



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

73-2-16
10:15

SALA PLENA

SENTENCIA: 374/2015.
FECHA: Sucre, 21 de julio de 2015.
EXPEDIENTE: 173/2010.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: Maritza Suntura Juaniquina.

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa cursante de fs. 23 a 26, subsanada por escrito de fs. 55, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0009/2010 de 15 de enero; la respuesta que cursa de fs. 87 a 90, los memoriales de réplica y dúplica cursantes a fs. 95 a 96, y de fs. 100 a 101, respectivamente y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que Franz Pedro Rozich Bravo en representación de la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, se apersona interponiendo demanda contenciosa administrativa, fundamentando su acción en los siguientes argumentos:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 0009/2010, se pronunció respecto al pago de la deuda tributaria del contribuyente Carlos Bustillos Romero del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos febrero de 2004 a enero de 2006; del Régimen Complementario del IVA (RC-IVA), de los periodos enero de 2004 a febrero de 2004; y, del Impuesto a las Transacciones (IT), de los periodos febrero de 2004 a enero de 2006, señalando que son acertados, y en consecuencia los mismos no son motivo de impugnación en la presente demanda contencioso administrativa, recurriendo en la presente demanda únicamente el periodo de febrero de 2006 del IVA e IT, que no fueron consignados en la Resolución Jerárquica impugnada, la cual revocó parcialmente la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0361/2009 de 19 de octubre, reduciendo la obligación tributaria de Bs. 72.405 (setenta y dos mil cuatrocientos cinco 00/100 Bolivianos) a Bs. 70.335 (setenta mil trescientos treinta y cinco 00/100 Bolivianos), favoreciendo de este modo al contribuyente con un pago menor al establecido, por la no presentación de facturas de alquiler y en omisión de su obligación de presentar descargos y/o documentos necesarios ante la Administración Tributaria, de conformidad con lo dispuesto por el art. 100 de la Ley N° 2492.

Añade que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 0009/2010, dejó sin efecto la deuda tributaria del periodo febrero de 2006 del IVA e IT, fundamentando que el arrendador sólo alquilo el inmueble hasta el 31 de

24

enero de 2006, observando lo estipulado en la cláusula segunda del contrato de alquiler; sin embargo, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no tomó en cuenta que la prestación del servicio de alquiler no finalizó el 31 de enero de 2006, como lo estipuló el contrato de alquiler en su cláusula segunda, porque Carlos Romero Bustillos, siguió alquilando el inmueble por lo menos hasta el mes de febrero, ya que por dicho servicio emitió el recibo N° 0000201 de 13 de febrero de 2006, por el alquiler del local del mes de febrero de 2006, lo cual demuestra irrefutablemente que el inmueble continuaba siendo alquilado el mes de febrero y que la prestación no finalizó el 31 de enero de 2006, como equivocadamente indica la Resolución Jerárquica impugnada, por lo que el IVA e IT también debieron ser tomados en cuenta con relación al periodo febrero de 2006 y no sólo hasta enero de ese año.

Agrega que la verificación al contribuyente y la Resolución Determinativa N° 0203/2009, han sido realizadas en aplicación de disposiciones tributarias vigentes sobre Base Cierta, sustentada en la documentación presentada por el contribuyente, por el denunciante y por la obtenida por la Administración Tributaria en el presente proceso de fiscalización desarrollado por los periodos de febrero de 2004 a febrero de 2006, estableciéndose ingresos no declarados por la actividad de alquiler.

En mérito a lo indicado, manifiesta que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0009/2010 de 15 de enero, no valoró el recibo de alquiler N° 00002001, por lo que solicita admitir la presente demanda y se emita resolución declarando Probadada la misma, revocando parcialmente la Resolución impugnada y en consecuencia se mantenga firme y subsistente en su totalidad la Resolución Determinativa N° 203/2009, emitida por la Administración Tributaria.

CONSIDERANDO II: Corrida en traslado la demanda, se apersona Juan Carlos Maita Michel, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, señalando que:

El principio de legalidad, es el principio básico del Estado de Derecho, donde los elementos esenciales del tributo, el sujeto pasivo y hecho imponible, así como las consecuencias del incumplimiento de las obligaciones tributarias deben ser reguladas por ley; en el presente caso, se evidenció que para el IVA, el hecho generador en el caso de alquileres, se perfecciona en cada periodo mensual, de conformidad con el contrato en virtud del art. 4 de la Ley 843; siendo que para el IT ocurrió lo mismo, en función al devengamiento de los ingresos en concepto de alquileres, según disponen los arts. 74 de la Ley N° 843 y 2 incs. d) y h) del DS N° 21532; asimismo, para el caso del RC-IVA, los ingresos efectivamente percibidos por este concepto de arrendamiento, constituyen la base de cálculo del impuesto trimestral, lo cual ocurrió en el presente caso, en los periodos marzo, junio, septiembre de 2004 y marzo de 2006, observación que se encuentra respaldada en los arts. 19 de la Ley N° 843 y 9 del DS N° 21531.

En cuanto, al IVA, Carlos Bustillos Romero, suscribió un contrato de arrendamiento el 30 de enero de 2004 con Rolando Avilés Benavides, generando la obligación tributaria por el referido impuesto,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 173/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

correspondiendo revocar parcialmente en este punto la Resolución de Alzada, manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria por el IVA de los periodos fiscales febrero 2004 a enero 2006 y, dejar sin efecto la deuda tributaria del periodo febrero 2006, toda vez que de acuerdo a la cláusula segunda del contrato de arrendamiento que respalda los reparos, la vigencia del mismo sólo alcanza hasta enero de 2006.

Respecto al IT, el hecho generador se perfeccionó con independencia de la percepción o no del canon de alquiler; en ese sentido, el mencionado arrendatario también está alcanzado por el referido impuesto por la suscripción del contrato de arrendamiento, correspondiendo revocar parcialmente este punto de la Resolución de Alzada, manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria por este impuesto de los periodos fiscales febrero de 2004 a enero de 2006 y, dejar sin efecto la deuda tributaria del periodo febrero de 2006, en virtud de la citada cláusula segunda del contrato de arrendamiento, ya que la vigencia del mismo sólo alcanza hasta enero de 2006.

Con relación al RC-IVA, el contribuyente también se encontraba sujeto al cumplimiento de esta obligación tributaria, en virtud de que los ingresos generados por alquileres en ejecución del citado contrato de arrendamiento, el arrendatario ha percibido efectivamente ingresos por dicho concepto, habiendo entregado al inquilino simples recibos, por los cuales correspondía el pago del tributo mediante la presentación de declaraciones juradas trimestrales, conteniendo la información relativa a los ingresos percibidos durante cada periodo fiscal mensual que compone un trimestre, por lo que respecto a este punto correspondió revocar parcialmente la Resolución de Alzada, manteniendo los reparos del RC-IVA establecidos en la Resolución Determinativa N°0203/2009.

Finalmente indica que el hecho generador del IVA e IT, en el presente caso, nació y se perfeccionó desde el momento en que finalizó la prestación de servicios de arrendamiento en cada mes, situación real que fue confirmada por el mismo arrendatario en el proceso administrativo, y en el caso del RC-IVA, en el momento de la percepción efectiva de los ingresos, por lo que correspondió revocar parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0361/2009, en la parte referida a los impuestos IVA e IT, manteniendo firme y subsistente la obligación tributaria de los periodos fiscales agosto 2005 a enero 2006 y por el RC-IVA periodos septiembre 2004 y febrero 2006, del mismo modo, firme y subsistente la deuda tributaria del IVA e IT de los periodos febrero 2004 a julio 2005, del RC-IVA periodos fiscales marzo 2004 y junio 2004 y la multa por incumplimiento de deberes formales de 1.500 UFV (mil quinientas Unidades de Fomento a la Vivienda), solicitando se declare Improbada la demanda, manteniendo firme u subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0009/2010 de 15 de enero.

Corrida en traslado la respuesta, fue formulada la réplica ratificándose en los fundamentos de la demanda (fs. 95 a 96) y consiguiente dúplica (fs. 100 a 101), disponiéndose a fs. 103 "Autos" para sentencia.

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

El 31 de enero de 2004, Carlos Bustillos Romero y Rolando Avilés Benavides (arrendatario), suscribieron un contrato de arrendamiento del local comercial ubicado en la calle Illampu N° 868 esquina Sagárnaga en la zona del Rosario de la ciudad de La Paz, por un canon mensual de arrendamiento de \$us. 500.- (quinientos dólares estadounidenses), pagaderos en dicha moneda por mensualidad anticipada, el plazo de duración de dicho contrato es de un año forzoso y otro voluntario, computable a partir del 1 de febrero de 2004, no habiendo lugar a la tácita reconducción (fs. 35 del Anexo I).

Rolando Avilés Benavides, el 25 de julio de 2007, presentó denuncia ante la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra Carlos Bustillos Romero, por evasión de impuestos, manifestando que a lo largo de la vigencia del contrato de arrendamiento sólo se le extendió recibos simples sin valor legal (fs. 24 del Anexo I).

Dentro del proceso de fiscalización que se siguió a Carlos Bustillos Romero, se emitió la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLP/SVECP/VC/136/2009 de 31 de marzo, por la cual la Administración Tributaria procedió a determinar las obligaciones tributarias del contribuyente, relativas a los impuestos IVA, IT y RC-IVA de los periodos fiscales de febrero de 2004 a febrero de 2006, sobre base cierta, estableciendo como liquidación previa al 24 de marzo de 2009, el tributo adeudado de UFV 44.634 (cuarenta y cuatro mil seiscientos treinta y cuatro Unidades de Fomento a la Vivienda), equivalentes a Bs. 67.164 (sesenta y siete mil ciento sesenta y cuatro Bolivianos), que incluye tributo omitido actualizado e intereses (fs. 179 a 181 del Anexo I).

El 03 de julio de 2009, la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, emitió la Resolución Determinativa N° 0203/2009, calificando la conducta del contribuyente Carlos Bustillos Romero, como Omisión de Pago, estableciendo una deuda tributaria de UFV 47.531 (cuarenta y siete mil quinientos treinta y un Unidades de Fomento a la Vivienda), equivalentes a Bs. 72.405 (setenta y dos mil cuatrocientos cinco Bolivianos), que incluye la sanción de multa igual el 100% del monto de la deuda tributaria actualizada (fs. 235 a 240 del Anexo I).

Dicha Resolución Determinativa, fue impugnada por el contribuyente Carlos Bustillos Romero, argumentando que el inquilino no cumplió con el pago de los alquileres, por lo que no giró las facturas de alquileres (fs. 25 a 26 del Anexo II), mereciendo la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0361/2009 de 19 de octubre, que resolvió Revocar parcialmente la Resolución Determinativa N° 0203/2009, dejando sin efecto la deuda tributaria del IVA e IT por los periodos fiscales agosto 2005 a febrero 2006, del mismo modo la deuda tributaria del RC-IVA de los periodos fiscales julio, agosto y septiembre de 2004 y enero y febrero de 2006 (fs. 76 a 81 del Anexo II).



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 173/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Resolución que impugnada fue resuelta por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0009/2010 de 15 de enero, que resolvió Revocar parcialmente la Resolución de alzada, en la parte referida al IVA e IT, manteniendo firme y subsistente la obligación tributaria de los periodos fiscales agosto 2005 a enero 2006 y por el RC-IVA periodos septiembre 2004 y febrero 2006, **dejándose sin efecto la deuda tributaria correspondiente al periodo febrero 2006 de los impuestos IVA e IT**, agotándose la vía administrativa de impugnación tributaria (fs. 116 a 126).

CONSIDERANDO IV: De la compulsión de los datos procesales y la Resolución administrativa impugnada, se puede determinar que:

En principio, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que el Tribunal analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial y legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad Administrativa demandada.

El objeto de la presente controversia, radica en determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria aplicó correctamente las normas tributarias, al dejar sin efecto la deuda tributaria correspondiente al periodo febrero/2006 de los impuestos IVA e IT.

Antes de ingresar al análisis de la problemática es preciso señalar que de acuerdo al art. 3 inc. e) de la Ley N° 843, son sujetos pasivos de impuestos quienes: "Alquilen bienes muebles y/o inmuebles"; asimismo, el inc. b) del art. 4 de dicha norma refiere que el hecho imponible se perfeccionará: "*En el caso de contratos de obras o de prestación de servicios y de otras prestaciones, cualquiera fuere su naturaleza, desde el momento en que se finalice la ejecución o prestación, o desde la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior.*"

(...)

En todos estos casos, el responsable deberá obligadamente emitir la factura, nota fiscal o documento equivalente".

Respecto al IT, el inc. d) del art. 2 del DS N° 21532, establece que el hecho imponible se perfeccionará: "*En el caso de prestaciones de servicios u otras prestaciones de cualquier naturaleza, en el momento en que se facture, se termine total o parcialmente la prestación convenida o se perciba parcial o totalmente el precio convenido, lo que ocurra primero*"; el inc. h) de esta misma disposición legal, indica que: "*En los demás casos, en el momento en que se genere el derecho o la contraprestación*".

Ahora bien, es preciso referir que el contrato de arrendamiento, como todo contrato, en principio tiene fuerza de ley entre las partes contratantes y debe ser ejecutado de buena fe, conforme establecen las normas de los arts. 519 y 520 del Código Civil, normas que se basan en el principio del *pacta sunt servanda*, según el cual lo expresado en el contrato es fiel reflejo de la intención y voluntad de las partes, y por tanto, atendiendo a

su autonomía privada, los contratantes no pueden negarse a cumplir con las obligaciones asumidas en el contrato, salvo los efectos de los casos en los que se haya demandado y probado una nulidad o anulabilidad judicialmente declarada.

El contrato de arrendamiento, se encuentra regulado en las normas de los arts. 685 y siguientes del Código Civil, tiene caracteres específicos, es un contrato oneroso, temporal, consensual, de libre contratación, bilateral, nominado y de tracto sucesivo; respecto a la última característica mencionada, se tiene que es un contrato de ejecución sucesiva, en virtud del cual su cumplimiento es continuo porque se prolonga a través del tiempo.

En la especie, según se infiere de la demanda, sólo se pretende el reparo del IVA e IT del período febrero/2006 y no lo referente a otros conceptos, consiguientemente únicamente corresponde analizar este extremo reclamado por la Administración Tributaria.

Con base a los antecedentes descritos en el acápite anterior y en consideración de la normativa glosada precedentemente, corresponde resolver la presente controversia, en la cual la Administración Tributaria refiere que la autoridad demandada dejó sin efecto la deuda tributaria del período febrero/2006 de los impuestos IVA e IT, fundamentando que Carlos Bustillos Romero sólo alquilo el inmueble hasta el 31 de enero de 2006, tomando en cuenta la cláusula segunda del contrato de arrendamiento; empero, denuncia que el alquiler del inmueble no finalizó en la fecha pactada, ya que continuaba siendo alquilado conforme lo demuestra el recibo de alquiler **N° 0000201 de 13 de febrero de 2006**, otorgado por Carlos Romero Bustillos en su calidad de arrendatario del inmueble en favor de Rolando Avilés Benavides en su calidad de inquilino, habiéndose producido una reconducción tácita del mencionado contrato de arrendamiento, aspecto que no fue tomado en cuenta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Al respecto, cursa a fs. 033 del Anexo I, el Recibo N° 0000201 de 13 de febrero de 2006, por el monto de \$us. 700 (setecientos dólares estadounidenses), en el cual se establece que el mismo es por concepto de: "Valor a cta. deuda a 3/2/2006" (sic), nótese que el mismo no corresponde al pago de alquiler por el mes de febrero de 2006 como erradamente concluye la entidad demandante, sino el mismo corresponde al pago a cuenta por la deuda pendiente, expresando el mismo recibo que queda un saldo de Bs. 3.300.- (tres mil trescientos Bolivianos), máxime si el propio contrato de arrendamiento que cursa a fs. 35 del Anexo I, en su cláusula segunda establece que el mismo tendrá una duración de un año forzoso y uno voluntario, computables a partir del 1 de febrero de 2004, no habiendo lugar a la tácita reconducción del mismo, aspectos que no fueron debidamente valorados por la Administración Tributaria al momento de efectuar la determinación tributaria, y que fueron acertadamente corregidos en instancia jerárquica, ya que la vigencia del contrato de arrendamiento únicamente alcanza hasta el período enero/2006, por lo que el hecho generador del IVA, en el caso de autos se perfeccionó cada período mensual, en observancia del art. 4 de la Ley N° 843 como de la



Estado Plurinacional de Bolivia

Exp. 173/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Órgano Judicial

cláusula segunda del citado contrato de arrendamiento, lo propio en el caso del IT, en el marco de los incs. d) y h) del art. 2 del DS N° 21532.

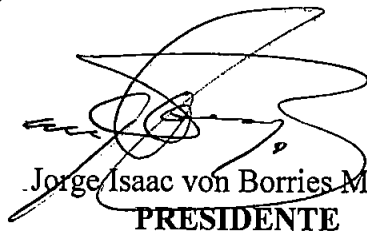
En ese sentido y en observancia del principio de la verdad material, que abarca la obligación tanto de las autoridades jurisdiccionales como administrativas, a tiempo de emitir sus resoluciones de observar los hechos tal como se presentaron, y analizarlos dentro de los acontecimientos en los cuales encuentran explicación o que los generaron; de ello, se infiere que la labor de cumplimiento de este principio, refiere a un análisis de los hechos ocurridos en la realidad, anteponiendo la verdad de los mismos antes que cualquier situación, aunque, obviamente, sin eliminar aquellas formas procesales establecidas por la ley, que tienen por finalidad resguardar derechos y garantías constitucionales, debiendo verificar plenamente los hechos que sirven de motivo para sus decisiones, para lo cual se deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias, por lo tanto, en el procedimiento administrativo el órgano que debe resolver está sujeto al principio de la verdad material, y debe en consecuencia ajustarse a los hechos, prescindiendo de que ellos hayan sido alegados y probados por el particular o no, si la decisión administrativa no se ajusta a los hechos materialmente verdaderos, su acto estará viciado por esa sola circunstancia, por lo que el administrador está obligado a comprobar la autenticidad de los hechos, por ello debe siempre ajustarse al principio de la verdad material.

En ese sentido, del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la Resolución Jerárquica impugnada, no incurrió en vulneración de las normas legales citadas, realizando una correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda por la entidad demandante no desvirtúan de manera concluyente, los fundamentos expuestos en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0009/2010 de 15 de enero.

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 N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa cursante de fojas 23 a 26, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, y en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0009/2010 de 15 de enero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

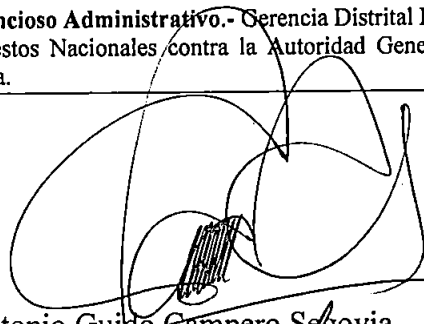
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada.

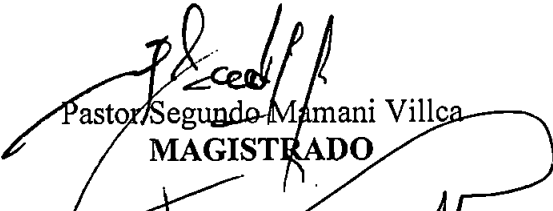
Regístrese, notifíquese y archívese.



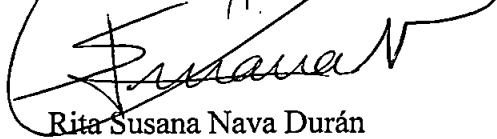
Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE


Rómulo Calle Mamani
DECANO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

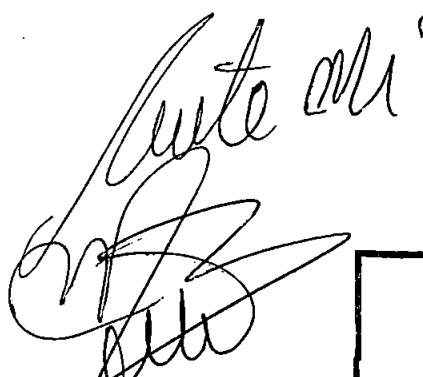

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

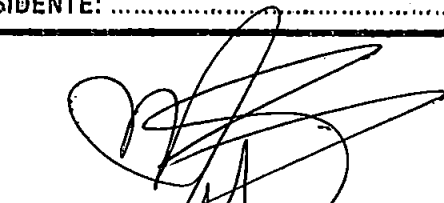

Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO



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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN: 2015	
SENTENCIA N° 374	FECHA 21 de julio
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015	
<u>Conforme</u> VOTO DISIDENTE:	


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