimismo la RND 10.0044.05 de 9 de diciembre de 2005, en su art. 1 establece que el objeto de la misma es modificar y agilizar el procedimiento que debe seguir la acción de repetición presentada ante el Servicio de Impuestos Nacionales, en consecuencia realizar de forma más rápida el procedimiento de dicho trámite.

En el caso presente, la acción de repetición solicitada por TELECEL S.A. se dio por pagos indebidos por la retención del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas Beneficiarios del Exterior (IUE-BE) en los periodos de junio y octubre de 2008, originado en pagos (capital y/o intereses) realizados a la Corporación Financiera Holandesa y Corporación Financiera Internacional, realizados mediante Declaraciones Juradas (DJ) F- 530 con N° de Orden 7931123253 y 7931292140, solicitud que fue respondida mediante nota CITE:SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0088/2010, señalando que la empresa se adecue a lo previsto en el art. 6 de la RND 10.0044.2005.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial



Exp. 196/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria

Ahora bien, de lo manifestado y conforme los datos del proceso, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1228/2012 de 26 de diciembre de 2012, que confirma la Resolución de Alzada ARIT/SCZ/RA 0349/2012 de fecha 28 de septiembre de 2012, establece que dentro del trámite de la acción de repetición presentada por la empresa TELECEL S.A. se hubiese vulnerado el debido proceso al no constar en los antecedentes una respuesta a dicha acción, así como el hecho de que al tratarse de un pago indebido no correspondería exigir como requisito previo las declaraciones juradas rectificatorias, motivo por el cual se hubiese procedido correctamente al anular la Resolución Administrativa Rectificatoria N° 23-00166-12 y la Resolución Administrativa Complementaria N° 23-00221-12.

En ese contexto es necesario examinar el art. 6 de la RND 10.0044.2005 que dispone: *“Sólo cuando el pago en exceso surja de ajustes en la liquidación del impuesto, previamente al inicio de la acción de repetición, el sujeto pasivo o tercero responsable deberá rectificar la declaración jurada correspondiente, conforme lo establecido en el Artículo 28° del Decreto Supremo N° 27310 de 9 de enero de 2004 y otras disposiciones reglamentarias emitidas al efecto”*, al efecto dicha norma es clara al referir que **“solo en los casos de pagos de obligaciones tributarias en exceso”** se debe presentar las declaraciones rectificatorias, descartándose en consecuencia en los casos de pagos de obligaciones tributarias indebidas o que no eran exigibles u obligatorias, por lo que para que una acción de repetición sea considerada en el fondo en este caso no es necesario cumplir con lo establecido en la norma administrativa señalada, así ha sido entendida la línea jurisprudencial establecida por el Tribunal Supremo de Justicia mediante Sentencia N° 556/2015 de 7 de diciembre.

Por lo manifestado, de los antecedentes se evidencia que la solicitud de repetición por pago indebido solicitada por TELECEL S.A., presentada en fecha 16 de abril de 2010, no ha sido respondida ni resuelta al haberse solicitado erróneamente mediante nota CITE: SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0088/2010, que la empresa adecue su solicitud a lo previsto en el art. 6 de la Resolución Normativa de Directorio 10.0044.2005; de igual manera conforme lo indicado *supra* al no ser necesaria la presentación de las declaraciones juradas rectificatorias por tratarse de un pago indebido y encontrándose la acción de repetición interpuesta dentro de término de los tres años, corresponde que sea considerada en el fondo por la AT, por lo que todos los tramites de las declaraciones juradas rectificatorias que fueron observados por aspectos formales y luego rechazadas por prescripción quedan sin efecto al; en ese entendido al ser el Estado quien debe garantizar el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones conforme señala el art. 115.II. de la CPE, la pretensión de la entidad demandante no corresponde, con las observaciones ya señaladas anteriormente.

V. 2. Conclusiones.

Del análisis precedente, este Tribunal de Justicia concluye que la Resolución Jerárquico AGIT-RJ 1228/2012 de 26 de diciembre de 2012 pronunciado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT),

fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa o contradictoria que vulneren derechos en el procedimiento administrativo, particularmente en la resolución impugnada, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos, corresponde confirmar la resolución impugnada.

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, por lo dispuesto en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 29 a 35, en su mérito, se mantiene firme y subsistente Resolución Jerárquico AGIT-RJ 1228/2012 de 26 de diciembre de 2012.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO



Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

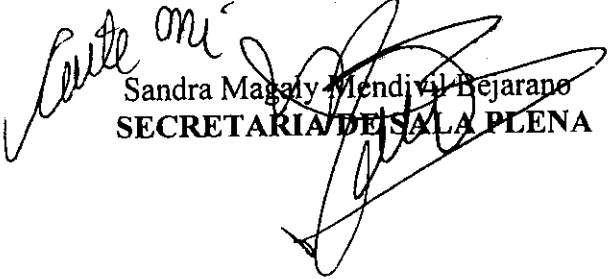

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendiola Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA





Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2016.....
SENTENCIA Nº 351... FECHA 13 de julio.....
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2016.....
Conforme
VOTO DISIDENTE:

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