



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

INFORME N° 090/16-13/05/16

N.º 2290-18/05/16

13-05-16  
10:03

SALA PLENA

**SENTENCIA:** 520/2015.  
**FECHA:** Sucre, 7 de diciembre de 2015.  
**EXPEDIENTE N°:** 55/2011.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Rómulo Calle Mamani.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital Cochabamba del SIN contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativo interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del S.I.N. de fs. 23 a 27, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0539/2010 de 29 de noviembre, contra de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la respuesta de fs. 50 a 52, réplica de fs. 57 a 60, dúplica de fs. 64 a 65, los antecedentes procesales.

**CONSIDERANDO I:** Que, Virginia Vidal Ayala, en calidad de Gerente Distrital Cochabamba del SIN, al amparo del art. 70 de la Ley 2341 y los arts. 778 y sptes. del Código de Procedimiento Civil aplicables a la materia por mandato del art. 74 inc. 2) de la Ley 2492, interpone demanda contencioso administrativo, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0539/2010 de 29 de noviembre, fundamentando su demanda, en lo siguiente:

Que la Resolución Jerárquica motivo de la presente demanda ha violado el art. 2 de la Ley 2493 Modificatoria de la Ley 843, en el sentido de que la exención de las entidades sin fines de lucro procede solo cuando: 1. No realicen actividades de intermediación financiera u otras comerciales. 2. Por disposición expresa de sus estatutos, la totalidad de sus ingresos y el patrimonio de las mencionadas instituciones se destinen exclusivamente a los fines enumerados, que en ningún caso se distribuyan directa o indirectamente entre sus asociados. 3. En caso de liquidación, su patrimonio se distribuya entre entidades de igual objeto o se done a instituciones públicas, debiendo dichas condiciones reflejarse en su realidad económica.

El art. 3 núm. II. de la RND N° 10.0030.05, indica que las entidades sin fines de lucro que realizan algún tipo de actividad comercial, podrán gozar de la exención, siempre y cuando los ingresos sean destinados por la institución exclusivamente para financiar la actividad exenta y no sean distribuidos entre sus miembros o asociados directa o indirectamente, aspectos además de estar expresamente dispuestos en los estatutos de la entidad o el convenio, deben ser fiel reflejo de su actividad económica.

Que la Administración Tributaria al rechazar la solicitud de exención, no observó que la Fundación HERCOBOLIVIA no pueda realizar las

12

actividades comerciales, sino lo dispuesto en los artículos antes señalados, referido a la venta de los libros Hercobolus, ya que el art. 10 inc. d) y e) del Estatuto señala textualmente que: "*La Fundación Hercobolivia no realizará actividades de intermediación financiera y no realizará actividades comerciales*", por lo que no puede percibir ingresos de ninguna actividad de intermediación financiera ni comercial, existiendo contradicción en sus normas estatutarias al indicar por una parte que no podrá realizar actividades comerciales y por la otra que podrá realizar actividades de edición, distribución y venta del libro Hercobolus, que son actividades comerciales, por lo que dicha contradicción cambia totalmente el sentido del estatuto de la Fundación Hercobolivia, y no se ajusta a la normativa vigente.

Por lo que, al no existir previsión expresa y literal en el Estatuto de la Fundación Hercobolivia, respecto a las actividades comerciales, esta no se ajustaría a lo dispuesto por el art. 2 de la Ley 2493 que modifica el art. 49-b) de la Ley 843, art. 3 parágrafo II del art. 8 de la RND N° 10.0030.05, porque de acuerdo al art. 8.I de la Ley 2492, las exacciones tributarias deben ser interpretadas de acuerdo al método literal.

Concluye solicitando la revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ/0539/2010 de 29 de noviembre, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Administrativa de Exención N° 19-00019-10 de 5 de mayo de 2010.

**CONSIDERANDO II:** Que, admitida la demanda por decreto de fs. 30, es corrida en traslado al demandado, apersonándose Juan Carlos Maita Michel en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), contestando en forma negativa por memorial de 24 de mayo de 2011 (fs. 50 a 52), con los siguientes fundamentos:

Que la Resolución impugnada se encuentra clara y plenamente respaldada con sus fundamentos técnico-jurídicos, aclarando a su vez, que el IUE es el impuesto a las utilidades y se generan de la realización de actividades comerciales, y el beneficio a la exención es para aquellos sujetos, que aunque generen utilidades, están liberados de su pago por la naturaleza de su actividad no lucrativa y el fin social o de beneficencia que persiguen.

En el art. 11 de la Fundación Hercobolivia, establece textualmente que, "*La Fundación no realizará actividades de intermediación financiera u otras comerciales, y que la totalidad de los ingresos y el patrimonio serán destinados exclusivamente a los fines enumerados y que en ningún caso se distribuirá directa o indirectamente entre sus socios. Que en caso de liquidación su patrimonio se distribuirá entre entidades de igual objeto o se done a instituciones públicas.*"

Así también señala que el art. 17.1 de su Estatuto, referido al patrimonio de la fundación, habla de la venta del Libro Hercobolus o Planeta Rojo, con el ánimo de difundirlo a todos los niveles, si bien se establece que no realizará actividades de intermediación financiera u otras comerciales, por otra parte prevé como posible financiamiento la venta de un libro específico, como un acto necesario para el mantenimiento de su actividad en el precitado art. 17 núm. 17.1, aclarado con el núm. 17.3, tal como



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 55/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales  
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

describe el art. 5 de sus estatutos, y que en el art. 10-c) se compromete a que la totalidad de sus ingresos y patrimonio serán destinados exclusivamente a la actividad exenta y que en ningún caso los mismos serán distribuidos directa o indirectamente entre sus socios.

Que el art. 49-b) de la Ley 843, modificado por el art. 2 de la Ley N° 2493, indica, que la exención procederá siempre que no se realicen actividades de intermediación financiera o comerciales, empero, esta previsión literal en la norma, debe estar vinculada a la realidad económica que debe responder a los fines no lucrativos que persigue una determinada unidad que aspire a gozar de la exención del impuesto, ya que las utilidades que se generan de la realización de actividades comerciales constituyen objeto del IUE y el beneficio de la exención esta dado a los sujetos que aun generan utilidades, liberados de su pago por la naturaleza de sus actividades no lucrativas y el fin social que persiguen, que debe estar reflejado en sus estatutos de acuerdo al art. 2 de la Ley 2493, DS. 27190 y RND 10-0030-05. Por lo que la Fundación cumplió con esta condición para la exención del IUE, adecuándose a las condiciones dispuestas en los arts. 2 de la Ley 2493, que modifica el art. 49-b) de la ley 843, 3 del DS 27190 que sustituye al art. 5 del DS 24051 y 3-II de la RND 10-0030-05.

Concluye, solicitando declarar improbada la demanda contenciosa administrativa, manteniéndose firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0539/2010 de 29 de noviembre.

**CONSIDERANDO III:** Que, la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia es atribuida por mandato de los artículos 4 y 6 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los artículos 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

**CONSIDERANDO IV:** Que, de la compulsión de los datos del proceso, se evidencia los siguientes extremos:

A fs. 1 del anexo, cursa la solicitud de exención de impuestos a las utilidades dirigida a la Gerencia Distrital de Impuestos Nacionales Regional Cochabamba, presentada por Arli Alarcón Carriaga representante legal de la Fundación HERCOBOLIVIA.

A fs. 2 a 9 del anexo, cursa la Personalidad Jurídica de la Fundación HERCOBOLIVIA.

A fs. 11 del anexo, cursa el número de identificación tributaria (NIT) de la Fundación.

A fs. 21 a 22 del anexo, cursa la Resolución Administrativa de Exención N° 19-00019-10 de 5 de mayo de 2010, en el que resuelve denegar la solicitud de exención del impuesto sobre las utilidades de las empresas (IUE) a la Fundación HERCOBOLIVIA.

A fs. 5 a 7 del expediente, cursa la Resolución del Recurso de Alzada N° ARIT-CBA/RA 0154/2010 de 9 de septiembre, que resuelve confirmar la Resolución Administrativa de Exención N° 19-00019-10 de 5 de mayo de 2010.

A fs. 12 a 19 del expediente, cursa la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0539/2010 de 29 de noviembre, que resuelve revocar totalmente la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-CBA/RA 0154/2010 de 9 de septiembre, y en consecuencia, declara nula y sin valor legal la Resolución Administrativa de Exención N° 19-00019-10 de 5 de mayo de 2010, para que la Administración Tributaria emita otra Resolución Administrativa de Exención.

De los antecedentes precedentemente expuestos y al existir denuncia de violación de normas administrativas en las que hubiera incurrido la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde realizar su análisis y consideración, estableciendo, que el objeto de controversia en la presente demanda, se circunscribe en determinar lo siguiente:

***Si la Autoridad General de Impugnación Tributaria obró correctamente al conceder a la Fundación HERCOBOLIVIA la Exención Tributaria por el pago del IUE por la venta de su libro HERCOBOLUS o PLANETA ROJO.***

Al respecto, el inciso b) del artículo 49 de la Ley No. 843 dispone, que están exentas del pago del IUE, entre otras, las utilidades obtenidas por las asociaciones civiles, fundaciones o instituciones no lucrativas autorizadas legalmente que tengan convenios suscritos, y que desarrollen en Bolivia las siguientes actividades: religiosas, de caridad, beneficencia, asistencia social, educativas, culturales, científicas, ecológicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, sindicales o gremiales. El mismo artículo señala que esta franquicia procederá siempre que no realicen actividades de intermediación financiera u otras comerciales, que por disposición expresa de sus estatutos, la totalidad de los ingresos y el patrimonio de las mencionadas instituciones se destinen exclusivamente a los fines enumerados, que en ningún caso se distribuyan directa o indirectamente entre sus asociados y que, en caso de liquidación, su patrimonio se distribuya entre entidades de igual objeto o se done a instituciones públicas, debiendo dichas condiciones reflejarse en su realidad económica.

Por su parte, el artículo 5 del Reglamento del IUE, aprobado mediante Decreto Supremo No. 24051 de fecha 29 de junio de 1995 "Reglamento del IUE", dispone que las entidades que desarrollen en Bolivia actividades religiosas, de caridad, beneficencia, asistencia social, educativas, culturales, científicas, ecológicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, sindicales o gremiales, podrán solicitar su reconocimiento ante la Administración Tributaria como entidades exentas



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 55/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales  
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

siempre y cuando su realidad económica refleje el cumplimiento de las condiciones que la ley establece, debiendo las mismas estar expresamente contempladas en sus estatutos. Asimismo, el mismo artículo establece que en el caso de ONGs extranjeras, podrán formalizar su exención solo aquellas que cuenten con un Convenio suscrito de acuerdo a la normativa vigente, debiendo la Administración Tributaria establecer el procedimiento y los requisitos administrativos para la formalización de esta exención. Adicionalmente, el mismo artículo dispone que las exenciones tendrán vigencia a partir de la gestión que corresponde a la fecha de solicitud de la formalización, siempre que ésta cumpla con los requisitos establecidos.

La Resolución Normativa de Directorio 10.0030.05 emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales en fecha 14 de septiembre de 2005, relativa al procedimiento de formalización de la exención del IUE, establece los siguientes aspectos relevantes:

- Que pueden solicitar la formalización de la exención las entidades sin fines de lucro que desarrollen una de las actividades señaladas en el primer párrafo del inciso b) del artículo 49 de la Ley No. 843 (religiosas, de caridad, beneficencia, asistencia social, educativas, culturales, científicas, ecológicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, sindicales o gremiales);
- Que se consideran entidades sin fines de lucro (en adelante las "ESFL"), entre otras, las ONGs nacionales e internacionales que además de cumplir con los requisitos establecidos por ley, estén constituidas bajo un principio de autonomía patrimonial, diferenciándose del patrimonio de sus miembros;
- Que las ESFL que realicen algún tipo de actividad comercial podrán gozar de la exención siempre y cuando los ingresos obtenidos sean destinados exclusivamente para financiar la actividad exenta y no sean distribuidos entre sus miembros o asociados directa ni indirectamente, aspectos que además de estar expresamente dispuestos en los estatutos o en el convenio, deben ser fiel reflejo de su realidad económica.
- Se señalan los siguientes requisitos de fondo: Que sea una ESFL. Que no realice actividad de intermediación financiera. Que no realice actividad comercial, salvo lo antes señalado. Que la totalidad de los ingresos y el patrimonio se destinen en definitiva a la actividad exenta y que en ningún caso se distribuyan directa o indirectamente entre sus asociados. Que en caso de liquidación el patrimonio se distribuya entre entidades de igual objeto o se done a instituciones públicas.

En el marco contractual, el artículo XVIII del AMCB (Acuerdo Marco de Cooperación) estipula que el Gobierno del Estado Plurinacional de Bolivia reconoce a las ONGs extranjeras la liberación del pago del IUE, previo cumplimiento de los requisitos y condiciones establecidos en el inciso b) del artículo 49 de la Ley No. 843 y el artículo 5 del Reglamento del IUE, liberación que deberá ser formalizada ante la Administración Tributaria de Bolivia. Asimismo, el artículo XIX del AMCB estipula que la ONG extranjera declara ser una ESFL que realizará una de las actividades descritas en el inciso b) del artículo 49 de la Ley No. 843, y que se compromete a no realizar actividades de Intermediación Financiera ni

actividades comerciales distintas a las detalladas en el inciso b) del señalado artículo 49 de la Ley No. 843. Adicionalmente, el artículo XIX del AMCB señala que la ONG extranjera se compromete a que la totalidad de sus ingresos y patrimonio sean destinados exclusivamente a los fines establecidos en el AMCB, y que en ningún caso los mismos sean distribuidos directa o indirectamente entre sus miembros o asociados y que, en caso de disolución (liquidación), su patrimonio se distribuya entre entidades de igual objeto o se done a instituciones públicas. Finalmente, el artículo XX del AMCB estipula que a la conclusión de las actividades de la ONG extranjera en Bolivia, el patrimonio empleado en la misma pasará en propiedad a entidades similares de acuerdo al artículo 49 b) de la Ley No. 843, en base a la decisión justificada en la ONG extranjera y previa autorización del Ministerio responsable del sector, no pudiendo en ningún caso la ONG extranjera reexportar sus equipos y maquinarias, añadiendo que si esto no fuera posible, el patrimonio pasará a los Ministerios responsables del sector.

En el presente caso, la solicitud de exención del IUE realizada por de la Fundación Hercobolivia, fue rechazada por Resolución Administrativa de Exención N° 19-00019-10 emitida por la Administración Tributaria, por que el contribuyente no cumplió con lo dispuesto por el art. 49 inc. b) de la Ley 843, modificada por el art. 2 de la Ley 2493 y los arts. 3 y 8 párrafo II de la RND N° 10.0030.05, por existir contradicción en sus Estatutos, concerniente a lo establecido en el inc. e) del art. 10 con el sub numeral 17.1 del art. 17, ya que la Fundación no realiza actividades comerciales, más propiamente la venta del Libro Hercolobus o Planeta Rojo.

De la revisión de antecedentes, a fs. 3 a 10 cursa la Protocolización de la Personalidad Jurídica de la Fundación HERCOBOLIVIA, en el cual se encuentra la transcripción íntegra de sus Estatutos, donde el art. 10 inc. e) señala: *“La Fundación HERCOBOLIVIA no realizará actividades comerciales”* (sig.), y el art. 17 sub numeral 17.1 indica: *“Constituyen fuentes de posibles financiamientos las actividades de edición, distribución y venta que se realice del libro Hercolobus o Planeta Rojo, con el ánimo de difundirlo a todos los niveles”* (sig.), en el caso de autos, si bien se observa la contradicción aludida por la Administración Tributaria, en los artículos precedentemente transcritos, que textualmente refiere: art. 10 inc. e) *“la fundación no realizará actividades comerciales”*, y el art. 17-17.1 *“se constituyen fuentes de financiamiento la venta del libro Hercolobus o Planeta Tierra”*, lo que haría entrever que como institución sin fines de lucro no debería realizar actividades comerciales, como la venta del mencionado libro, por lo cual no se ajustaría este aspecto dentro los requisitos establecidos por Ley (art. 49 inc. b) de la Ley 843) para ser beneficiario de la exención solicitada, sin embargo, el art. 17-17.1, se complementa y aclara esta actividad en el art. 17-17.3, en el que indica que: *“la Fundación no distribuirá lucros o ganancias, resultados, dividendos, bonificaciones o parte de su patrimonio bajo ninguna forma ni pretexto”* (sig.), así también, el art. 11 del mismo estatuto, en su primera parte indica: *“Todos los recursos u bienes que obtenga la Fundación por cualquier título, serán sujetos a las disposiciones legales vigentes en el país en cuanto a su conservación y disposición”*(sig.), de lo que se infiere que la venta del Libro Hercolobus o Planeta Rojo, no es otra cosa que, una fuente de posibles financiamientos con el ánimo de difundirlo a todos los niveles el



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 55/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales  
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

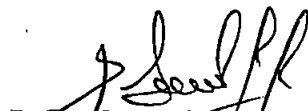
mencionado libro, máxime, si esta actividad está sometida a su propio Estatuto establecido en los demás articulados, lo que no contradice a lo dispuesto en el art. 10 inc. b) del estatuto, análisis de este Tribunal que también coincide plenamente con el criterio y fundamento adoptado en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0539/2010 de 29 de noviembre, por lo que la pretensión de la Gerencia Distrital Cochabamba del SIN no es cierta, por lo que la Fundación HECOBILIVIA se encuentra apta para obtener la exención solicitada.

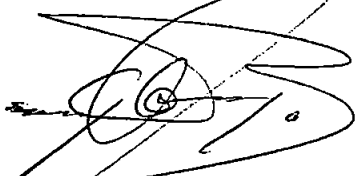
Que, a mérito del análisis expuesto precedentemente, este Tribunal Supremo de Justicia, concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución impugnada, no infringió ninguna norma legal, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su argumentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho, más aún si los argumentos expuestos en la demanda por la entidad demandante no desvirtúan de manera concluyente, los fundamentos expuestos en la resolución administrativa 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. 4 y 6 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014 y lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del SIN (fs. 23 a 27), en consecuencia, queda firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0539/2010 de 29 de noviembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

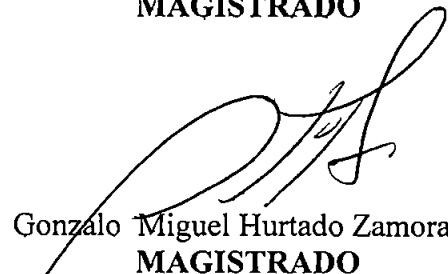
*Regístrese, notifíquese y archívese.*

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**

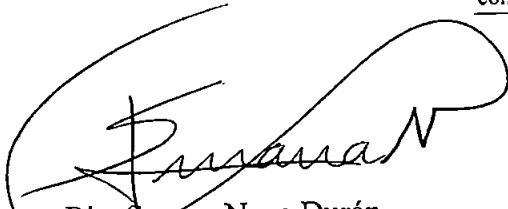
  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

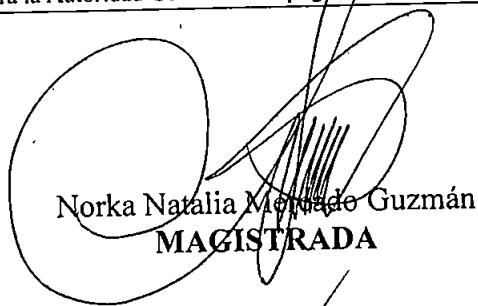
  
Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

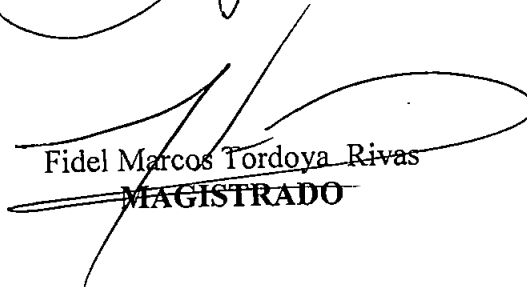
  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

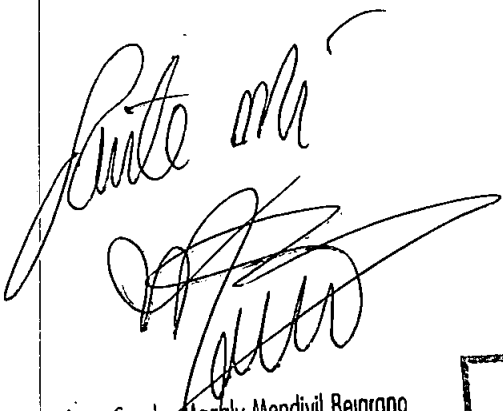
Exp. 55/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales  
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

  
Rita Susana Nava Durán  
MAGISTRADA

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
MAGISTRADA

  
Maritza Santurá Juaniquina  
MAGISTRADA

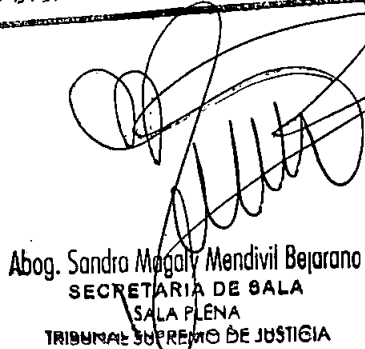
  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
MAGISTRADO

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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

SESION: 2013  
SENTENCIA N° 520 ..... FECHA 7 de diciembre  
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2013 .....

Conformer  
VOTO DISIDENTE: .....

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