

RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0650/2011
La Paz, 13 de diciembre de 2011

Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional Impugnada: **Resolución ARIT/CHQ/RA 0031/2011, de 28 de septiembre de 2011, del Recurso de Alzada**, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca.

Sujeto Pasivo o Tercero Responsable: **Teofila Avendaño Serrano.**

Administración Tributaria: **Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)**, representada legalmente por Maria Gutiérrez Alcón.

Número de Expediente: **AGIT/0542/2011//CHQ-0023/2011.**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por la Gerencia Distrital Chuquisaca del SIN (fs. 61-62 del expediente); impugnando la Resolución ARIT/CHQ/RA 0031/2011, de 28 de septiembre de 2011, del Recurso de Alzada (fs. 39-45 vta. del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0650/2011 (fs 72-87 del expediente); los antecedentes administrativos; todo lo actuado; y

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1.1. Fundamentos de la Administración Tributaria.

La Gerencia Distrital Chuquisaca del SIN, representada legalmente por María Gutierrez Alcón, acredita personería mediante Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0102-10, de 24 de febrero de 2010 (fs. 50-51 del expediente) e interpone Recurso Jerárquico (fs. 61-62 del expediente), impugnando la Resolución ARIT/CHQ/RA 0031/2011, de 28 de septiembre de 2011, del Recurso de Alzada emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca. Presenta los siguientes argumentos:

- i. Manifiesta que la contribuyente solicitó la prescripción del Impuesto a las Sucesiones y Transmisión Gratuita de Bienes y del Impuesto a las Transacciones sin acreditar la representación legal de los demás coherederos, lo que impidió otorgar la prescripción solicitada, pero este aspecto no ha sido tomado en cuenta por la ARIT; además, tampoco es viable otorgar la prescripción de acuerdo a lo establecido en el art. 12 del DS 21789, que establece: *“Toda demanda que presenten los interesados al Juez para la declaratoria de herederos de acuerdo con lo previsto en los arts. 642 y 643 del Código de Procedimiento Civil, requerirá para su admisión, la notificación previa al Jefe de la respectiva región o agencia de la Dirección General de la Renta Interna que corresponda al domicilio del causante, si hubiera estado domiciliado en el país en el momento de su fallecimiento, o en la Regional de La Paz en caso contrario”*.

- ii. Señala que para la ARIT la omisión de no dar conocimiento de la demanda de declaratoria de herederos, no puede ser atribuible a la solicitante de la prescripción; sin embargo, debe tomarse en cuenta que se trata de normas de orden público y de cumplimiento obligatorio, cuyo incumplimiento no puede dar lugar a beneficios toda vez que la Administración Tributaria no tuvo real conocimiento del citado proceso, por lo tanto, no puede dar curso a solicitudes que implican la vulneración de disposiciones legales vigentes, toda vez que en ningún momento la Administración Tributaria fue objeto de notificación con la demanda de declaratoria de herederos, omisión que vicia de nulidad el procedimiento respectivo.

- iii. En cuanto al art. 324 de la CPE y la jurisprudencia a través de la SC 0103/2010-R aplicable a situaciones ocurridas con anterioridad a la fecha de promulgación, sostiene que el citado artículo en ningún momento refiere que se trate de deudas provenientes de ingresos extraordinarios como lo sostiene la ARIT y con referencias que lo que prescribe es la acción de cobro y no la deuda tributaria, se considera que dicha normativa al establecer que las deudas no prescriben también se refiere al hecho de que la acción de cobro tampoco lo hace, porque uno va aparejado del otro y una interpretación distinta trastocaría esta previsión sobre imprescriptibilidad por deudas pendientes al fisco.

iv. Finalmente, solicita se revoque totalmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0031/2011 y se declare firme y subsistente la Resolución Administrativa impugnada en instancia de alzada.

I.2. Fundamentos de la Resolución del Recurso de Alzada.

La Resolución ARIT/CHQ/RA 0031/2011, de 28 de septiembre de 2011, del Recurso de Alzada, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca (fs. 39-45 vta. del expediente), resuelve revocar totalmente la Resolución Administrativa N° 23-000096-11, de 5 de julio de 2011, emitida por la Gerencia Distrital Chuquisaca del SIN, declarando prescritos los Impuestos a la Transacción (IT) y a la Sucesión y Transmisión Gratuita de Bienes (ISTGB); con los siguientes argumentos:

- i. El 3 de julio de 1989, Dionicio Serrudo Favián y Teófila Avendaño de Serrudo, adquirieron un lote de terreno de propiedad de la señora Sabina Ramírez de Chispas ubicado en “La Florida” con una superficie total de 185,31 mts. 2; asimismo, el 22 de noviembre de 1993, Félix Alvarado adquiere de los citados esposos Dionicio Serrudo Favián y Teófila Avendaño de Serrudo un lote de terreno marcado con el número B-5 de 319 mts. 2 de superficie ubicado en el ex fundo “La Florida” de esa ciudad. Agrega que el 13 de enero de 2003, Dionicio Serrudo Favián fallece y como consecuencia de su muerte, Teófila Avendaño Serrano Vda. de Serrudo, el 10 de junio de 2003, es declarada como heredera forzosa *ab intestato* por el Juez de Instrucción Tercero en lo Civil y Comercial de la Capital, siendo esa la causa o motivo de su solicitud de prescripción del Impuesto a las Transacciones (IT) e Impuesto a las Sucesiones y Transmisión Gratuita de Bienes (ISTGB).
- ii. La contribuyente solicita la prescripción de los citados impuestos con el argumento de haber transcurrido más de 7 años desde la fecha de declaratoria de herederos, que data de 10 de junio de 2003, sin que la Administración Tributaria haya ejercido su derecho al cobro de los referidos impuestos. Añade que dicha fecha es en la cual se dicta el Auto de Declaratoria de Herederos de los bienes, derechos, acciones y obligaciones a favor de Teófila Avendaño de Serrudo; Mario; Alberto; y Freddy Serrudo Avendaño, de parte de su causahabiente Dionicio Serrudo Favián; es decir, que ocurrió en vigencia de la Ley 1340 (CTb), y que por la aplicación de la Disposición Transitoria Primera, del DS 27310 (RCTB), se dispone que las obligaciones tributarias, cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley 2492 (4 de noviembre de 2003), sobre prescripción, se sujetan a

la ley vigente cuando ha ocurrido el hecho generador de la obligación, correspondiendo aplicar la Ley 1340 (CTb).

- iii. En ese orden, cita los arts. 41-5 y 52 de la Ley 1340, que establecen la prescripción es una de las causales de extinción de las obligaciones tributarias y que la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, prescribe a los cinco (5) años; término extensible a siete (7) años cuando se cumplan las causales previstas en norma. En cuanto al cómputo señala que de acuerdo con el art. 53 de la misma Ley 1340 (CTb), el término de la prescripción se contará desde el 1 de enero del año siguiente aquel en que se produjo el hecho generador, que en el presente caso, empieza el 1 de enero de 2004, pero por no haberse declarado el hecho generador o no haberse presentado la declaración jurada respecto del IT e ISGTB, el término se amplió a siete (7) años, es decir hasta el 31 de diciembre de 2009, sin que en su transcurso se evidencie en obrados, alguna causal de interrupción de la prescripción.
- iv. Respecto a la posible existencia de antinomia entre el Código del Procedimiento Civil (CPC) y el DS 21789, señala que no encuentra mayor asidero sobre esa posición jurídica, tomando en cuenta que el CPC, fue elevado a rango de Ley el 28 de febrero de 1997 a través de la Ley 1760 que tiene un contenido genérico y el DS 21789 como corresponde se reduce a reglamentar el Impuesto a las Sucesiones y a las Transmisiones Gratuitas de Bienes, que se constituye en norma especial en materia tributaria. En ese orden, el art. 12 del citado DS, prevé que las demandas sobre declaratorias de herederos, en observancia de los arts. 642 y 643 del CPC, requieren para su admisión de la notificación previa al Jefe de la respectiva región o agencia de la Dirección General de la Renta Interna. Además de dejar constancia de la notificación, con la entrega de una copia de la demanda y la firma o suscripción de esa diligencia por el Jefe respectivo.
- v. Continúa que la citada disposición legal no ha sido cumplida por el Juez de Instrucción Tercero en lo Civil de la Capital, que decidió admitir el proceso voluntario de Declaratoria de Herederos interpuesto por Teófila Avendaño Serrano omitiendo notificar con carácter previo a la admisión de la demanda voluntaria al SIN; sin embargo, la referida omisión no es imputable a la contribuyente, sino a la autoridad jurisdiccional, que provocó que la Administración Tributaria no tenga conocimiento de la demanda de declaratoria de herederos; no obstante, lo objetivo es la existencia del

Auto de Declaratoria de Herederos a favor de la contribuyente que conforme al art. 2-g) del DS 21532, se constituye en el acto que da nacimiento al hecho imponible del Impuesto a las Transacciones (IT) y también al nacimiento del hecho imponible del Impuesto a las Sucesiones y a las Transmisiones Gratuitas de Bienes (ISTGB), conforme al art. 5-a) del DS 21789.

vi. La fecha del nacimiento del hecho imponible de los citados impuestos, es el 10 de junio de 2003, fecha en que se emite el auto de declaratoria de herederos, a partir del cuál se realiza el cómputo de la prescripción, debiendo tener en cuenta que las facultades legales de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación de los tributos, previstas por los arts. 66 y 100 de la Ley 2492 (CTB), no fueron ejercidas por la Administración Tributaria, observancia que hubiera permitido evitar el franco desconocimiento del juez, al art. 12 del DS 21789, y con ello evitar o interrumpir el curso de la prescripción.

vii. Respecto a los alcances del art. 324 de la CPE vigente, que se tiene sentado como doctrina tributaria, cita la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0234/2011, de 20 de abril de 2011, que dice “...interpretación sistematizada y armónica con el art. 322 de la misma CPE, se refiere a la deuda como ingresos extraordinarios que puede percibir el Estado, y no así a los ingresos coactivos como son las obligaciones tributarias o peor aún, las multas por incumplimiento de deberes formales. Asimismo mientras no se apruebe un nuevo Código Tributario, la actual Ley 2492 (CTB), se encuentra plenamente vigente y aplicable a la materia tributaria que nos ocupa”; por lo tanto, no corresponde la interpretación que adopta la Administración Tributaria, sobre el citado art. 324 de la CPE, para el presente caso.

viii. Concluye en base a los fundamentos de orden técnico jurídico expuestos, que la parte recurrida no ha observado adecuadamente la normativa tributaria vigente, por lo que revoca Resolución Administrativa N° 23-000096 emitida por la Administración Tributaria.

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.

La Constitución promulgada y publicada el 7 de febrero de 2009, regula al Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional mediante DS 29894, que en el Título X determina la extinción de las Superintendencias; sin embargo, el art. 141 del referido DS 29894, dispone que: “La

*Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Tributarias Regionales pasan a denominarse **Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria**, entes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una normativa específica que adecue su funcionamiento a la Nueva Constitución Política del Estado”; en ese sentido, la competencia, funciones y atribuciones de la Autoridad General de Impugnación Tributaria se enmarcan en lo dispuesto por la Constitución, las Leyes 2492 (CTB), 3092 (Título V del CTB), DS 29894 y demás normas reglamentarias conexas.*

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 26 de octubre de 2011, mediante nota ARIT-CHQ-SCR N° 0151/2011, de 21 de octubre de 2011, se recibió el expediente ARIT-CHQ-0023/2011 (fs. 1-66 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, en 31 de octubre de 2011 (fs. 67-68 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 3 de noviembre de 2011 (fs. 69 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210-III de la Ley 3092 (Título V del CTB), vence el **13 de diciembre de 2011**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del término legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 27 de junio de 2003, el Juzgado de Instrucción Tercero en lo Civil de la Capital, emite Testimonio de las piezas procesales del proceso voluntario de declaratoria de herederos, en cuyo contenido se observa que el 10 de junio de 2003, dentro el proceso voluntario de declaratoria de herederos seguido por Teofila Avendaño Serrano, declaró como herederos forzosos ab intestato de todos los bienes, derechos, acciones y obligaciones a Teofila Avendaño Serrano vda. de Serrudo y a sus hijos Mario, Alberto y Freddy Serrudo Avendaño del que en vida fue su esposo Dionisio Serrudo Fabián (fs. 18-24 de antecedentes administrativos).

ii. El 19 de mayo de 2011, Teófila Avenado Serrano mediante memorial, argumenta que el 4 de julio de 1990 junto con su esposo Dionicio Fabián Serrudo adquirieron a título de compra venta un inmueble de 319 mts. 2 de superficie ubicado en la zona de la Calancha s/n, el mismo inscrito debidamente en Derechos Reales, así también señala que adquirieron el 30 de junio de 1989 a título de compra y venta un inmueble de 185,31 mts. 2 de superficie ubicado en la zona del Tejar s/n derecho también inscrito en Derecho Reales y que posteriormente al deceso de su esposo inició la declaratoria de herederos habiendo sido declarada como heredera junto a sus hijos el 10 de junio de 2003, pero que por razones de índole económico no pudo realizar la inscripción de la sucesión de la cual fue beneficiario en Derechos Reales y por consiguiente no pagó el impuesto sucesorio regulado por normativa de 1992; por lo que con el fin de regularizar la situación de dicho inmueble y dado que el hecho imponible se produjo el 10 de junio de 2003, habiendo transcurrido más de 7 años al amparo de los arts. 41, 52 y 53 de la Ley 1340 (CTb) solicita la prescripción de Impuesto Sucesorio y del Impuesto a la Transferencia (fs. 5-5 vta. de antecedentes administrativos).

iii. El 8 de julio de 2011, la Administración Tributaria notificó personalmente a Teófila Avenado Serrano con la Resolución Administrativa N° 23-000096-11, de 5 de julio de 2011, que resuelve rechazar la solicitud de prescripción de las obligaciones fiscales del pago del Impuesto a las Transacciones y Transmisión Gratuita de Bienes, emergentes del Auto Definitivo de Declaratoria de Herederos de 10 de junio de 2003 (fs. 5-6 de antecedentes administrativos).

IV.2. Antecedentes de derecho.

i. Constitución Política del Estado (CPE).

Art. 324. No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado.

ii. Ley 1340, Código Tributario Boliviano (CTb).

Art. 20. La obligación tributaria no será afectada por circunstancias relativas a la validez de los actos o a la naturaleza del objeto perseguido por las partes, ni por los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas jurídicas.

Art. 41. La obligación tributaria se extingue por las siguientes causas:

5) Prescripción.

Art. 52. La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, prescribe a los cinco años.

El término precedente se extenderá:

A siete años cuando el contribuyente o responsable no cumplan con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, de declarar el hecho generador o de presentar las declaraciones tributarias y, en los casos de determinación de oficio cuando la Administración no tuvo conocimiento del hecho.

A los efectos de la extensión del término se tendrá en cuenta si los actos del contribuyente son intencionales o culposos, conforme a lo dispuesto por los artículos 98º, 101º y 115º.

Art. 53. El término se contará desde el 1º de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador.

Para los tributos cuya determinación o liquidación es periódica, se entenderá que el hecho generador se produce al finalizar el período de pago respectivo.

Art. 54. El curso de la prescripción se interrumpe:

1) Por la determinación del tributo, sea esta efectuada por la Administración Tributaria o por el contribuyente, tomándose como fecha la de la notificación o de la presentación de la liquidación respectiva.

2) Por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor.

3) Por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago.

Interrumpida la prescripción comenzará a computarse nuevamente el término de un nuevo período a partir del 1º de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo la interrupción.

Art. 55. El curso de la prescripción se suspende por al interposición de peticiones o recursos administrativos por parte del contribuyente desde la fecha de su presentación hasta tres meses después de la misma, mediere o no resolución definitiva de la Administración sobre los mismos.

iii. Ley 843, de Reforma Tributaria (LRT).

Art. 72. También están incluidos en el objeto de este impuesto los actos a título gratuito que supongan la transferencia de dominio de bienes muebles, inmuebles y derechos.

Art. 73. Son contribuyentes del impuesto las personas naturales y jurídicas, empresas públicas y privadas y sociedades con o sin personalidad jurídica, incluidas las empresas unipersonales.

Art. 99. Las sucesiones hereditarias y los actos jurídicos por los cuales se transfiere gratuitamente la propiedad, están alcanzados por un impuesto que se denomina Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes, en las condiciones que señalan los artículos siguientes.

Están comprendidas en el objeto de este impuesto únicamente los bienes muebles, inmuebles, acciones, cuotas de capital y derechos sujetos a registro.

Art. 100. Son sujetos pasivos de este impuesto, las personas naturales y jurídicas beneficiarias del hecho o del acto jurídico que da origen a la transmisión de dominio.

Art. 104. El impuesto resultante se liquidará y empozará sobre la base de la declaración jurada efectuada en formulario oficial, dentro de los 90 (NOVENTA) días de abierta la sucesión por sentencia, con actualización de valor al momento de pago, o dentro de los 5 (CINCO) días hábiles posteriores a la fecha de nacimiento del hecho imponible, según sea el caso.

iv. DS 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB).

DISPOSICIONES TRANSITORIAS.

Primera. Los procedimientos administrativos o procesos judiciales en trámite a la fecha de publicación del presente Código, serán resueltos hasta su conclusión por las autoridades competentes conforme a las normas y procedimientos establecidos en

las leyes N° 1340, de 28 de mayo de 1992; N° 1455, de 18 de febrero de 1993; y, N° 1990, de 28 de julio de 1999 y demás disposiciones complementarias.

v. DS 21352, Reglamento al Impuesto a las Transacciones (RIT).

Art. 2. El hecho imponible se perfeccionará:

g) En el caso de las transmisiones gratuitas, cuando quede perfeccionado el acto o se haya producido el hecho por el cual se transmite el dominio de la cosa o derecho transferido.

Art. 7. ... Se exceptúa de la presentación en el plazo mencionado en el primer párrafo de este artículo, a los contribuyentes que efectúen transmisiones de dominio a título oneroso o gratuito de bienes inmuebles urbanos y rurales, vehículos automotores, aeronaves, motonaves, acciones, cuotas de capital, quienes presentarán las declaraciones y pagarán el impuesto respectivo dentro de los diez (10) días hábiles a la fecha del nacimiento y formalización del hecho imponible.

vi. DS 21789, Reglamento al Impuesto a las Sucesiones y a las Transmisiones Gratuitas de Bienes (RITGB).

Art. 5. Queda perfeccionado el hecho imponible en los casos siguientes:

a) En las transmisiones a título gratuito que se produzcan por fallecimiento del causante, a partir de la fecha en la cual se dicte la declaratoria de herederos o se declare válido el testamento que cumpla la misma finalidad.

Art. 12. Toda demanda que presenten los interesados al Juez para la declaratoria de herederos de acuerdo con lo previsto en los Artículos 642 y 643 del Código de Procedimiento Civil, requerirá para su admisión, la notificación previa al Jefe de la respectiva región o agencia de la Dirección General de la Renta Interna que corresponda al domicilio del causante, si hubiera estado domiciliado en el país en el momento de su fallecimiento, o en la Regional de La Paz en caso contrario.

IV.3. Fundamentación técnico-jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y derecho, en el presente caso se evidencia lo siguiente:

IV.3.1. Sobre la prescripción del IT e ITGB.

- i. La Administración Tributaria en su recurso jerárquico manifiesta que la contribuyente solicitó la prescripción del Impuesto a las Sucesiones y Transmisión Gratuita de Bienes y del Impuesto a las Transacciones sin acreditar la representación legal de los demás coherederos, lo que impidió otorgar la prescripción solicitada; aspecto que no ha sido tomado en cuenta por la ARIT. Añade que según el art. 12 del DS 21789 toda demanda que presenten los interesados al Juez para la declaratoria de herederos de acuerdo con lo previsto en los arts. 642 y 643 del CPC, requerirá para su admisión, la notificación previa al Jefe de la respectiva región o agencia de la Dirección General de la Renta Interna que corresponda al domicilio del causante, si hubiera estado domiciliado en el país en el momento de su fallecimiento, o en la Regional de La Paz en caso contrario.

- ii. Indica no tuvo real conocimiento del citado proceso, por lo tanto, el SIN no puede dar curso a solicitudes que implican la vulneración de disposiciones legales vigentes, toda vez que en ningún momento fue objeto de notificación con la demanda de declaratoria de herederos, omisión que vicia de nulidad el procedimiento respectivo. Cita el art. 324 de la CPE y la SC 0103/2010-R y señala que el citado artículo no refiere que se trate de deudas provenientes de ingresos extraordinarios como sostiene la ARIT y con referencia a que lo que prescribe es la acción de cobro y no la deuda tributaria, se considera que dicha normativa al establecer que las deudas no prescriben también se refiere a que la acción de cobro tampoco lo hace, porque uno va aparejado del otro y una interpretación distinta trastocaría esta previsión sobre imprescriptibilidad por deudas pendientes al fisco.

- iii. Con carácter previo a ingresar en el análisis mismo de la prescripción, es necesario advertir que los hechos generadores ocurrieron en vigencia de la Ley 1340 (CTb), por lo que en aplicación de la Disposición Transitoria Primera del DS 27310 (RCTB), que establece: *“las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492, se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992 y la Ley N° 1990 de 28 de julio de 1999”*; corresponde aplicar al presente caso la Ley 1340 (CTb).

- iv. En este marco jurídico, el num. 5, del art. 41 y el art. 52 de la Ley 1340 (CTb), establece que una causa para la extinción de la obligación tributaria es la prescripción y que la acción de la Administración Tributaria para determinar la

obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, prescribe a los cinco (5) años; término que se extenderá a siete (7) años cuando el contribuyente o responsable no cumplan con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, de declarar el hecho generador o de presentar las declaraciones tributarias y, en los casos de determinación de oficio, cuando la Administración no tuvo conocimiento del hecho.

v. Asimismo, el art. 53 de la Ley 1340 (CTb) refiere que el término de la prescripción se contará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador; en tanto que los arts. 54 y 55 de la citada Ley prevén que el curso de la prescripción se interrumpe: 1) por la determinación del tributo, sea esta efectuada por la Administración Tributaria o por el contribuyente, tomándose como fecha la de la notificación o de la presentación de la liquidación respectiva; 2) por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor; y 3) por el pedido de prórroga y otras facilidades de pago; y se suspende por la interposición de peticiones o recursos administrativos por parte del contribuyente desde la fecha de su presentación hasta tres meses después de la misma, mediana o no resolución definitiva de la Administración sobre los mismos.

vi. Ahora bien, siendo que el caso específico trata sobre la prescripción del IT e ITGB, para el inicio del cómputo de la prescripción conforme el art. 53 de la Ley 1340 (CTb), se debe observar cuando se produjo el hecho generador para cada impuesto. En ese sentido, para el caso del IT el art. 72 de la Ley 843 y el inc. g) del art. 2 del DS 21532, establecen que los actos a título gratuito que supongan la transferencia de dominio de bienes muebles, inmuebles y derechos, están alcanzados por el Impuesto a las Transacciones (IT), cuyo hecho imponible se perfecciona en el caso de las transmisiones gratuitas, **cuando queda perfeccionado el acto o se produce el hecho por el cual se transmite el dominio de la cosa o derecho transferido.**

vii. En cuanto al ITGB, el art. 99 de la Ley 843 señala que las sucesiones hereditarias y los actos jurídicos por los que se transfiere gratuitamente una propiedad (bienes muebles, inmuebles, acciones, cuotas de capital y derechos sujetos a registro), están alcanzados por el citado impuesto, constituyéndose en sujetos pasivos las personas naturales y jurídicas beneficiarias del hecho o del acto jurídico que da origen a la transmisión de dominio tal como dispone el art. 100 de la citada Ley. De igual manera, el art. 104 de la Ley 843, determina que: *“(...) el impuesto resultante se liquidará y empozará sobre la base de la declaración jurada efectuada en formulario*

oficial, dentro de los 90 días de abierta la sucesión por sentencia (...) ó dentro de los 5 días hábiles posteriores a la fecha de nacimiento del hecho imponible, según sea el caso (...)”, de lo cual se infiere que una vez producido el acto jurídico de transmisión, el beneficiario está obligado dentro de dicho plazo a formalizar la declaración y el pago del tributo.

viii. Por su parte, el inc. a) del art. 5, del DS 21789 (RITGB) establece que el nacimiento del hecho imponible se perfecciona: **En las transmisiones a título gratuito que se produzcan por fallecimiento del causante, a partir de la fecha en la cual se dicte la declaratoria de herederos o se declare válido el testamento que cumpla la misma finalidad**; en tanto que el art. 12 del mismo DS 21789, dispone que toda demanda que presenten los interesados al Juez para la declaratoria de herederos, de acuerdo con los arts. 642 y 643 del Código de Procedimiento Civil, requerirá para su admisión, la notificación previa al Jefe de la Dirección General de la Renta Interna que corresponda al domicilio del causante.

ix. En ese contexto, cabe indicar que la normativa tributaria del IT e ITGB por la transmisión gratuita de bienes por fallecimiento del causante, condiciona el perfeccionamiento del hecho imponible a la existencia de un acto jurídico tal como es la declaratoria de herederos, no obstante deja establecido que en el procedimiento para su constitución, el Juez previamente a la admisión de la demanda debe requerir la notificación a la Administración Tributaria, sin que el incumplimiento de este último requisito pueda ser atribuible al beneficiario del bien inmueble como sujeto pasivo de los referidos tributos.

x. En el presente caso, de la revisión y compulsas del expediente se verifica que según Testimonio de las piezas procesales del proceso voluntario de declaratoria de herederos, el 10 de junio de 2003, el Juez Tercero de Instrucción en lo Civil declaró a Teófila Avendaño Serrano e hijos, herederos forzosos ab intestato de todos los bienes, derechos, acciones y obligaciones de su esposo Dionicio Serrudo Fabián (fs. 12-24 de antecedentes administrativos), acto jurídico del cual derivó la transmisión de la parte que le correspondía al de cuyos, de los inmuebles ubicados en la zona de la Calancha s/n y en la zona del Tejar s/n de la ciudad de Sucre.

xi. En este contexto, corresponde señalar que el hecho generador de los tributos en discusión, por disposición de la normativa tributaria acaece a partir de la fecha en la que se dicte la declaratoria de herederos, vale decir, en el caso concreto la

declaratoria de heredero ab intestato por la cual Teófila Avendaño Serrano e hijos sucede todos los bienes, acciones y derechos de su difunto esposo, por lo que aún cuando no se hubiera procedido a la formalización del derecho propietario respecto al bien inmueble en cuestión, la obligación tributaria del IT e ITGB tuvo nacimiento, conforme señala el art. 20 de la Ley 1340 (CTb) que establece: *“la obligación tributaria no será afectada por circunstancias relativas a la validez de los actos o la naturaleza del objeto perseguido por las partes, ni por los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas jurídicas”*; consiguientemente, en el presente recurso, la obligación cuya prescripción se analiza, no puede verse afectada por la situación descrita ni por sus efectos en otras ramas jurídicas, no constituyéndose éste argumento válido para rechazar la prescripción.

xii. En este sentido, con la emisión de la declaratoria de herederos en **10 de junio de 2003**, se perfeccionó el hecho imponible del IT e ITGB, tal como disponen los arts. 72 de la Ley 843, 2-g) del DS 21532 y 5-a) del DS 27189, sin que la omisión de la notificación de la demanda a la Administración Tributaria constituya un impedimento para el perfeccionamiento del hecho imponible del IT e ITGB, ya que el incumplimiento de la condición señalada en el art. 12 del DS 27189, en el presente caso, de ninguna manera puede ser atribuible al sujeto pasivo; por lo que conforme los arts. 73 y 100 de la Ley 843 a partir del 10 de junio de 2003 surgió para Teófila Avendaño Serrano, la obligación del pago del IT e ITGB en los plazos señalados en los arts. 7 del DS 21532 y 104 de la Ley 843, vale decir que para el pago del **IT** el plazo vencía el **24 de junio de 2003** y para el **ITGB**, el **9 de septiembre de 2003**.

xiii. Retomando el análisis de la prescripción, se tiene que el término quinquenal señalado en el art. 52 de la Ley 1340 (CTb) para que la Administración Tributaria pueda exigir el pago del IT e ITGB se inició el **1 de enero de 2004** y debió concluir el 31 de diciembre de 2008; no obstante, tal como establece la Resolución de Alzada, en este análisis también debe considerarse la ampliación del término de prescripción a siete (7) años, dado que Teófila Avendaño Serrano como contribuyente y obligada al pago de los impuestos, no cumplió con su obligación de declarar el hecho generador. En ese entendido de la revisión de antecedentes administrativos no se evidencia que dentro del plazo de los siete (7) hubieran acontecido alguna o algunas de las causales de suspensión o interrupción señaladas en los arts. 54 y 55 de la Ley 1340 (CTb), razón por la cual el término de prescripción concluyó el **31 de diciembre de 2010**.

xiv. En cuanto al argumento de la Administración Tributaria sobre el art. 324 de la CPE y la SC 0103/2010-R, señalando que el citado artículo no refiere que se trate de deudas provenientes de ingresos extraordinarios como sostiene la ARIT y que considera que dicha normativa al establecer que las deudas no prescriben también se refiere al hecho de que la acción de cobro tampoco lo hace; corresponde señalar que la figura jurídica de la prescripción tiene como objeto otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes; no obstante, que dicho principio no este consignado expresamente en la Sección de Política Fiscal regulada en la CPE; sin embargo al ser un principio consagrado con carácter general en dicha norma constitucional, es también aplicable al ámbito tributario, puesto que la capacidad recaudatoria prevista en el art. 323-I de la CPE, determina que las entidades fiscales deben ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, fiscalización y comprobación a efectos de determinar deuda tributaria e imponer sanciones administrativas en un determinado tiempo, con el objeto de que la Administración Tributaria desarrolle sus funciones con mayor eficiencia y eficacia en cuanto a la recaudación de impuestos y; que los contribuyentes no se encuentren sujetos a una persecución eterna por parte del Estado, lo que significaría una violación a su seguridad jurídica.

xv. En virtud a lo anotado, en resguardo al principio de seguridad jurídica consagrada en la Constitución Política del Estado, es que esta instancia adopta como línea doctrinal en las Resoluciones AGIT-RJ 0031/2010, AGIT-RJ 0146/2010, AGIT-RJ 0147/2010 y AGIT-RJ 0448/2010 -entre otras- que el art. 324 de la CPE que dispone que no prescribirán las **deudas** por daños económicos causados al Estado, es previsto en relación a las **deudas públicas** a las que hace referencia el art. 322 de la misma CPE en una interpretación sistematizada y armonica, por lo que ésta claro que la prescripción no extingue la obligación en sí, si no que solo hace **perecer la acción que tiene el sujeto activo para extinguir el cumplimiento de la obligación**. Por lo tanto, en materia tributaria lo que prescribirá será la acción del Fisco para extinguir el pago de los tributos o para fiscalizar y no como equivaocadamente argumenta la Administración Tributaria en su recurso jerárquico. En cuanto a la SC 0103/2010-R, corresponde aclarar que si bien dicha Sentencia refiere a la operatividad de la Constitución en el tiempo, en el presente caso no está en discusión si es aplicable o no la CPE vigente o abrogada, más se está efectuando una interpretación del art. 324 de la CPE, por lo que no es aplicable al presente caso.

xvi. Respecto al argumento de la Administración Tributaria en sentido de que Teófila Avendaño Serrano solicitó la prescripción sin acreditar la representación legal de los demás coherederos, lo que impidió otorgar la prescripción solicitada; es necesario señalar que la solicitud de prescripción fue opuesta por Teófila Avendaño Serrano como heredera forzosa ab intestato, no siendo necesaria la representación legal de los demás coherederos, en virtud a los efectos de la solidaridad establecida para los sujetos pasivos en materia tributaria.

xvii. Por lo todo lo expuesto es evidente que las acciones de la Administración Tributaria para exigir el pago de la obligación tributaria del IT e ITGB emergentes de la transmisión gratuita del bien inmueble sucedido a Teófila Avendaño Serrano en 10 de junio de 2003, se encuentran prescritas, por lo que esta instancia jerárquica debe confirmar la Resolución de Alzada, que revocó totalmente a la Resolución Administrativa N° 23-000096-11, de 5 de julio de 2011.

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, al Director Ejecutivo General de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, independiente, imparcial y especializada, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia en sede administrativa la Resolución ARIT/CHQ/RA 0031/2011, de 28 de septiembre de 2011, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

POR TANTO:

El Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria designado mediante Resolución Suprema 05438, de 20 de abril de 2011, en el marco de los arts. 172 num. 8 de la Constitución Política del Estado y 141 del DS 29894, que suscribe la presente Resolución Jerárquica, en virtud de la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los arts. 132, 139, inc. b) y 144 de la Ley 2492 (CTB) y 3092 (Título V del CTB),

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución ARIT/CHQ/RA 0031/2011, de 28 de septiembre de 2011, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Teófila Avenado Serrano, contra la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); en

consecuencia queda sin efecto y sin valor legal alguno la Resolución Administrativa N° 23-000096-11, de 5 de julio de 2011, que rechazó la solicitud de prescripción del IT e ITGB presentada por el sujeto pasivo; conforme el inc. b) del art. 212-I de la Ley 3092 (Título V del CTB).

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.

Fdo. Juan Carlos Maíta Michel
Director Ejecutivo General Interino
Autoridad General Impugnación Tributaria