



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

3-06-16
18:15

SALA PLENA

SENTENCIA: 490/2015
FECHA: Sucre, 3 de noviembre de 2015.
EXPEDIENTE N°: 455/2010.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Durán.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del Servicio de Impuestos contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 43 a 45, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0304/2010 de 12 de agosto del 2010, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación de la demanda de fs. 68 a 71; réplica de fs. 77 a 78; dúplica de fs. 86 a 87 y antecedentes administrativos y recursivos.

CONSIDERANDO I: Que la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Jhonny Padilla Palacios, en el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contencioso administrativa (fs. 43 a 45), pidiendo revocar el Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0304/2010 de 12 de agosto del 2010, con los siguientes fundamentos:

1. La Autoridad General de Impugnación Tributaria basa su decisión en el siguiente análisis: *"...en consecuencia se concluye que la causal de suspensión que la causal de suspensión del término de la prescripción prevista en el art. 62.1 de la ley 2492, es aplicable solo a la notificación con la orden de fiscalización que da inicio a la fiscalización, no pudiéndose efectuar una interpretación extensiva a las órdenes de verificación o a los procedimientos de control, por lo tanto, se establece que el presente caso, no se suspendió el curso de la prescripción, por seis meses"*. La autoridad General de Impugnación Tributaria, asume una interpretación informal sobre las facultades de la Administración Tributaria, respecto el art. 95 de la Ley N° 2492, y no hace un énfasis conceptual sobre la orden de fiscalización y la orden de verificación que establezcan la supuesta diferencia que menciona la Autoridad General de Impugnación Tributaria, excepto en lo que respecta al alcance e impuestos. ~~Es~~ menester señalar que de acuerdo al art. 62 de la Ley N° 2492 el curso de la prescripción se suspende con: *"I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis meses"*. A su vez el art. 29 del DS N° 27310, dispone que la determinación de la deuda tributaria por parte de la Administración se realizará mediante los procesos de fiscalización, verificación

control o investigación realizados por el Servicio de Impuestos Nacionales. El inc. b) del art. 29 del DS N° 27310 dispone que se realizan determinaciones parciales comprendiendo la fiscalización de uno o más impuestos. El proceso de verificación se inició cuando se notificó la orden el 31 de diciembre de 2008, situación totalmente legal y válida, por lo que a partir de dicha fecha la prescripción de la gestión 2004, se encontraba suspendida por el lapso de seis meses.

2. En ninguna parte del texto de la Ley N° 2492, se establece que el procedimiento de fiscalización tiene mayor valor y formalidad que la verificación. En este marco legal, se tiene por una parte que tanto la verificación como la fiscalización, son facultades específicas de la administración tributaria, las cuales tiene como fin común la determinación de la existencia o inexistencia de una deuda por parte de la administración tributaria y su procedimiento finaliza en una vista de cargo, como señala el art. 96 de la Ley N° 2492. Siendo evidente que ambos procedimientos concluyen de la misma manera, es decir el resultado consiste en la determinación de obligaciones tributarias, por lo cual es lógico que para surtir efectos requieran la formalidad de originarse con una orden específica y debidamente notificada, lo que a su vez produce los mismos efectos para extinguir, suspender o interrumpir las obligaciones.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de 28 de octubre de 2010 (fs. 48) y corrido traslado a Juan Carlos Maita Michel, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, éste responde a la demanda (fs. 68 a 45), solicitando se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa, con los siguientes argumentos:

1. Se debe aclarar respecto a la notificación con la Orden de Verificación, como causal de suspensión del término de prescripción, según los arts. 60, 95 y 100 de la Ley N° 2492 establecen que la Administración Tributaria tiene facultades para realizar controles, comprobaciones, verificaciones, fiscalizaciones e investigaciones que permitan contar con los elementos valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarado por el sujeto pasivo. Dichas facultades si bien tienden a coadyuvar las labores de la Administración Tributaria en su aplicación y procedimiento son diferentes. Asimismo el art. 29 del DS N° 23710 dispone que la deuda tributaria puede ser determinada por el Servicio de Impuestos Nacionales mediante procesos de fiscalización, verificación control e investigación, a tal efecto, por su alcance clasifica la determinación en total o parcial, de acuerdo al alcance de los impuestos que se efectúan mediante fiscalizaciones, así también dispone que la Administración Tributaria puede realizar por una parte procesos de verificación y control puntual de los impuestos pagados o por pagar y por otra parte verificación y control sobre el cumplimiento de los deberes por pagar y por otra parte verificación y control sobre el cumplimiento de los deberes formales. En sentido cada uno de estos procedimientos se encuentran regulados de forma independiente en los arts. 104 y 170 de la Ley N° 2492 y 31 y 32 del DS N° 27310, cuyas previsiones permiten concluir que existen diferencias entre dichos procedimientos. Es



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 455/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

necesario hacer notar que los procesos de verificación tiene un alcance determinado en cuanto elementos, hechos y transacciones económicas y circunstancias, en cambio los proceso de fiscalización, sean totales o parciales, son integrales, por lo que abarcan todos los hechos generadores de uno o más periodos.

2. La Orden de Verificación tiene por objeto comunicar al contribuyente que será sujeto de un proceso de determinación, bajo la modalidad en el caso se ordenó la verificación-Crédito IVA, correspondiente a los periodos agosto y septiembre de 2004, conforme con las facultades conferidas en los arts. 66,100 y 101 de la Ley N° 2492, 29 y 32 del DS N° 27310, determinando de esta forma que se trata de un proceso de verificación y control puntual del crédito IVA, teniendo como efecto verificar las compras declaradas y su consecuente generación de crédito fiscal, también declarado por el sujeto pasivo en los periodos verificados. Por lo que se puede evidenciar que se trata de un procedimiento de verificación puntual, regulado en los arts. 29 inc. c) y 32 del DS N° 27310 y que dicho procedimiento se inició con la notificación de una Orden de Verificación, acto administrativo que establece la diferencia con el proceso de fiscalización que se inicia con la notificación de una Orden de Fiscalización, prevista en el art. 104. I de la Ley N° 2492, en consecuencia, se concluye que la causal de suspensión del término de la prescripción prevista en el art. 62. I de la Ley N° 2492, es aplicable solo a la notificación con la Orden de Fiscalización que da inicio a la fiscalización, no pudiéndose efectuar una interpretación extensiva a las Ordenes de Verificación o a los procedimientos de control, por lo que no se suspendió el curso de la prescripción por seis meses.
3. Sobre la nota del sujeto pasivo que adjunta comprobantes de pago por el crédito fiscal IVA más accesorios, cabe mencionar que si bien se consideran que son reconocimientos de deudas tributarias, que se adecuarían a la causal de interrupción del curso de la prescripción, prevista en el art. 61 inc. b) de la Ley N° 2492, sin embargo, al haber sido realizadas después del 31 de diciembre de 2008, ya no surte efectos interruptivos del curso de la prescripción.

CONSIDERANDO III: Que al haberse utilizado el derecho a réplica y dúplica corresponde resolver el fondo de la causa de conformidad al art. 354. III del Código de Procedimiento Civil.

Que de la compulsas de los datos del proceso, se establece que el objeto de la controversia se circunscribe a determinar: ***“Si la operación de la prescripción fue suspendida o no con la notificación de la Orden de Verificación N° 78080VE0045 al contribuyente Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos Refinación S.A. por el periodo fiscal abril mayo del 2004 y en consecuencia correspondía la aplicación del art. 62.I del Código Tributario”.***

Que una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensa formuladas por las partes en

la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia procede revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

- a) Se debe realizar una revisión de los actuados realizados para verificar si ha operado o no la prescripción, con este propósito se tiene que la Orden de Verificación N° 7808OVE0045 de 30 de diciembre de 2008 fue notificada mediante cédula el 31 de diciembre del 2008 al contribuyente Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos Refinación S.A. (fs. 8 de los antecedentes administrativos de fs.1 a 200), y posteriormente el 10 de marzo de 2009, se emitió la Vista de Cargo N° SIN/GSH/DF/VC7808OVE0045/0017/2009, que fue notificada mediante cédula el 16 de marzo de 2009 (fs. 856 de los Antecedentes Administrativos de fs. 801 a 1000). Ante la emisión de la Vista de Cargo, el contribuyente presentó los descargos, y finalmente el 10 de junio de 2009 se emitió la Resolución Determinativa N° 52/2009 en la que se sanciona a Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos Refinación S.A. por obligación impositiva la suma de 3.836.510 UFV's, y por contravención Tributaria de omisión de pago la suma de 1.257.956 UFV's. Esta es notificada el 15 de junio del 2009 (fs. 1064 de los Antecedentes Administrativos de fs. 1011 a 1069); por último, interpuestos los recursos administrativos se emitió respectivamente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0039/2010 de 17 de mayo de 2010 que revoca totalmente la Resolución Determinativa y posteriormente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0304/2010 de 12 de agosto del 2010 que confirma la resolución del recurso de alzada.
- b) Si bien los arts. 95 y 103 del Código Tributario y los arts. 30 a 32 del Reglamento al Código Tributario (DS N° 27310), hacen una diferenciación entre el "**proceso de verificación**", que tiene un alcance determinado en cuanto a elementos, hechos, datos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe de los impuestos no pagados o por pagar y el "**proceso de fiscalización**" que abarcan distintos hechos generadores de uno o más periodos y **revisa** el crédito fiscal, el débito fiscal, ingresos, declaraciones y todos los datos relacionados con las transacciones económicas realizadas por el sujeto pasivo. Empero es necesario aclarar y precisar que el art. 62. I de la Ley N° 2492 al disponer: "**que la prescripción se suspende con la notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente**", debe entenderse en su sentido genérico, es decir como un concepto inherente a todo órgano administrador de tributos (administración tributaria nacional, departamental y municipal) y como tal es una parte de la función administrativa que sustenta las atribuciones que ejercerá en el ámbito de su competencia (control, verificación, valoración, inspección previa, fiscalización, liquidación, determinación, ejecución y otras establecidas específicamente en la normativa tributaria) delegada por el Estado, por consiguiente la citada norma hace referencia al inicio del procedimiento de fiscalización, que se puede dar ya sea por el procedimiento de verificación (iniciándose con la Orden de Verificación) o por procedimiento de fiscalización (Orden de fiscalización), que exteriorizan la facultad del sujeto activo de ejercer su potestad de



determinación de la obligación tributaria, tomando en cuenta que ambos procedimientos (fiscalización y verificación) tienen la misma finalidad cual es la determinación tributaria, aunque tienen distinto alcance y procedimiento.

- c) Del análisis precedente y acorde con la interpretación gramatical amplia y sistemática de la facultad de fiscalización del art. 62. I del Código Tributario, y que los procedimientos de verificación y fiscalización persiguen la misma finalidad de determinación tributaria, se establece que tanto la notificación con orden de fiscalización y orden de verificación suspenden el curso de la prescripción por el lapso de 6 meses como establece el art. 62. I de la Ley N° 2492; en ese entendido se debe verificar si en el caso en cuestión se produjo la suspensión, y en consecuencia ha operado o no la prescripción para el período abril- mayo del 2004; al respecto se tiene el siguiente cuadro:

Table with 6 columns: Período Fiscal, Configuración del hecho generador, Inicio de Prescripción (4 años Ley 2492), Finalización del cómputo de la prescripción, Notificación con Orden de Verificación, Finalización de la prescripción más los 6 por suspensión del cómputo de la prescripción. Rows include data for April 2004 and May 2004.

- d) En conclusión, se tiene que para el periodo fiscal revisado de abril - mayo de 2004 no había operado todavía la prescripción, en virtud de haber sido suspendida con la notificación con Orden de Fiscalización N° N°4007OVE0278, el 31 de diciembre de 2008 por 6 meses, tiempo que debe ser agregado a la fecha de finalización de la prescripción, con el que el cómputo de la prescripción concluía el 31 de junio de 2009, considerando que la Resolución Determinativa que interrumpe la prescripción, fue notificada el 15 de junio de 2009; debiendo este Tribunal acoger la pretensión de la entidad demandante.

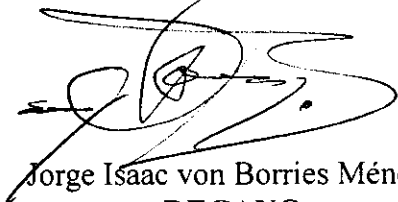
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia

declarando **PROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 43 a 45, interpuesta por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia se deja sin efecto la Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0304/2010 de 12 de agosto de 2010 dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y queda igualmente sin efecto la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0039/2010 de 17 de mayo de 2010, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, quedando firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 52/2009 de 10 de junio de 2009.

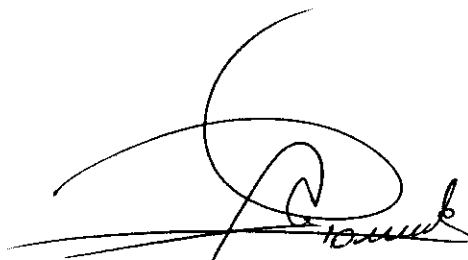
No suscriben los Magistrados Pastor Segundo Mamani Villca, Antonio Guido Campero Segovia y Fidel Marcos Tordoya Rivas por emitir votos disidentes.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.



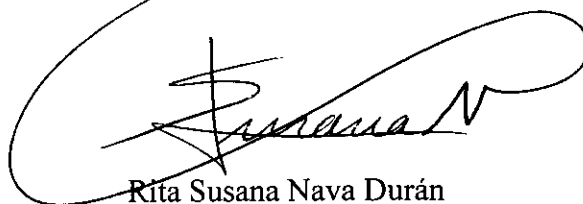
Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO



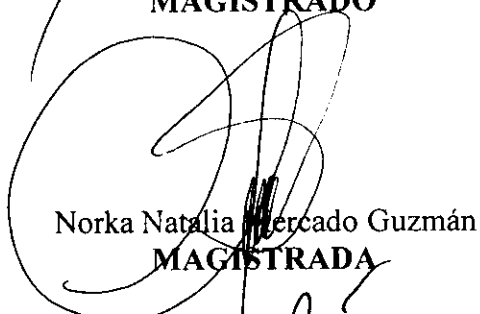
Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO



Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO



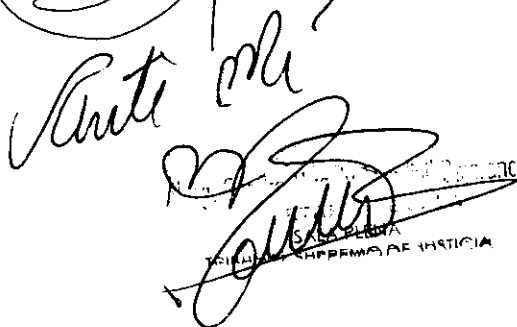
Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA



Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA



Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA



TRIBUNAL SUPLENTE DE JUSTICIA



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA


GESTIÓN: 2015

SENTENCIA Nº 490 FECHA 3 DE NOVIEMBRE

LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1 / 2015

DR. PASTOR SEGUNDO HERNAN VILCA
ANTONIO GUIDO CAMPERO SERRA
FIDEL MARCOS TOROYO RIVAS

VOTO DISIDENTE:



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

