



Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0247/2020

Recurrente : German Claros Alvarado.

Administración recurrida : Dirección de Ingresos Tributarios del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba representado por Zarela Muriel Russo.

Acto impugnado : Resolución Determinativa N° 11/2020.

Expediente N° : ARIT-CBA-0155/2020.

Lugar y fecha : Cochabamba, 7 de septiembre de 2020.

VISTOS:

El Recurso de Alzada, el Auto de Admisión, la contestación de la Administración Tributaria Recurrida, el Auto de apertura de plazo probatorio, las pruebas ofrecidas y producidas por las partes cursantes en el expediente administrativo, el Informe Técnico Jurídico ARIT-CBA/ITJ 0247/2020 de 7 de septiembre de 2020, emitido por la Sub Dirección Tributaria Regional; y todo cuanto se tuvo presente.

I. ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO.

La Resolución Determinativa N° 11/2020 de 13 de enero de 2020, que declaró la existencia de deuda por concepto del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles de las gestiones 2010 y 2011 e Impuesto Municipal a la Propiedad de Bienes Inmuebles de la gestión 2017, establecida sobre base presunta por el importe equivalente a UFVs 17.233,31626 que incluye tributo omitido e interés; asimismo, calificó la conducta del sujeto como omisión de pago, aplicando una sanción equivalente al 100% del tributo omitido determinado en UFVs 10.788,91966. Acto notificado mediante cédula el 5 de marzo de 2020 (fojas 55-58 de antecedentes administrativos).





II. TRAMITACIÓN DEL RECURSO DE ALZADA.

II.1. Argumentos del Recurrente.

German Claros Alvarado, mediante memorial presentado el 8 de junio de 2020 (fojas 9-11 del expediente administrativo), interpuso Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa N° 11/2020 de 13 de enero de 2020, emitida por la Dirección de Ingresos Tributarios del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba, expresando lo siguiente:

Citó in extenso el artículo 59 de la Ley 2492, para manifestar que el término de prescripción de las gestiones 2010 y 2011 es de cuatro años, asimismo expuso en un cuadro, que dicho término inició el 1 de enero de 2012 y 2013 y concluyó el 1 de enero de 2016 y 2017 respectivamente; en base a ello concluyó que las gestiones 2010 y 2011 se encuentran prescritas y la Administración Tributaria Municipal no podría exigir su pago. Asimismo, sostuvo que el acto impugnado no interrumpió el cómputo de la prescripción, en razón a que fue emitido de forma posterior a la materialización de la prescripción, por lo que señala que correspondería dejar sin efecto el acto impugnado en cuanto a las gestiones 2010 y 2011 al encontrarse prescritas y al no corresponder la aplicación de la contravención de omisión de pago.

Manifestó que la Administración Tributaria Municipal exigió el pago del IMPBI de la gestión 2017 del inmueble N° 139961; empero, dicha gestión se encuentra pagada conforme al comprobante de pago N° 368203 de 20 de febrero de 2020; por lo que corresponde dejar sin efecto la Resolución Determinativa impugnada en lo referido a la gestión 2017, no correspondiendo la aplicación de la contravención de omisión de pago.

Puntualizó que la multa por incumplimiento al deber formal del IPBI del inmueble N° 139961 se encuentra cancelada, mediante comprobante de pago N° 368202 de 20 de febrero de 2020, por lo que refiere dicha multa no correspondería ser exigida por la Administración Tributaria Municipal; consiguientemente correspondería dejar sin efecto la resolución impugnada en relación a dicho concepto.

Por lo expuesto, en petitorio solicitó la revocatoria total de la Resolución Determinativa N° 11/2020 de 13 de enero de 2020.

II.2. Auto de Admisión.

El 12 de junio de 2020, esta Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, emitió el Auto de Admisión EXPEDIENTE ARIT-CBA-0155/2020, correspondiente al



Recurso de Alzada interpuesto por German Claros Alvarado, contra la Resolución Determinativa N° 11/2020 de 13 de enero de 2020, emitida por la Dirección de Ingresos Tributarios del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba (fojas 12 del expediente administrativo).

II.3. Respuesta de la Administración Tributaria.

La Dirección de Ingresos Tributarios del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba, representada por Zarela Muriel Russo conforme acreditó el Decreto Ejecutivo N° 077/2020 de 22 de mayo de 2020, por memorial presentado el 26 de junio de 2020 (fojas 15-23 del expediente administrativo), respondió el Recurso de Alzada con los siguientes fundamentos:

Que en base a las facultades otorgadas por los artículos 21, 66, 78, 92, 93, 95, 100 y 104 de la Ley 2492, liquidó preliminarmente el tributo omitido sobre base cierta, emitiendo la Vista de Cargo N° 10 de 24 de octubre de 2019, misma que estableció la existencia de deuda tributaria por el IPBI e IMPBI de las gestiones 2010, 2011 y 2017, en aplicación estricta de la Resolución Suprema N° 05129/2011 y Ordenanza Municipal N° 4251/2011 para la gestión 2010; Ley Municipal N° 003/2012 y Decreto Municipal N° 001/2013 vigente a partir de la gestión 2012, RTA N° 001/2018 y Decreto Edil N° 009/2018 para la gestión 2017; por consiguiente emitió la Resolución Determinativa N° 11/2020.

Manifestó que el hecho generador del IPBI de las gestiones 2010 y 2011, se sujeta a lo previsto a través del parágrafo II del artículo 2 de la Ley 812, que modifica el artículo 59 de la Ley 2492, en el que estableció que las acciones de la Administración Tributaria Municipal prescriben a los ocho años; siendo que la norma vigente a la fecha de solicitud de la prescripción es el artículo 59 de la Ley 2492 con todas sus modificaciones, correspondiendo bajo el principio de sometimiento pleno a la Ley, aplicar la norma vigente al momento de la emisión de la Resolución Técnico Administrativa que resolvió la prescripción.

Indicó que dio inicio al proceso de fiscalización con la notificación de la Orden de Fiscalización N° 89/2017 (debió decir 77/2019) el 1 de julio de 2019, suspendió el cómputo de la prescripción por 6 meses, en aplicación de lo dispuesto por el parágrafo I del artículo 62 de la Ley 2492, por lo que al momento de que el sujeto pasivo solicitó la prescripción de las gestiones 2010 y 2011, no se cumplió el término de prescripción. Al efecto, respaldó





en cuadro el cómputo de prescripción, haciendo alusión a la aplicación de la Ley 812, un periodo de prescripción de 10 años, una ampliación por no inscripción y suspensión de la prescripción por 6 meses, estableciendo que dicho instituto se configuró el 30 de junio de 2022 y 2023.

Sostuvo que el recurrente tergiversó la normativa para su beneficio, toda vez que los artículos 59 y 60 de la Ley 2492 fueron modificados por las Leyes 291, 317 y 812, normas que abrogaron y derogaron todas las disposiciones contrarias de igual o inferior jerarquía; consecuentemente, al encontrarse dichas modificaciones vigentes y al ser compatibles con la Constitución Política del Estado, al no ser declaradas inconstitucionales, el término de prescripción fue ampliado, dependiendo la gestión fiscalizada. Añadió que la Ley 027 del Tribunal Constitucional Plurinacional en su artículo 5, dispone la presunción de constitucionalidad de la Ley, hasta que el Tribunal Constitucional declare su inconstitucionalidad, por lo que afirmó que la Ley 812 resultaría aplicable al presente caso.

Afirmó que de la revisión del sistema RUAT y la Proforma N° 10341981, puede evidenciarse que no existe deuda pendiente respecto a la gestión 2017, por lo que señaló que no corresponde pronunciamiento alguno.

Manifestó que la vulneración al debido proceso, fue simplemente enunciado por el recurrente y que no tiene asidero legal.

Por lo expuesto solicitó confirmar la Resolución Determinativa N° 11/2020 de 13 de enero de 2020.

II.4. Apertura de término probatorio.

El 29 de junio de 2020, esta Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, emitió el Auto de Apertura Término de Prueba EXPEDIENTE ARIT-CBA-0155/2020 disponiendo la apertura del término probatorio de 20 días comunes y perentorios para ambas partes en aplicación del inciso d) del artículo 218 del Código Tributario Boliviano (fojas 24 del expediente administrativo).

Dentro el plazo señalado en el párrafo precedente, ninguna de las partes del presente proceso de impugnación, se apersonaron a objeto de presentar prueba.



II.5. Alegatos.

El 21 de agosto de 2020, German Claros Alvarado presentó memorial de alegatos señalando que el artículo 150 de la Ley 2492 y el artículo 123 de la Constitución Política del Estado, impide aplicar la Ley 812 al ser emitida de manera posterior a las gestiones 2010 y 2011, además que no tiene carácter laboral o es de materia penal que favorezca al imputado. Asimismo, citó la Sentencia Constitucional N° 0012/2019-S2 afirmando que la normativa que debe aplicarse es el Código Tributario Boliviano original que establece un término de 4 años de prescripción, por lo que el IPBI de las gestiones 2010 y 2011 se encuentran prescritas; por ello, señaló que la Resolución impugnada y la Orden de Fiscalización no interrumpieron ni suspendieron el cómputo de la prescripción al haber sido posteriores a la materialización de la prescripción. Finalmente, sostuvo que el ente recurrido reconoció que no existe deuda tributaria respecto a la gestión 2017 (fojas 26-27 vta. del expediente administrativo).

Por otra parte, cabe aclarar que la Administración Tributaria Municipal no presentó alegatos dentro el plazo establecido en el artículo 210 parágrafo II del Código Tributario Boliviano (CTB).

III. ANTECEDENTES EN INSTANCIA ADMINISTRATIVA.

El 23 de abril de 2019, la Administración Tributaria Municipal emitió la Orden de Fiscalización N° 77/2019, comunicando al contribuyente el inicio de la fiscalización del IPBI de las gestiones 2010, 2011 y 2017 correspondiente al inmueble con Código Catastral 22-417-009-0-00-000-000; solicitando al efecto, documentación consistente en: 1. Plano aprobado; 2. Comprobantes de pago del IPBI de las gestiones fiscalizadas; 3. Testimonio de Propiedad; 4. Formulario de Registro Catastral; 5. En caso de ser persona jurídica, estados financieros y anexos de la cuenta de activos fijos; 6. Testimonio de representación; y 7. Domicilio legal. Acto notificado personalmente al sujeto pasivo el 1 de julio de 2019 (foja 1-1vta. de antecedentes administrativos).

El 24 de octubre de 2019, la Administración Tributaria Municipal emitió la Vista de Cargo N° 10 liquidando preliminarmente la deuda tributaria sobre base presunta correspondiente al IPBI de las gestiones 2010, 2011 y 2017 en UFVs 19.467,83061. De igual forma, afirmó que el sujeto pasivo incurrió en el ilícito de omisión de pago. Acto notificado mediante cédula el 26 de noviembre de 2019 (fojas 41-42 y 42 vta. de antecedentes administrativos).





El 13 de enero de 2020, la Dirección de Ingresos Tributarios del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba emitió la Resolución Determinativa N° 11/2020, declarando la existencia de deuda por concepto del IPBI de las gestiones 2010 y 2011 e IMPBI de la gestión 2017, establecida sobre base presunta por el importe equivalente a UFVs 17.233,31626 que incluye tributo omitido e interés; asimismo calificó la conducta del sujeto como omisión de pago, aplicando una sanción equivalente al 100% del tributo omitido determinado en UFVs 10.788,91966. Acto notificado mediante cédula el 5 de marzo de 2020 (fojas 55-58 de antecedentes administrativos).

IV. FUNDAMENTACIÓN TÉCNICA Y JURÍDICA.

Conforme a lo establecido en el artículo 211 parágrafo I del Código Tributario Boliviano, esta instancia recursiva ingresará a resolver los reclamos efectuados German Claros Alvarado, dentro de los cuales planteó para el análisis técnico jurídico los siguientes aspectos: **1.** Pago del IMPBI de la gestión 2017 y la multa por incumplimiento a deberes formales; y **2.** Prescripción de las facultades de la Administración Tributaria Municipal respecto del IPBI de las gestiones 2010 y 2011.

IV.1. Pago del IMPBI de la gestión 2017 y la multa por incumplimiento a deberes formales.

El sujeto pasivo manifestó que la Administración Tributaria Municipal exigió el pago del IMPBI de la gestión 2017 del inmueble N° 139961, no obstante de que dicha gestión se encuentra pagada conforme al comprobante de pago N° 368203 de 20 de febrero de 2020; por lo que adujo que debe dejarse sin efecto la Resolución Determinativa impugnada en lo referido a la gestión 2017, no correspondiendo la aplicación de la contravención de omisión de pago.

Asimismo, añadió que la multa por incumplimiento al deber formal del IPBI del inmueble N° 139961 se encuentra cancelada, mediante comprobante de pago N° 368202 de 20 de febrero de 2020, por lo que la multa no correspondería ser exigida por la Administración Tributaria Municipal; debiendo dejar sin efecto la resolución impugnada en relación a dicho concepto.

Por su parte, la Administración Tributaria Municipal afirmó que de la revisión del sistema RUAT y la proforma N° 10341981, puede evidenciarse que no existe deuda pendiente respecto a la gestión 2017, por lo que señaló que no corresponde pronunciamiento alguno.



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



Al respecto, cabe indicar que la sección VII del capítulo III del título I de la Ley 2492, establece las formas reconocidas para la extinción de la obligación tributaria, señalando en el artículo 51, que la obligación tributaria se extingue con el pago total de la deuda tributaria; de igual manera el artículo 159 del mismo cuerpo legal, dispone: *"La potestad para ejercer la acción por contravenciones tributarias y ejecutar las sanciones se extingue por: a) Muerte del autor, excepto cuando la sanción pecuniaria por contravención esté ejecutoriada y pueda ser pagada con el patrimonio del causante, no procede la extinción. b) Pago total de la deuda tributaria y las sanciones que correspondan. c) Prescripción; d) Condonación"*.

En el presente caso, de la compulsa de los antecedentes administrativos pudo advertirse que la Administración Tributaria Municipal inició el proceso determinativo a través de la Orden de Fiscalización N° 77/2019 de 23 de abril de 2019, a objeto de fiscalizar el Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles de las gestiones 2010, 2011 y 2017 del inmueble con código catastral 22-419-009-0-00-000-000 (fojas 1 de antecedentes administrativos) producto de la sustanciación del proceso determinativo, la Administración Tributaria Municipal emitió la Vista de Cargo N° 10 el 24 de octubre de 2019, estableciendo de manera preliminar la existencia de deuda tributaria por el IPBI de las gestiones 2010, 2011 e IMPBI de la gestión 2017 en UFVs 19.467,83061; asimismo, afirmó que el sujeto pasivo incurrió en el ilícito, de omisión de pago. Acto notificado mediante cédula el 26 de noviembre de 2019 (fojas 41-42 de antecedentes administrativos).

Posteriormente y antes de la emisión de la Resolución Determinativa, se advierte que el sujeto pasivo efectuó pagos el 20 de febrero de 2020 mediante las boletas N° 368202 y 368203 del Banco de Crédito, mismas que fueron adjuntadas al presente Recurso de Alzada y que refieren el pago del IPBI del 2017 y la multa por incumplimientos a deberes formales relacionados a dicho impuesto y gestión, correspondiente al inmueble N° 139961 (fojas 7-8 del expediente administrativo).

De esta manera, lo expuesto precedentemente permite corroborar lo señalado por el recurrente respecto al pago de la obligación tributaria de la gestión 2017 y su multa por incumplimiento a deberes formales, aspecto que fue plenamente reconocido por la Administración Tributaria Municipal al momento de responder al presente Recurso de Alzada, al manifestar: *"De la revisión del Sistema RUAT y la Proforma N° 10341981, se*





*puede evidenciar que **no existe deuda pendiente respecto a la gestión 2017**, lo que no amerita pronunciamiento alguno” (fojas 22vta. del expediente administrativo).*

Consecuentemente, ante la aceptación del pago por parte de la Administración Tributaria Municipal respecto de la deuda tributaria de la gestión 2017 y conforme a la Proforma Resumida de Inmuebles N° 10341981 señalada por el propio ente recaudador, misma que no expone deuda tributaria por el IMPBI de la gestión 2017 ni multa alguna relacionada al inmueble N° 139961 por dicha gestión; resulta evidente que la obligación tributaria y la multa por incumplimiento a deberes formales contraída por el inmueble sujeto a fiscalización para la gestión 2017, quedó extinguida por pago conforme a lo establecido en los artículos 51 y 159 de la Ley 2492.

Entonces, en base a lo expuesto precedentemente y al evidenciar la extinción del IMPBI de la gestión 2017 y la multa por incumplimiento al deber formal relacionada a dicha gestión, corresponde revocar la deuda tributaria establecida en el acto impugnado en relación a la gestión 2017.

IV.2. Prescripción de las facultades de la Administración Tributaria respecto del IPBI de las gestiones 2010 y 2011.

La parte recurrente citó in extenso el artículo 59 de la Ley 2492, para manifestar que el término de prescripción de las gestiones 2010 y 2011 es de cuatro años, y expuso en cuadro que dicho término inició el 1 de enero de 2012 y 2013, y concluyó el 1 de enero de 2016 y 2017 respectivamente; en base a ello concluyó que las gestiones 2010 y 2011, se encuentran prescritas y la Administración Tributaria Municipal no podría exigir su pago.

Asimismo, sostuvo que el acto impugnado no interrumpió el cómputo de la prescripción, en razón a que fue emitido de forma posterior a la materialización de la prescripción, por lo que señala correspondería dejar sin efecto el acto impugnado, en cuanto a las gestiones 2010 y 2011 al encontrarse prescritas y al no corresponder la aplicación de la contravención de omisión de pago.

En respuesta, la Administración Tributaria Municipal sostuvo que el hecho generador del IPBI de las gestiones 2010 y 2011, se sujeta a lo imperativamente previsto a través del párrafo II del artículo 2 de la Ley 812, que modifica el artículo 59 de la Ley 2492, al ser la norma vigente a la fecha de solicitud de la prescripción, correspondiendo bajo el



principio de sometimiento pleno a la Ley su aplicación; asimismo, manifestó que las Leyes 291, 317 y 812, abrogaron y derogaron todas las disposiciones contrarias de igual o inferior jerarquía; consecuentemente al encontrarse dichas modificaciones vigentes y al ser compatibles con la Constitución Política del Estado, al no ser declaradas inconstitucionales, se tiene que el término de prescripción fue ampliado, dependiendo la gestión fiscalizada.

Adicionalmente indicó que la Ley 027 del Tribunal Constitucional Plurinacional en su artículo 5, dispone la presunción de constitucionalidad de la Ley, hasta que el Tribunal Constitucional resuelva y declare su inconstitucionalidad, por lo que la Ley 812 resultaría aplicable al presente caso.

Finalmente, el ente recurrido sostuvo que la notificación de la Orden de Fiscalización N° 89/2017 (debió decir 77/2019) el 1 de julio de 2019, suspendió el cómputo de la prescripción por 6 meses en aplicación a lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo 62 de la Ley 2492, coligiendo que al momento de la solicitud de la prescripción de las gestiones 2010 y 2011 formulado por el sujeto pasivo, no se configuró dicho instituto; en respaldo, expuso en un cuadro el cómputo de prescripción, haciendo alusión a la aplicación de la Ley 812, un periodo de prescripción de 10 años, una ampliación por no inscripción y suspensión de la prescripción por 6 meses, estableciendo que dicho instituto se configuró el 30 de junio de 2022 y 2023 respectivamente, para las gestiones referidas previamente.

Ahora bien, del análisis del Recurso de Alzada así como del memorial de respuesta al mismo por parte de la Administración Tributaria, resulta evidente que la resolución de la controversia de la presente impugnación, involucra no solo el cómputo del término de prescripción de las facultades del ente recaudador, sino también exige que de forma previa, se dilucide la normativa a ser aplicada para efectuar dicho cómputo; esto en consideración a que el sujeto pasivo argumentó que no corresponde aplicar las modificaciones realizadas al artículo 59 de la Ley 2492 a través de las Leyes 291, 317 y 812, situación contraria a lo alegado por la Administración Tributaria al momento de responder al Recurso de Alzada.

De forma inicial, resulta necesario efectuar algunas consideraciones, respecto a la aplicación de los nuevos entendimientos de la jurisprudencia constitucional, sobre el análisis de la prescripción en materia tributaria; de esta manera, cabe enfatizar que, la





construcción del nuevo Estado boliviano, a partir de la vigencia de la Constitución Política del Estado, requiere de cambios que nos obligan mutar viejos paradigmas, para asumir el verdadero rol de administradores de justicia, por cuanto "omnia mutantur, nos et mutamur in illis" (Todas las cosas cambian y nosotros con ellas).

La nueva teoría general del derecho boliviano, comienza por el reconocimiento de que el texto constitucional está impregnado del carácter de "Estado Constitucional de Derecho", que responde a un modelo de naturaleza eminentemente garantista, donde deben regir los valores de justicia e igualdad como eje central del andamiaje del nuevo ordenamiento jurídico, que coadyuvará al Estado en el logro de sus fines, garantizando el cumplimiento de los principios, valores, derechos y deberes reconocidos y consagrados en la Constitución.

Por ello, los administradores de justicia resultan garantes primarios de la estricta aplicación de la norma constitucional, como constante ineludible en la nueva administración de justicia, para llegar al Estado Constitucional de Derecho (culminación del Estado de Derecho), donde prevalece el principio de constitucionalidad, y por ende, el sometimiento de los órganos y el legislador a la Constitución y la vinculación del juzgador a la ponderación de valores, principios y derechos fundamentales en aplicación del artículo 410 parágrafo I de la norma constitucional.

En cuanto al instituto de la prescripción esta resulta: "(...) una categoría general del Derecho, cuya finalidad es modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad de quien pudiendo ejercer un derecho no lo hace" (García Novoa Cesar, Presidente del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario ILAT. Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2010); y al decir de este autor: "su fundamento radica en la seguridad jurídica, pues las pretensiones deben ejercitarse en un lapso temporal razonable no siendo aceptable que cualquier sujeto de derecho quede indefinidamente a merced de la actuación de otro".

En ese sentido, el instituto de la prescripción, es una categoría jurídica, por la que se le atribuye la función de ser una causa extintiva de la obligación tributaria, que es necesaria para el orden social, que responde a los principios constitucionales de certeza y seguridad jurídica "praescriptio, patrona generis humani" (La prescripción, patrona del género humano); puesto que: "El fundamento del instituto de la prescripción estriba en evitar la

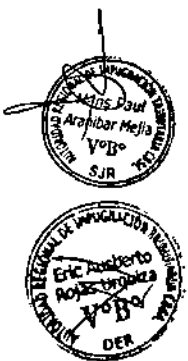


inseguridad que trae aparejada el transcurso del tiempo sin el ejercicio de un derecho. En otros términos, su objeto es evitar la falta de certeza en las relaciones jurídicas, producto de la inactividad de un sujeto titular de un derecho” (Buitrago Ignacio Josué, Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación Argentina. Memoria IV Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2011); por cuanto, se debe entender que, la “praescriptio introducta est odio negligentiae, non favore praescribentis” (La prescripción se introdujo más bien en contra de la negligencia que en favor de quien prescribe).

Bajo el escenario descrito, esta instancia de alzada, en resguardo del principio de seguridad jurídica consagrada en la Constitución Política del Estado, concluye que, el instituto jurídico de la prescripción, debe entenderse conforme los entendimientos desarrollados por el intérprete de la Constitución Política del Estado; que es el Tribunal Constitucional Plurinacional, debiendo tener presente que los fallos emitidos por este, en cuanto a sus decisiones y sentencias, son de carácter vinculante y de cumplimiento obligatorio conforme dispone el artículo 203 de la Constitución Política del Estado, y que, no solo generan la obligatoriedad a las partes intervinientes, sino que también pueden constituir precedentes orientadores que generan derecho de origen jurisprudencial, debido a que, dichas sentencias, efectúan una interpretación, integración e interrelación de las normas vigentes.

También, es necesario aclarar que, el precedente vinculante de un fallo constitucional, no constituye la conclusión arribada del caso concreto, sino la parte de la *ratio decidendi* del fallo donde se efectúa el análisis e interpretación del hecho fáctico normado, conforme lo dispone la Sentencia Constitucional 846/2012 de 20 de agosto, misma que a la letra señala: “Entonces, es posible afirmar que es vinculante el precedente constitucional contenido en la *ratio decidendi*. Es decir, en la *ratio decidendi* se encuentra el precedente constitucional. El precedente constitucional es vinculante siempre que exista un supuesto fáctico análogo (AC 004/2005-ECA y SC 186/2005-R)”.

En ese entendido, es menester traer a colación, el entendimiento expuesto por el Tribunal Constitucional Plurinacional, a través de la Sentencia Constitucional Plurinacional 0255/2019-S2 de 21 de mayo, mediante la cual, establece el carácter vinculante, de aplicación directa y obligatoria de las Sentencias Constitucionales puntualizando que: “...no deviene de la solicitud o no que haga el administrado de aplicar algún fallo constitucional de manera específica; sino que, como se tiene dicho, deviene de un





mandato constitucional, que en virtud del carácter normativo de nuestra Norma Suprema es de aplicación directa y obligatoria”.

En el presente caso, corresponde aclarar y establecer que, la consideración de la parte vinculante de los fallos constitucionales, se aboca exclusivamente al análisis concerniente a la correcta aplicación de una determinada norma, respecto al instituto de la prescripción; es decir, se examinará la temporalidad de la norma bajo el principio de legalidad e irretroactividad de la ley.

De esta manera, resulta pertinente señalar que, a efectos de resolver la controversia generada en el presente proceso recursivo e identificada en párrafos previos, la Sentencia Constitucional Plurinacional 0269/2019-S2 de 24 de mayo, en su punto “III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO”, efectuó el siguiente entendimiento respecto de la aplicación de la norma al instituto de la prescripción señalando que: “(...) ésta debió ser resuelta conforme y de acuerdo a la normativa vigente al momento del hecho generador del adeudo tributario; en este entendido, y al no haberse observado estos dos trascendentales aspectos, queda claro que se lesionó la garantía de la irretroactividad de ley. En efecto, si consideramos que (...) se refieren a adeudos tributarios (...) respecto al periodo fiscal diciembre 2009, el cómputo de la prescripción debió realizarse en base y de acuerdo a los arts. 59 y 60 del CTB antes de su reforma por las Leyes 291 y 317 de septiembre y diciembre de 2012, respectivamente, y la Ley 812 de julio de 2016, ya que las mismas fueron promulgadas de manera posterior al hecho generador (...)”.

La merituada Sentencia Constitucional Plurinacional, continuó sosteniendo lo siguiente: “En este contexto la prescripción sometida a análisis, tuvo necesariamente que considerar la normativa vigente al periodo fiscalizado y en consecuencia, determinar si ésta operó o no, en función a los plazos y mecanismos de cómputo estipulados en dicha normativa; pues, no resulta constitucionalmente aceptable que se pretenda la aplicación retroactiva de normas tributarias posteriores al hecho generador del adeudo tributario, máxime, si éstas no resultan más favorables (...)”.

Consecuentemente, es necesario aclarar que, el precedente vinculante de la Sentencia Constitucional Plurinacional 0269/2019-S2 de 24 de mayo, desglosada en párrafos previos, va más allá del análisis concreto a una facultad o gestión en particular, sino, por el contrario, deviene de la necesidad de establecer la norma a ser aplicada para el análisis



del instituto de la prescripción; situación que como fue señalada a lo largo del presente análisis, corresponde a la controversia generada por partes procesales, denotando su analogía al presente caso, permitiendo su aplicación vinculante, conforme lo señala el artículo 203 de la Constitución Política del Estado y artículo 15 parágrafo II del Código Procesal Constitucional, reiterada en la Sentencia Constitucional Plurinacional 0255/2019-S2 de 21 de mayo.

Bajo ese entendido, el precedente vinculante constitucional de referencia, concibe la aplicación de la norma vigente al momento del hecho generador, bajo la premisa de la vigencia de la Ley al momento del acaecimiento del mismo y la aplicación del cómputo de la prescripción vigente a tiempo de su materialización, no condicionado al reconocimiento del instituto de la prescripción; encontrándose prohibida la aplicación retroactiva y retrospectiva de las normas que regulan el instituto de la prescripción; es decir, no corresponde considerar cualquier modificación normativa ulterior para el reconocimiento de la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria, de tal manera que genere efectos retroactivos y afecten los derechos constitucionales del sujeto pasivo.

Entonces, los fundamentos supra señalados, permiten establecer la necesidad de modular el criterio asumido anteriormente, reconduciéndolo de manera tal que permita dilucidar la prescripción incoada, considerando que, la normativa aplicable en el instituto de la prescripción, es la vigente al momento del hecho generador, es decir, cuando se establece la relación jurídico tributaria entre el sujeto pasivo y la Administración Tributaria, vínculo de carácter personal conforme establece el artículo 13 de la Ley 2492 cuyo perfeccionamiento, permite el surgimiento de la obligación tributaria pertinente; concluyendo que, la prescripción, como instituto jurídico de extinción de obligaciones en materia tributaria, no es de oficio y se aplica por la negligencia de la Administración Tributaria en ejercer sus facultades dentro el término establecido en la normativa tributaria; y que más allá del tiempo transcurrido para dilucidarse la configuración del instituto jurídico, la aplicación normativa y el término del mismo, mantiene su vinculación con el momento del perfeccionamiento del hecho gravable.

A mayor abundamiento, es preciso puntualizar que, las normas sustantivas o materiales son aquellas que, no dependen de otra disposición legal para cumplir su objetivo, pudiendo ser de dos tipos: la que determina derechos y garantías y por otro, las que determinan conductas que deben ser observadas, y la razón radica en su importancia de establecer





derechos y garantías, por lo que, en resguardo a la seguridad jurídica, no es posible aplicar normas que, no existían en el momento de cometerse el hecho. En ese sentido, la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad y es que no se puede pedir el cumplimiento de disposición legal alguna, en tanto, no se encuentre legalmente en vigencia en ese momento, intelecto que va relacionado con la teoría de los hechos cumplidos que establece que, cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializando así la seguridad jurídica.

Siendo que las normas relativas a la prescripción, son sustantivas, no corresponde aplicar al caso las modificaciones al Código Tributario establecidas en la Leyes 291, 317 y 812, toda vez que estas, no se encontraban en vigencia al momento de producido el hecho generador de las gestiones analizadas.

En el presente caso, se tiene que la Administración Tributaria a efectos de resolver la prescripción requerida por el sujeto pasivo aplicó la Ley 2492 con las modificaciones, sin considerar que los hechos generadores de IPBI acontecieron el 2010 y 2011 respectivamente; utilizando normativa de manera retroactiva, en transgresión del artículo 123 de la Constitución Política del Estado y 150 de la Ley 2492; sin tomar en cuenta el principio procesal que supone la aplicación de la norma sustantiva vigente en el momento de producido el hecho; consiguientemente, no corresponde la aplicación de las citadas modificaciones, por lo que esta instancia recursiva basará el análisis del presente caso bajo el razonamiento previamente expuesto.

Aclarada la normativa a ser aplicada en el presente caso, corresponde indicar que el artículo 59 de la Ley N° 2492, señala: *"I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verifica, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda Tributaria 3. Imponer sanciones Administrativas 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria. II. El término precedente se ampliará a siete (7) años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda. (...)"*.

En cuanto a la forma de cómputo del término de la prescripción, el artículo 60 de la Ley N° 2492, expone: *"I. Excepto en el numeral 4 del párrafo I del Artículo anterior el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel*



en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. II. En el supuesto 4 del párrafo I del Artículo anterior el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria (...)."

Entonces, cabe destacar que en el caso presente la Administración Tributaria Municipal al momento de responder al presente Recurso de Alzada expuso en cuadro el cómputo de la prescripción de las facultades relativas al IPBI de las gestiones 2010 y 2011, haciendo alusión a una ampliación del término de prescripción, debido a que el recurrente no efectuó su inscripción en los registros tributarios habilitados para el efecto, sin desarrollar ni explicar dicho aspecto; ahora bien, de la compulsa de los antecedentes administrativos, permite advertir que el folio real del inmueble describe que German Claros Alvarado adquirió la propiedad del inmueble mediante Escritura Pública N° 1502 de 1 de julio de 2008, empero las Proformas Resumidas de Inmuebles N° 8969171 y 10341981, identifican como propietario a Antonieta Abs. Vda. de Mendoza, coligiendo de ello que el recurrente evidentemente incumplió su deber de inscribirse como propietario en los registros de la Administración Tributaria, conforme prevé el numeral 2 del artículo 70 de la Ley 2492, y que para el análisis del instituto de la prescripción, deriva en la ampliación del término a siete años, conforme dispone el artículo 59 párrafo II de la Ley 2492.

En ese sentido, el cómputo de la prescripción de las facultades de determinación e imposición de sanciones de la Administración Tributaria Municipal respecto del IPBI de las gestiones 2010 y 2011, de conformidad a los artículos 59 y 60 párrafo I de la Ley 2492, comenzó a partir del 1 de enero del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago, por lo que teniendo en cuenta que para el presente caso, corresponde efectuar el análisis de la prescripción considerando un término de 7 años; el cómputo de dicho instituto quedó configurado de la siguiente manera:

Gestión	Vencimiento de pago del IPBI	Término de la prescripción	Inicio de la prescripción	Fin de la prescripción
2010	2011	7 años	01/01/2012	31/12/2018
2011	2012	7 años	01/01/2013	31/12/2019

Lo expuesto en el cuadro precedente, permite advertir que el cómputo de la prescripción de siete años de las facultades de la Administración Tributaria Municipal de determinación e imposición de sanciones relativas al IPBI de la gestión 2010, inició el 1 de enero de 2012





y concluyó el **31 de diciembre de 2018**; para la gestión 2011, inició el 1 de enero de 2013 y concluyó el **31 de diciembre de 2019**.

Ahora bien, la Administración recurrida al momento de responder al presente Recurso de Alzada manifestó que la notificación con la Orden de Fiscalización N° 89/2017 (debió decir 77/2019) el 1 de julio de 2019, suspendió el cómputo de la prescripción por 6 meses en aplicación a lo dispuesto en el párrafo I del artículo 62 de la Ley N° 2492, mismo que a la letra dispone: *"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 notificación respectiva y se extiende por seis meses"*; sin embargo, cabe aclarar que, conforme a lo expuesto precedentemente, dicha suspensión alcanzaría únicamente a la gestión 2011, por cuanto para la **gestión 2010**, la prescripción se configuró antes de la notificación de la referida Orden de Fiscalización el **31 de diciembre de 2018**.

En ese entendido, se tiene que el cómputo de la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria Municipal relativas al IPBI de la **gestión 2011**, considerando la suspensión por la notificación de la Orden de Fiscalización N° 77/2019 por seis meses, se configuró el **30 de junio de 2020**; por lo que se tiene que el ente recurrido ejerció su facultad de determinación e imposición de sanción, a través de la notificación con la Resolución Determinativa antes de configurarse dicho instituto.

En suma, del análisis de los argumentos de las partes, así como de la compulsas de los antecedentes administrativos, se tiene que la deuda tributaria correspondiente al IMPBI de la gestión 2017 se extinguió por pago; por otra parte, las facultades de determinación e imposición de sanciones administrativas de la Administración Tributaria Municipal respecto del IPBI de la gestión 2010 prescribieron antes del inicio del proceso determinativo; no obstante, para la gestión 2011 dichas facultades fueron ejercidas por el ente fiscal antes de configurarse la prescripción; consecuentemente corresponde a esta instancia recursiva revocar parcialmente la Resolución Determinativa N° 11/2020, emitida por la Dirección de Ingresos Tributarios del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba, declarando extinguida por pago la deuda tributaria correspondiente al IMPBI de la gestión 2017, prescritas las facultades, referidas previamente, de la Administración Tributaria correspondientes al IPBI de la gestión 2010, y vigentes para la gestión 2011 del inmueble N° 139961.



POR TANTO:

El suscrito Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, en virtud de la jurisdicción y competencia que ejerce por mandato de los artículos 132 y 140 inciso a) de la Ley N° 2492 (CTB) y artículo 141 del Decreto Supremo N° 29894 de 7 de febrero de 2009.

RESUELVE

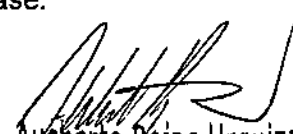
PRIMERO: REVOCAR PARCIALMENTE la Resolución Determinativa N° 11/2020, emitida por la Dirección de Ingresos Tributarios del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba, declarando extinguida por pago la deuda tributaria correspondiente al IMPBI de la gestión 2017, y prescritas las facultades de determinación e imposición de sanciones de la citada Administración Tributaria, referidas al IPBI de la gestión 2010, y manteniendo vigente lo determinado por el ente fiscal para la gestión 2011 del inmueble N° 139961; sea de conformidad con el artículo 212 parágrafo I inciso a) y parágrafo II del Código Tributario Boliviano.

SEGUNDO: La Resolución del presente Recurso de Alzada por mandato del artículo 115 de la Constitución Política del Estado una vez que adquiera la condición de firme, conforme establece el artículo 199 del Código Tributario Boliviano (CTB), será de cumplimiento obligatorio para la administración tributaria recurrida y la parte recurrente.

TERCERO: Enviar copia de la presente Resolución al Registro Público de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de conformidad al artículo 140 inciso c) de la Ley N° 2492 (CTB) y sea con nota de atención.

CUARTO: Conforme prevé el artículo 144 de la Ley N° 2492 (CTB), el plazo para la interposición del recurso jerárquico contra la presente resolución es de 20 días computables a partir de su notificación.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.


Eric Ausberto Rojas Urquiza
DIRECTOR EJECUTIVO REGIONAL
DIRECCIÓN EJECUTIVA REGIONAL
Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cbba.

