



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0331/2020

Recurrente : Marcelino Fernández Céspedes y María Francisca Vallejos de Fernández, representados por María del Carmen Fernández Vallejos.

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

Acto impugnado : Resolución Determinativa N° 196/2019.

Expediente N° : ARIT-CBA-0098/2020.

Lugar y fecha : Cochabamba, 18 de diciembre 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 N° 0331/2020 de 17 de diciembre de 2020, emitido por la Sub Dirección Tributaria Regional; y todo cuanto se tuvo presente.

I. ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO.

La Resolución Determinativa N° 196/2019 de 18 de diciembre de 2019, que rechazó la solicitud de prescripción de las gestiones rectificadas 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012 del IPBI e IMPBI del inmueble 5001, en virtud de los artículos 59 y 60 incisos a) y b) de la Ley 2492 modificado por la Ley 812 de 30 de junio de 2016. Asimismo, declaró la existencia de deuda por concepto de IPBI-IMPBI de las referidas gestiones del inmueble, contra Marcelino Fernández Céspedes y María Francisca Vallejos de Fernández, por la suma de





UFVs132716.11720 equivalentes a Bs309.113.-, importe que incluye impuesto omitido e intereses.

Por otra parte, calificó la conducta del contribuyente como Omisión de Pago del IPBI-IMPBI de las gestiones fiscalizadas 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012, aplicando una sanción del 100% del tributo omitido en UFVs 61325.05269, equivalente a Bs142.897. Acto notificado el 30 de enero de 2020 (fojas 141-146 y 146 vta. de antecedentes administrativos).

II. TRAMITACIÓN DEL RECURSO DE ALZADA.

II.1. Argumentos del Recurrente.

Marcelino Fernández Céspedes y María Francisca Vallejos representados por María del Carmen Fernández Vallejos, conforme acreditó el Testimonio de Poder N° 163/2020 de 31 de enero de 2020 emitido por la Notaria de Fe Publica N° 50 de Cochabamba (fojas 1-3 del expediente administrativos), mediante memoriales presentados el 19 de febrero y 11 de marzo de 2020 (fojas 10-11 y 15-18 del expediente administrativo), interpuso Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa N° 196/2019 de 18 de diciembre de 2019, emitida por la Dirección de Ingresos Tributarios del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba, manifestando lo siguiente:

Que, la entidad recaudadora, al emitir la Resolución Determinativa impugnada, no consideró el parágrafo I del artículo 99 de la Ley 2492, puesto que, no emitió dicho acto dentro los 60 días de vencido el plazo para la presentación de descargos; además afirmó que, la resolución motivo de impugnación, no debió liquidar intereses sobre el tributo determinado, puesto que debió emitirse el 24 de enero de 2019, por ello, refirió que, no correspondía la liquidación de intereses hasta el 18 de diciembre de 2019; aspectos que vician de nulidad el acto administrativo conforme lo prevé el parágrafo II artículo 99 de la citada Ley concordante con el artículo 35 de la Ley 2341.

Citó las Sentencias Constitucionales 0012/2019-S2 de 11 de marzo, 1169/2016-S3 y el numeral 2 del artículo 59 de la Ley 2492, aduciendo que el hecho generador del IPBI de las gestiones 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012, se produjo en vigencia de la citada Ley, sin modificaciones; además no existiría causales de interrupción al cómputo de la prescripción.



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



Agregó que, el cómputo de la prescripción de las gestiones 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012, inició el 1 de enero de 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014 y finalizó el 31 de diciembre de 2013, 2014, 2015, 2016 y 2017, respectivamente.

Manifestó que el acto impugnado, refirió la existencia de una solicitud de descuentos, para el IPBI de la gestión 2009 realizada el 15 de agosto de 2011; y añadió que en el hipotético caso, no consentido y de acuerdo al artículo 61 de la Ley 2492, no correspondería considerar interrumpida la prescripción, puesto que en caso de interrumpido dicho instituto jurídico, el mismo inició nuevamente su cómputo el 1 de septiembre de 2011 y concluyó el 31 de agosto de 2015; por lo que, para la referida gestión operó la prescripción de la acción administrativa para determinar la deuda tributaria.

Expuso que, las Liquidaciones por Determinación Mixta 0519/2017 para la gestión 2008 y 11885/2017 para la gestión 2012, son nulas de pleno de derecho y no pueden constituirse en actos administrativos válidos, esto en razón de que los sujetos pasivos, nunca presentaron y menos la entidad recaudadora recibió Declaración Jurada que respalde la información de los datos con fines tributarios para la liquidación de dichas gestiones, motivo por el que señala, que no pueden considerarse como causales de interrupción a la prescripción, más aún cuando la Orden de Fiscalización fue emitida en noviembre de 2017, hecho que vulneró el derecho a la defensa previsto por los artículos 115 parágrafo II y 117 parágrafo I de la Constitución Política del Estado e infringió lo determinado por el parágrafo III artículo 97 del Código Tributario Boliviano.

Por lo fundamentos expuestos, solicitó la revocatoria total de la Resolución Determinativa N° 196/2019 de 18 de diciembre de 2019, disponiendo la inexistencia de la deuda tributaria de las gestiones 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012 respecto al IPBI del inmueble N° 5001, por prescripción extintiva de la acción de determinación, rectificación, verificación y cobranza de la entidad municipal, además de la prescripción liberatoria de las sanciones por omisión de pago de dichas gestiones.

II.2. Auto de Admisión.

El 12 de marzo de 2020, esta Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba emitió el Auto de Admisión del Expediente ARIT-CBA-0098/2020, correspondiente al Recurso de Alzada interpuesto Marcelino Fernández Céspedes y



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guarani)

Pág.3 de 29





María Francisca Vallejos de Fernández, representados por María del Carmen Fernández Vallejos, contra la Resolución Determinativa N° 196/2019 de 18 de diciembre de 2019, emitida por la Dirección de Ingresos Tributarios del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba (fojas 19 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 (fojas 22-24 del expediente administrativo), por memorial presentado el 9 de junio de 2020 (fojas 25-28 del expediente administrativo), respondió el Recurso de Alzada con los siguientes fundamentos:

Que, no corresponde la nulidad de la Resolución Determinativa impugnada, esto en razón de que fue emitida en apégo a los artículos 92 y 99 parágrafo II de la Ley 2492, alcanzando su finalidad de determinación de la deuda tributaria; asimismo, señaló que dentro la norma tributaria no está contemplada la nulidad de los actos administrativos por emisión fuera de plazo previsto por Ley. Añadió que la Vista de Cargo fue emitida dentro el plazo previsto por el artículo 104 parágrafo V de la Ley 2492.

Manifestó que, el acto impugnado fue emitido con la respectiva fundamentación y motivación, pronunciándose -entre otros aspectos- sobre la solicitud de prescripción, normativa aplicable, retrospectividad de la aplicación de la Ley 812 y además circunscribiéndose a los antecedentes del caso concreto, ello en cumplimiento a lo establecido en la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0350/2019.

Refirió que, sus facultades de control, verificación, fiscalización, determinación de la deuda tributaria e imposición de sanciones respecto al IPBI de las gestiones 2008, 2009, 2010, 2011 e IMPBI de la gestión 2012, se hallan dentro el término previsto por las Leyes 291 y 812, a lo cual también debe sumarse, los días de suspensión por la interposición de recursos, conforme establece el parágrafo II del artículo 62 de la Ley 2492.

Argumentó que el objeto de impugnación, es la determinación de oficio realizada por la Resolución Determinativa N° 196/2019, por lo que no corresponde considerar los argumentos señalados por la parte recurrente respecto a la nulidad de las Liquidaciones



por Determinaciones Mixtas, puesto que estas alcanzaron su finalidad en cuanto a la determinación y liquidación de la deuda tributaria correspondiente a las gestiones 2008 y 2012; al efecto, indicó que dichos actos fueron realizados de conformidad a los artículos 83 y 89 de la Ley 2492, en resguardo al derecho a la defensa del contribuyente y que además no fue interpuesto recurso alguno contra los mismos, adquiriendo la calidad de firmeza.

En petitorio, solicitó confirmar la Resolución Determinativa N° 196/2019 de 18 de diciembre de 2019.

II.4. Apertura de término probatorio.

El 10 de junio de 2020, esta Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba emitió el Auto de Apertura Término de Prueba Expediente ARIT-CBA-0098/2020, disponiendo la apertura del término probatorio de veinte días comunes y perentorios para ambas partes, en aplicación de lo dispuesto en el inciso d) del artículo 218 del Código Tributario Boliviano (fojas 29 del expediente administrativo).

El 23 de junio de 2020, la Administración Tributaria Municipal presentó memorial acompañando documentación y ratificando in extenso la prueba documental adjunta al memorial de respuesta al recurso impugnatorio (fojas 31-53 del expediente administrativo).

Dentro el término probatorio señalado en el párrafo anterior, la parte recurrente, no presentó prueba alguna.

II.5. Alegatos.

El 28 de julio de 2020, la representante de los recurrentes presentó alegatos reiterando los argumentos expuestos en su Recurso de Alzada consistentes en: **1.** La nulidad de la Resolución Determinativa impugnada por haber incluido intereses después del plazo legal para su emisión; **2.** La prescripción de la facultad de determinación del IPBI de las gestiones 2008, 2009; 2010, 2011 y 2012; y **3.** La nulidad de las determinaciones mixtas de las gestiones 2008 y 2012 (fojas 56-59 del expediente administrativo).

Dentro el plazo establecido en el parágrafo II del artículo 210 del Código Tributario Boliviano, la Administración Tributaria Municipal no presentó alegatos.





III. ANTECEDENTES EN INSTANCIA ADMINISTRATIVA.

El 15 de noviembre de 2017, la Administración Tributaria Municipal emitió la Orden de Fiscalización 366/2017, manifestando el inicio de la fiscalización del IPBI al inmueble con Código Catastral N° 09-036-025-0-00-000-000, de propiedad de Marcelino Fernández Céspedes y María Francisca Vallejos de Fernández, por las gestiones 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012. Asimismo, requirió la presentación de documentación relacionada al derecho propietario de los sujetos pasivos y pago de impuestos. Acto notificado por Cédula el 23 de noviembre de 2017 (fojas 1-1 vta. de antecedentes administrativos).

El 5 de octubre de 2018, la Administración Tributaria Municipal emitió la Vista de Cargo N° 80/2018, mediante la cual, en función del artículo 47 de la Ley 2492, determinó la deuda tributaria de las gestiones 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012 en un monto de Bs318.019; de igual manera, calificó la conducta del contribuyente como el ilícito tributario de Omisión de Pago con una sanción del 100% para las referidas gestiones, en previsión del artículo 165 de la citada Ley 2492. Acto notificado por cédula el 24 de octubre de 2018 (fojas 45-49 y 49 vta. de antecedentes administrativos).

El 23 de noviembre de 2018, Marcelino Fernández Céspedes y María Francisca Vallejos, se apersonaron ante la entidad municipal a objeto de presentar descargos a la Vista de Cargo N° 80/2018, peticionando la prescripción de la acción administrativa para determinar, fiscalizar o rectificar deudas tributarias de las gestiones 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012, además de exponer vicios de nulidad existentes en la referida Vista de Cargo (fojas 52-54 de antecedentes administrativos).

El 24 de diciembre de 2018, la Administración Tributaria Municipal emitió la Resolución Determinativa N° 955/2018, declarando improcedente la solicitud de prescripción del IPBI de las gestiones 2009, 2010 y 2011 y de las gestiones rectificadas de 2008 y 2012 en virtud de los artículos 59 de la Ley 2492 modificado por la Ley 812 e inciso a) del artículo 61 del mismo cuerpo legal. Asimismo, declaró la existencia de deuda tributaria por concepto de IPBI de las gestiones fiscalizadas referidas del inmueble N° 5001, establecida sobre Base Presunta contra Marcelino Fernández Céspedes y María Francisca Vallejos de Fernández, en UFVs86.329,91787. Finalmente, calificó la conducta de los contribuyentes mencionados como Omisión de Pago por las citadas gestiones en UFVs 37.042,74667. Acto notificado por cédula el 27 de junio de 2014 (fojas 80-83 y 83 vta. de antecedentes administrativos).



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



El 4 de noviembre de 2019, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, resolvió el Recurso de Alzada interpuesto por parte de Marcelino Fernández Céspedes y María Francisca Vallejos de Fernández contra la Resolución Determinativa N° 955/2018 de 24 de diciembre de 2018, mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0350/2019 de 4 de noviembre de 2019, determinado anular dicho acto administrativo, a efectos de que la Administración Tributaria Municipal reponga obrados para que efectúe una valoración de los descargos presentados por el administrado ante la notificación con la Vista de Cargo N° 80 (fojas 129-135 de antecedentes administrativos).

El 18 de diciembre de 2019, la Administración Tributaria Municipal emitió la Resolución Determinativa N° 196/2019, que rechazó la solicitud de prescripción de las gestiones rectificadas 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012 del IPBI e IMPBI del inmueble N° 5001, en virtud de los artículos 59 y 60 incisos a) y b) de la Ley 2492 modificado por la Ley 812 de 30 de junio de 2016. Asimismo, declaró la existencia de deuda por concepto de IPBI-IMPBI de las referidas gestiones e inmueble, contra Marcelino Fernández Céspedes y María Francisca Vallejos de Fernández, por la suma de UFVs132716.11720 equivalente a Bs309.113.-, importe que incluye impuesto omitido e interés.

Por otra parte, calificó la conducta del contribuyente como Omisión de Pago del IPBI-IMPBI de las gestiones fiscalizadas 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012, aplicando una sanción del 100% del tributo omitido en UFVs 61325.05269 equivalente en Bs142.897. Acto notificado el 30 de enero de 2020 (fojas 141-146 y 146 vta. de antecedentes administrativos).

El 10 de agosto de 2020, ante el Recurso de Alzada interpuesto por Marcelino Fernández Céspedes y María Francisca Vallejos de Fernández la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0204/2020, que resolvió revocar parcialmente la Resolución Determinativa N° 196/2019 de 18 de diciembre de 2019, emitida por la Dirección de Ingresos Tributarios del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba, correspondiente al inmueble con Código Catastral 5001, declarando prescritas las facultades de verificación, determinación de la deuda tributaria e imposición de sanciones administrativas de la Administración Tributaria Municipal correspondiente al IPBI de las gestiones rectificadas 2008, 2009, 2010 y 2011, por cuanto las actuaciones suspensivas e interruptoras consideradas por la entidad recurrida, fueron realizadas de forma posterior a la configuración de la prescripción; y manteniendo incólume lo establecido para la gestión rectificada 2012, por haber ejercido





la entidad recurrida dichas facultades en el plazo previsto por la norma tributaria vigente (fojas 75-87 del expediente administrativo).

El 26 de octubre de 2020, ante el Recurso Jerárquico interpuesto por la Dirección de Ingresos Tributarios del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1592/2020, mediante la cual anuló la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0204/2020 de 10 de agosto de 2020, a objeto de que la instancia de alzada emita una nueva resolución debidamente fundamentada (fojas 123-130 del expediente administrativo).

IV. FUNDAMENTACIÓN TÉCNICA Y JURÍDICA.

Conforme lo establece el artículo 211 parágrafo 1 del Código Tributario Boliviano, esta instancia recursiva ingresará a resolver los reclamos efectuados por la parte recurrente; teniéndose plasmados los siguientes agravios: **1.** Emisión extemporánea de la Resolución Determinativa impugnada y cálculo de intereses; y **2.** Prescripción.

IV.1. Cuestión Previa.

Antes de ingresar al análisis de los agravios planteados por la parte recurrente, cabe señalar que, ésta autoridad administrativa mediante Auto de Admisión de 12 de marzo de 2020, cursante a fojas 19 del expediente administrativo, aclaró que, la admisión del recurso impugnatorio sería condicionado, debido a la falta de presentación de la diligencia de notificación con el acto impugnado a Marcelino Fernández Céspedes, hecho a ser contrastado con los antecedentes administrativos del caso.

En ese marco, confrontados los antecedentes administrativos del caso, pudo evidenciarse que a fojas 146 vta., cursa la constancia de notificación personal a Marcelino Fernández Céspedes y María Francisca Vallejos de Fernández, efectuada el 30 de enero de 2020; cuyo contenido refleja, que únicamente la segunda nombrada fue notificada con el acto impugnado.

Sin embargo, conforme lo expuesto precedentemente, cabe dejar sentado que, Marcelino Fernández Céspedes, conjuntamente con María Francisca Vallejos de Fernández, a través de su apoderada, interpusieron el presente Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa N° 196/2019 de 18 de diciembre de 2019, actuación que indiscutiblemente



denota el conocimiento pleno del contenido de la citada Resolución Determinativa, emitida por la entidad recaudadora recurrida; esto en razón de que, a través de dicha impugnación, expusieron sus argumentos de reclamo contra dicho acto administrativo; ejerciendo al efecto, su derecho constitucional a la defensa y la impugnación; en tal sentido, tal actuación procesal, refleja una aceptación tácita de la notificación con el acto administrativo impugnado -en este caso- por el nombrado Marcelino Fernández Céspedes, conforme establece el artículo 88 de la Ley 2492.

A ello, debe sumarse el hecho de que la interposición del Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa N° 196/2019 -por parte de ambos recurrentes-, tiene como objeto el ejercicio del derecho al acceso a la justicia de los mismos, el cual resulta un principio básico del Estado de Derecho, puesto que, sin acceso a la justicia, las personas, no pueden hacer oír su voz, ejercer sus derechos o hacer que los encargados de la adopción de decisiones rindan cuentas; aspectos recogidos por la norma constitucional, en sus artículos 115 parágrafos I y II, 117 parágrafo II y 119 parágrafo I, que exponen los alcances del debido proceso; en consecuencia, y habiéndose aclarado tal aspecto, corresponde ingresar a dilucidar los agravios planteados por los administrados.

IV.2. Emisión extemporánea de la Resolución Determinativa impugnada.

La parte recurrente reclamó que, la entidad recaudadora, al emitir la Resolución Determinativa impugnada, no consideró lo establecido por el parágrafo I artículo 99 parágrafo de la Ley 2492, puesto que, no emitió el acto dentro los 60 días de vencido el plazo para la presentación de descargos; además afirmó, que la resolución motivo de impugnación, no debió liquidar intereses sobre el tributo determinado, siendo que debió emitirse el 24 de enero de 2019, por ello, reiteró que no correspondía la liquidación de intereses hasta el 18 de diciembre de 2019; aspectos que vician de nulidad el acto administrativo conforme lo prevé el parágrafo II artículo 99 de la citada Ley concordante con el artículo 35 de la Ley 2341.

En respuesta, la entidad recaudadora señaló que no corresponde la nulidad de la Resolución Determinativa impugnada, esto en razón de que fue emitida en apego a los artículos 92 y 99 parágrafo II de la Ley 2492, alcanzando su finalidad de determinación de la deuda tributaria: asimismo, señaló que dentro la norma tributaria no está contemplada la nulidad de los actos administrativos por haberse emitido fuera de plazo previsto por Ley.





Añadió que la Vista de Cargo, fue emitida dentro el plazo previsto por el parágrafo V del artículo 104 de la Ley 2492.

Expuestas las posiciones de los sujetos procesales, corresponde señalar que, la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 022/2015-S2 de 16 de enero, estableció para que opere la nulidad distintos parámetros y principios dentro de los cuales se encuentra el principio de especificidad que establece: “(...) *los presupuestos o antecedentes necesarios para que opere la nulidad procesal son: a) Principio de especificidad o legalidad, referida a que el acto procesal se haya realizado en violación de prescripciones legales, sancionadas con nulidad, es decir, que **no basta que la ley prescriba una determinada formalidad para que su omisión o defecto origine la nulidad del acto o procedimiento, por cuanto ella debe ser expresa, específica, porque ningún trámite o acto judicial será declarado nulo si la nulidad no está expresamente determinada por la ley, en otros términos “No hay nulidad, sin ley específica que la establezca” (Eduardo Cuoture, ‘Fundamentos de Derecho Procesal Civil’ p. 386) (...).***”

Por otra parte, el artículo 99 de la Ley 2492, que refiere: “**Vencido el plazo de descargo previsto en el primer párrafo del Artículo anterior, se dictará y notificará la Resolución Determinativa dentro el plazo de sesenta (60) días (...)** En caso que la Administración Tributaria no dictara Resolución Determinativa dentro del plazo previsto, no se aplicarán intereses sobre el tributo determinado desde el día en que debió dictarse, hasta el día de la notificación con dicha resolución. II. La Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisitos mínimos; Lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la Resolución Determinativa. III. La Resolución Determinativa tiene carácter declarativo y no constitutivo de la obligación tributaria”.

Asimismo, el artículo 131 del citado cuerpo legal, en cuanto a la suspensión de los plazos, precisa que: “(...) *La interposición del Recurso de Alzada así como el del Jerárquico tienen efecto suspensivo (...)*”



La Ley 2341, en su artículo 36 parágrafo III aplicable en materia tributaria conforme los artículos 74 y 201 del Código Tributario Boliviano, dispone que: *"La realización de actuaciones administrativas fuera del tiempo establecido para ellas sólo dará lugar a la anulabilidad del acto cuando así lo imponga la naturaleza del término o plazo"*.

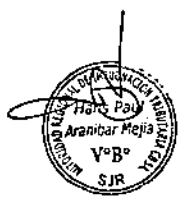
Bajo el marco jurisprudencial constitucional y normativa tributaria, corresponde remitirse a los antecedentes administrativos del caso, para corroborar o no, lo reclamado por los sujetos pasivos, respecto a la extemporaneidad en la emisión de la Resolución Determinativa impugnada, así como el cálculo de los intereses realizada por la entidad recaudadora municipal, ello para determinar lo que corresponda en derecho.

Entonces, de la revisión de antecedentes administrativos se observó las siguientes actuaciones durante el procedimiento fiscalizador los mismos que se exponen de la siguiente forma:

Actuaciones Administrativas	Fecha	Fojas de antecedentes
Emisión de la Vista de Cargo N° 80	05-10-2018	45-49
Notificación con la Vista de Cargo N° 80	24-10-2018	49 vta.
Resolución Determinativa N° 955/2018	24-12-2018	80-83
Notificación Resolución Determinativa N° 955/2018	26-06-2019	84
Interposición de Recurso de Alzada	15-07-2019	127
Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA-0226/2019 (anuló la Resolución Determinativa N° 955/2018)	04-11-2019	129-135
Devolución de Antecedentes Administrativos a la Administración Tributaria Municipal	30-11-2019	128
Emisión de la Resolución Determinativa N° 196/2019	18-12-2019	141-146
Notificación de la Resolución Determinativa N° 196/2019	30-01-2020	146 vta.

El cuadro expuesto previamente, permite colegir de forma inicial que, la Resolución Determinativa N° 955/2018 de 24 de diciembre de 2018 fue notificada el 26 de junio de 2019, contra la cual, los sujetos pasivos interpusieron Recurso de Alzada el 15 de junio de 2019, culminando con la emisión de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA-0226/2019 de 4 de noviembre de 2019, determinando la anulación de la Resolución Determinativa N° 955/2018 de 24 de diciembre de 2018; decisión que adquirió firmeza y derivó en la devolución de los antecedentes del caso a la Administración Tributaria Municipal el 30 de noviembre de 2019 para la reposición del acto impugnado.

En tal sentido, cabe señalar lo dispuesto por el artículo 131 de la Ley 2492, que dispone: *"(...) La interposición del Recurso de Alzada, así como del Jerárquico tienen efecto*





suspensivo”, entonces la dinámica de los actuados procesales señalados en el párrafo precedente, permite advertir existencia de una suspensión de plazos iniciada con la interposición del Recurso de Alzada de 15 de julio de 2019, hasta la devolución de antecedentes administrativos a la Administración Tributaria Municipal, efectuada el 30 de noviembre de 2019; extremo que llegó a generar una suspensión de 133 días, no atribuibles al sujeto activo de la relación jurídica tributaria, en función del artículo citado.

Por ello y en consideración a lo expuesto líneas arriba, corresponde manifestar que, el cómputo del plazo de 60 días para la emisión de la Resolución Determinativa impugnada, tuvo su inicio el 1 de diciembre de 2019 y culminó el 29 de enero de 2020; ahora bien, se tiene que, la Resolución Determinativa N° 196/2019 fue emitida el 18 de diciembre de 2019 y notificada el 30 de enero de 2020, aspecto que advierte una emisión de la resolución con el atraso de 1 día; que denota incumplimiento del plazo para la emisión de la Resolución Determinativa por parte de la Administración Municipal prevista por el párrafo I del artículo 99 de la Ley 2492.

No obstante, es menester indicar que la normativa tributaria, no recoge en su texto, un término perentorio que justifique la nulidad por emisión extemporánea de actos administrativos, situación que encuentra también sustento en la *ratio decidendi* de la Sentencia Constitucional Plurinacional 022/2015-S2 de 16 de enero, expuesta en párrafos precedentes, precisamente sobre el entendimiento de que, la nulidad, no procede sin la existencia de Ley expresa; tal extremo, referido a la aplicación del principio de especificidad, también se encuentra previsto por el artículo 36 párrafo III de la Ley 2341.

Añadir a lo anterior, que el artículo 99 de la Ley 2492, tampoco dispone expresamente como vicio de nulidad, el incumplimiento del plazo en la emisión y notificación con la Resolución Determinativa; consecuentemente y en virtud al referido entendimiento jurisprudencial constitucional y normativa vigente, resulta que la emisión extemporánea de actos administrativos, no puede ser considerada como un vicio de nulidad de las actuaciones llevadas a cabo por la Administración Tributaria Municipal.

Por otro lado, en cuanto al argumento de la parte recurrente, respecto a la liquidación de intereses realizada por la entidad recaudadora hasta la fecha de emisión del acto impugnado, destacar que el párrafo I del artículo 99 de la Ley 2492, dispone que, si la



Administración Tributaria, no dictara Resolución Determinativa dentro el plazo previsto, no podría aplicar intereses sobre el tributo determinado desde el día en que debió dictarse, hasta el día de la notificación con dicha resolución; situación que si bien, no fue considerado por la Administración Tributaria en el acto impugnado, no es menos cierto que, la Resolución Determinativa N° 196/2019 -hasta este momento procesal de impugnación- conforme lo pregona el parágrafo III del artículo 99 de la citada Ley, tiene un carácter declarativo y no constitutivo de la obligación tributaria; por consiguiente, tal extremo reclamado por los sujetos pasivos, debe ser considerado por la entidad municipal tributaria al momento de re liquidar la deuda tributaria, si el caso ameritare; toda vez que, la norma es clara al señalar que, no se podría aplicar intereses sobre el tributo determinado desde el día en que debió dictarse; no correspondiendo mayor pronunciamiento al respecto.

A mayor abundamiento, es necesario dejar sentado que el artículo 17 parágrafo IV de la Ley 2341, aplicable en materia tributaria conforme el artículo 201 de la Ley 2492, establece que: *“La autoridad o servidor público que en el plazo determinado para el efecto, no dictare resolución expresa que resuelva los procedimientos regulados por la presente Ley, podrá ser objeto de la aplicación del régimen de la responsabilidad por la función pública, de conformidad a lo establecido en la Ley 1178 de Administración y Control Gubernamentales y disposiciones reglamentarias”*, en consecuencia, dicho artículo refiere que, cuando la autoridad o servidor público, no dicte la resolución en el plazo previsto, corresponde la aplicación de un régimen de responsabilidades por la función pública, pero no así la nulidad de los actos emitidos.

Por lo expuesto, conforme los argumentos constitucionales y legales desarrollados precedentemente, corresponde desestimar la intención incoada por los sujetos pasivos respecto a la nulidad de obrados por extemporaneidad en la emisión de la Resolución Determinativa y la liquidación de intereses efectuada por la entidad recaudadora municipal.

3. Prescripción del IPBI.

La parte recurrente en el petitorio expresamente adujo la: *“(...) inexistencia de la deuda tributaria de las gestiones 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012 respecto al IPBI del inmueble N° 5001, por prescripción extintiva de la acción de determinación, rectificación, verificación y cobranza de la entidad municipal, además de la prescripción liberatoria de las sanciones por omisión de pago de dichas gestiones”*.





Citó las Sentencias Constitucionales 0012/2019-S2 de 11 de marzo de 2019, 1169/2016-S3, y el artículo 59 numeral 2 de la Ley 2492, alegando que el hecho generador del IPBI de las gestiones 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012, se produjo en vigencia de la citada Ley 2492, sin modificaciones; además que no existiría causales de interrupción al cómputo de la prescripción. Agregó que el cómputo de la prescripción de las gestiones 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012, inició el 1 de enero de 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014 respectivamente y finalizó el 31 de diciembre de 2013, 2014, 2015, 2016 y 2017, respectivamente.

Precisó que la entidad municipal en el acto impugnado, refirió la existencia de una solicitud de descuentos realizada el 15 de agosto de 2011, para el IPBI de la gestión 2009; empero que, en el hipotético caso, no consentido y de acuerdo al artículo 61 de la Ley 2492, de ser interrumpido dicho instituto jurídico, el mismo inició nuevamente el 1 de septiembre de 2011 y concluyó el 31 de agosto de 2015; por lo que aseguró que, para la referida gestión operó la prescripción de la acción administrativa para determinar la deuda tributaria.

Finalmente, expuso que las Liquidaciones por Determinación Mixta 519/2017 para la gestión 2008 y 11885/2017 para la gestión 2012, son nulas de pleno de derecho y no pueden constituirse en actos administrativos válidos, esto, en razón de que los sujetos pasivos, nunca presentaron y menos la entidad recaudadora, recibió Declaración Jurada que respalde la información de los datos con fines tributarios para la liquidación de dichas gestiones, motivo por el que, no pueden considerarse en causales de interrupción a la prescripción, más aún cuando la Orden de Fiscalización fue emitida en noviembre de 2017, hecho que vulneró el derecho a la defensa e infringió lo determinado por el artículo 97 párrafo III del Código Tributario Boliviano.

La Administración Tributaria Municipal en respuesta, refirió que sus facultades de control, verificación, fiscalización, determinación de la deuda tributaria e imposición de sanciones respecto al IPBI de las gestiones 2008, 2009, 2010, 2011 e IMPBI de la gestión 2012, se hallan dentro el término previsto por las Leyes 291 y 812, a lo cual también debe sumarse los días de suspensión por la interposición de recursos administrativos, conforme lo establece el párrafo II del artículo 62 de la Ley 2492.

De igual forma, argumentó que el objeto de impugnación es la determinación de oficio realizada por la Resolución Determinativa N° 196/2019, no correspondiendo considerar las



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



observaciones respecto a la nulidad de las Liquidaciones por Determinaciones Mixtas, puesto que estas alcanzaron su finalidad en cuanto a la determinación y liquidación de la deuda tributaria de las gestiones 2008 y 2012; al efecto, indicó que, dichos actos fueron realizados de conformidad a los artículos 83, 89 y 9 de la Ley 2492, y que además, no fue interpuesto recurso alguno contra los mismos, adquiriendo por ello, la calidad de firmes.

Ahora bien, expuestos los argumentos de las partes procesales y antes de ingresar al análisis del agravio referente al instituto de la prescripción, cabe señalar que el presente Recurso de Alzada ya fue objeto de análisis por parte de ésta instancia recursiva, emitiendo al efecto la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0204/2020 de 10 de agosto de 2020, misma que resolvió revocar parcialmente la Resolución Determinativa N° 196/2019 de 18 de diciembre de 2019, emitida por la Dirección de Ingresos Tributarios del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba (fojas 75-87 del expediente administrativo).

No obstante, la Administración Tributaria Municipal interpuso Recurso Jerárquico en contra de la citada Resolución de Recurso de Alzada, motivo por el cual la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1592/2020 de 26 de octubre de 2020, disponiendo anular la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0204/2020 de 10 de agosto de 2020, a objeto de que se emita una nueva resolución debidamente fundamentada, de acuerdo a lo establecido por el parágrafo 1 del artículo 211 del Código Tributario Boliviano (fojas 123-130 del expediente administrativo).

De esta manera, a efectos de dar cumplimiento a lo dispuesto en la referida Resolución de Recurso Jerárquico, es necesario señalar que dicho acto, dispuso la anulación de la referida Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0204/2020, argumentando lo siguiente: *"xvi. (...) la ARIT transcribió parte de las Sentencias Constitucionales Plurinacionales Nos. 0269/2019-S2 y 0255/2019-S2; sin embargo, no existe fundamento alguno, tal como lo observa la Administración Tributaria Municipal, que permita entender por qué la instancia de Alzada considera que dichas Sentencias Constitucionales Plurinacionales deben ser parte de la motivación de su Resolución de Recurso de Alzada, pues resulta insuficiente la cita de los Artículos 203 de la CPE y 15 del Código Procesal Constitucional para demostrar el carácter vinculante de las Sentencias Constitucionales*



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guarani)

Pág.15 de 29



NB/ISO
9001
IBNORCA
Sistema de Gestión
de la Calidad
Certificado N° 771/14



*Plurinacionales al caso concreto; por cuanto dichas disposiciones legales y los fallos constitucionales no suplen ni justifican la falta de fundamentación por parte de la instancia de Alzada, menos la libera de su obligación de motivar adecuadamente la Resolución del Recurso de Alzada (...) sino que se cumpla el fin esencial de **facilitar al recurrente y recurrido el conocimiento y convencimiento de las razones por las cuales se resuelve la presente causa**" (fojas 129 vta. del expediente administrativo).*

Entonces, de conformidad a lo dispuesto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1592/2020 de 26 de octubre de 2020, resultó 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 la sujeto pasivo argumentó que, no corresponde aplicar las modificaciones realizadas al artículo 59 de la Ley 2492 y en contra posición la Administración Tributaria Municipal refirió su aplicación; y es precisamente dicha situación, en aras de hacer justicia tributaria y resguardar el derecho al debido proceso, como factores que motivan a esta instancia recursiva analizar la normativa que debe utilizarse para el cómputo de la prescripción y la jurisprudencia constitucional que la respalda.

En el presente caso, esta instancia de alzada, en resguardo del principio de seguridad jurídica (otro factor motivante) 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; calidad que recae en el Tribunal Constitucional Plurinacional, debiendo tener presente, que sus fallos emitidos, en 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 orden 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



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



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”*.

Para 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 en el tiempo, 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.

Así, el entendimiento de la Sentencia Constitucional Plurinacional 0255/2019-S2 de 21 de mayo, resulta esencial para el análisis del presente Recurso de Alzada, por cuanto, establece la aplicación directa y obligatoria de las Sentencias Constitucionales que deviene de un **mandato constitucional**, aspecto fundamental que, no puede ser soslayado por esta instancia recursiva a momento de administrar justicia tributaria, existiendo por ende, la obligación y deber de considerar la *ratio decidendi* inmersa en ella, como fundamento esencial para dilucidar la controversia respecto a la normativa a ser aplicada para el cómputo de la prescripción, por cuanto, la razón y sustento de su consideración para el presente caso, radica en la necesidad de tomar en cuenta el precedente vinculante de la Sentencia Constitucional Plurinacional 1169/2016-S3 de 26 de octubre, referido al carácter irretroactivo de la ley y la forma de aplicación del plazo de prescripción en el tiempo; reiterando que, ésta instancia de alzada, no pudo dejar de lado el entendimiento efectuado por el Tribunal Constitucional Plurinacional en la citada sentencia, máxime si la controversia



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofiomita
mbaerepi Vae (Guarani)

Pág.17 de 29





generada en el presente caso –es decir la irretroactividad de las Leyes 291, 317 y 812- resulta ser análoga.

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 referida 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- determinó los lineamientos de temporalidad de la norma, respecto a que el instituto de la prescripción, **debe ser resuelto conforme y de acuerdo a la normativa vigente al momento del hecho generador del adeudo tributario**, bajo la premisa de aplicar la norma sustantiva vigente al momento del acaecimiento del mismo, rigiendo la regla del *tempus commissi delicti*, que responde a los principios de equidad e igualdad en las relaciones jurídicas y a la superación de situaciones abiertamente discriminatorias y lesivas



del principio de justicia, consagrado en nuestro ordenamiento jurídico, por cuya consecuencia, se encuentra prohibida la aplicación retroactiva y retrospectiva de normas que regulan dicho instituto, con la excepción -por supuesto- establecida en el artículo 150 de la Ley 2492, referida al establecimiento de términos de prescripción más breves.

Ahora bien, cabe aclarar que las Sentencias Constitucionales Plurinacionales 1169/2016-S3 de 26 de octubre y 0269/2019-S2 de 24 de mayo, exponen en su contenido como común denominador y supuesto fáctico de la problemática a resolver, el carácter IRRETROACTIVO DE APLICAR LAS NORMAS MODIFICATORIAS del cómputo del plazo de la prescripción establecida en el artículo 59 de la Ley 2492; es decir resuelve respecto la errónea aplicación retroactiva de las Leyes 291, 317 y 812 realizadas por las Autoridades Tributarias y la propia Autoridad de Impugnación Tributaria, que ahora también se analiza.

Bajo ese entendido, la consideración de la *ratio decidendi* contenida en las citadas sentencias constitucionales, cobra relevancia para la resolución del recurso de alzada interpuesto por la sujeto pasivo, al ser evidente que los hechos fácticos resueltos en estas resultan ser análogos al analizado en el presente caso; por ello, aplicable, correspondiendo reconocer el carácter irretroactivo de la ley establecida en el artículo 123 de la Constitución Política del Estado, y el artículo 150 de la Ley 2492 y por ende la norma vigente en el tiempo para su aplicación, así como la prohibición expresa de utilizar normativa promulgada de manera posterior a la configuración del hecho generador, ya que no resulta constitucionalmente aceptable.

Por lo expuesto hasta este punto, al ser evidente de forma clara la analogía de las citadas Sentencias Constitucionales Plurinacionales con la problemática analizada a fin de efectuar el cómputo de la prescripción incoada, es necesario utilizar la *ratio decidendi* inmersa como fundamento esencial de dichos fallos al presente caso, coligiendo de ello, que resulta equívoco e inaceptable el uso retroactivo de normas tributarias promulgadas posteriores al hecho generador; es decir, no corresponde considerar normativa ulterior pues, se afectarían derechos constitucionales del sujeto pasivo; por lo que, en consideración a que, dicho precedente constitucional, deja establecida la aplicación inequívoca de una determinada norma, ese mismo entendimiento sirve para dejar sentado





el comienzo del plazo para el cómputo de la prescripción que versa sobre la determinación de la deuda tributaria.

Por consiguiente, se tiene que los fundamentos y entendimientos de la Sentencia Constitucional Plurinacional 0269/2019-S2 de 24 de mayo, son de aplicación vinculante al presente caso por mandato constitucional, conforme lo señala el artículo 203 de la Constitución Política del Estado y el párrafo del artículo 15 del Código Procesal Constitucional, concordante con la Sentencia Constitucional Plurinacional 0255/2019-S2 de 21 de mayo.

Entonces, los fundamentos supra señalados, permiten ratificar nuestra posición asumida respecto al instituto de la prescripción, mismo que fue **modulado y reconducido** estableciendo que, la normativa aplicable a dicho instituto, 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.

Al efecto, siendo que las normas relativas a la prescripción son sustantivas, no corresponde en el presente caso aplicar al análisis del instituto de la prescripción de las facultades de verificación, determinación de la deuda tributaria e imposición de sanciones administrativas de la Administración Tributaria Municipal para las gestiones 2008, 2009, 2010 y 2011 las modificaciones al Código Tributario Boliviano establecidas en la Leyes 291, 317 y 812, toda vez que éstas, no se encontraban en vigencia al momento de producido el hecho generador; sin embargo, en relación a la gestión 2012, corresponde considerar las modificaciones efectuadas por las Leyes 291 y 317.

IV.3.1. Prescripción del IPBI gestiones 2008, 2009, 2010 y 2011 según la Ley 2492.

Conforme el análisis técnico jurídico desarrollado precedentemente, cabe reiterar que, para analizar la prescripción del IPBI de las gestiones rectificadas 2008, 2009, 2010 y 2011 del inmueble 5001, no corresponde aplicar las modificaciones realizadas al instituto de la prescripción establecido en la Ley 2492, a través de las Leyes 291 y 317, toda vez que, éstas últimas, no estuvieron vigentes al momento del nacimiento del hecho generador, mucho menos las modificaciones realizadas mediante la Ley 812 de 30 de junio de 2016, como alega la entidad recurrida en el acto impugnado y en el memorial de respuesta al recurso de alzada, precisamente por los fundamentos expuestos en el acápite anterior.

En tal sentido, aclarada la normativa a ser aplicada en el presente caso, corresponde puntualizar que el artículo 59 de la Ley 2492, señala que: **"I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda Tributaria 3. Imponer sanciones Administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria (...)"**.

En cuanto a la forma del cómputo del término de la prescripción, el artículo 60 de la Ley 2492 expone lo siguiente: **"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 (...).”

Asimismo, el artículo 61 de la Ley 2492, dispone que: “La prescripción se interrumpe por: **a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa. b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción”.**

De igual forma, el artículo de la citada Ley 2492, precisa lo siguiente: “El curso de la prescripción se suspende con: **I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses. II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo”.**

En ese sentido, el cómputo de la prescripción de las facultades reclamadas por los recurrentes, del IPBI de las **gestiones rectificadas 2008, 2009, 2010 y 2011** de conformidad a los artículos 59 y 60 párrafo I de la Ley 2492, comienza 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 la prescripción opera a los cuatro (4) años, el término del instituto jurídico, tiene el siguiente comportamiento:

Gestión IPBI	Vencimiento de Pago IPBI	Ley aplicable	Término de la prescripción	Inicio de la prescripción	Fin de la prescripción
2008	2009	2492	4 años	01-01-2010	31-12-2013
2009	2010	2492	4 años	01-01-2011	31-12-2014
2010	2011	2492	4 años	01-01-2012	31-12-2015
2011	2012	2492	4 años	01-01-2013	31-12-2016

Lo expuesto en el cuadro precedente, permite advertir que el cómputo de la prescripción de cuatro años para el IPBI de la **gestión 2008**, inició el 1 de enero de 2010 y concluyó el



31 de diciembre de 2013; para la **gestión 2009**, inició el 1 de enero de 2011 y concluyó el 31 de diciembre de 2014; para la **gestión 2010**, inició el 1 de enero de 2012 y concluyó el 31 de diciembre de 2015; y para la **gestión 2011**, inició el 1 de enero de 2013 y concluyó el 31 de diciembre de 2016.

Ahora bien, considerando que el acto impugnado resulta ser la Resolución Determinativa N° 196/2019, es preciso examinar la existencia de causales de suspensión del cómputo de la prescripción para las gestiones 2008, 2009, 2010 y 2011; esto en razón, de que la Administración Tributaria Municipal, en el acto impugnado, argumentó la existencia de actos administrativos que suspenderían el cómputo de la prescripción de dichas gestiones, como ser la notificación con la Orden de Fiscalización así como la interposición de recursos administrativos (fojas 141-146 de antecedentes administrativos), mismos que se detallan a continuación:

Acto administrativo suspensivo	Gestiones Fiscalizadas	Tipo de Notificación	Fecha de notificación	Fecha de interposición de Recurso de Alzada	Fojas
Orden de Fiscalización N° 366/2017 (*)	2008, 2009, 2010, 2011 y 2012	Personal	23-11-2017	-	1-1 vta. Antec. Admvs.
Interposición de Recurso de Alzada	-	-	-	15-07-2019	127 Antec. Admvs.

(*) Proceso que concluyó con la Resolución Determinativa N° 955/2018 (fojas 80-83 de antecedentes administrativas).

Conforme al cuadro arriba expuesto; corresponde señalar, que la Orden de Fiscalización N° 366/2017 con alcance de las gestiones 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012 (fojas 1 de antecedentes administrativos), fue notificada por la Administración Tributaria Municipal el **23 de noviembre de 2017** (fojas 1 vta. de antecedentes administrativos); por otro lado, cursa en antecedentes administrativos la interposición del Recurso de Alzada efectuada el **15 de julio de 2019**, por parte de los recurrentes contra la Resolución Determinativa N° 955/2018 de 24 de diciembre de 2018 (fojas 1 y 127 de antecedentes administrativos), la misma que es parte de actuados del presente caso; empero, se debe hacer notar que, dichas actuaciones, fueron llevadas a cabo de forma posterior a la configuración de la prescripción; no pudiendo al efecto,





constituirse en actos suspensivos al cómputo de dicho instituto jurídico para las gestiones 2008, 2009, 2010 y 2011 por ser extemporáneas.

En cuanto a las causales de interrupción al cómputo de la prescripción, es menester señalar, que la Administración Tributaria Municipal en el acto impugnado, argumentó la existencia de un efecto interruptivo solamente para el IPBI de las gestiones 2008 y 2009 (no así para las gestiones 2010 y 2011), referido a la Liquidación por Determinación Mixta N° 519/2017 y la solicitud de descuentos de multas por incumplimiento de pago ante la entidad recaudadora el 15 de agosto de 2011; motivo por el que corresponde puntualizar dichos actos administrativos, cursantes en antecedentes administrativos y que se detallan a continuación:

Acto administrativo de respaldo	Gestión IPBI	Fecha fin de prescripción	Tipo de Notificación Liquidación por Determinación Mixta	1ra. y 2da. Publicación Liquidación por Determinación Mixta	Notificación Liquidación por Determinación Mixta	Fecha de solicitud de descuentos de multa	Fojas
Liquidación Determinación Mixta N° 519/2017	2008	31-12-2013	Masiva	11-12-2017 26-12-2017	04-01-2018	-	102 y 104-106 Antec. Admvos.
Informe DPQC/INME/HRG 87704/JL/CITE N° 011/2019	2009	31-12-2014	-	-	-	15-08-2011	91-92 Antec. Admvos.

De esta manera, el cuadro desarrollado previamente permite colegir que, la Liquidación por Determinación Mixta N° 519/2017, emitida por la entidad recaudadora municipal para la **gestión 2008**, fue notificada el 4 de enero de 2018, cuando la configuración del instituto jurídico de la prescripción para dicha gestión, ya operó al 31 de diciembre de 2013, no pudiendo al efecto, dicha Liquidación, constituirse en un acto interruptivo como erróneamente pretende la Administración Tributaria Municipal.

En cuanto a la causal de interrupción para la **gestión 2009**, expuesto en el cuadro anterior, la Administración Tributaria Municipal señaló como tal, el Informe DPQC/INME/HRG 87704/JL/CITE N° 011/2019, cursante a fojas 91-92 de antecedentes administrativos; al respecto, corresponde señalar que si bien cursa este informe en antecedentes administrativos, el mismo responde a un requerimiento de información respecto al trámite con Hoja de Ruta N° 07224/2018, en virtud a la proforma resumida de inmueble N° 8606122, para la prescripción del mismo.

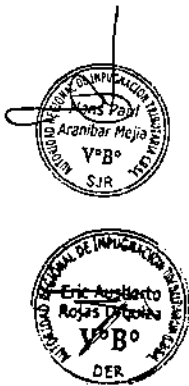


En ese sentido, la actuación referida con anterioridad, no se puede confundir con un reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo, toda vez que, verificados los antecedentes administrativos del caso, no pudo evidenciarse nota impresa o actuado alguno que denote un reconocimiento expreso o tácito por parte de los administrados ante la entidad recaudadora, referido a una eventual presentación de solicitud de descuentos por multas por incumplimiento a la obligación del pago de la citada gestión 2009, que denote un reconocimiento expreso o tácito de la obligación; situación que deja claro que, el citado informe, no resulta suficiente para ser considerado como un acto interruptivo al cómputo de la prescripción conforme lo previsto en el inciso b) del artículo 61 de la Ley 2492; no pudiendo al efecto, constituirse dicho informe o lo expuesto en el mismo como un acto de interrupción para el cómputo de la prescripción del IPBI de la gestión 2009, como alega la Administración Tributaria Municipal.

Por tanto, considerando que la prescripción para las gestiones 2008, 2009, 2010 y 2011 se configuraron el 31 de diciembre de 2013, 2014, 2015 y 2016 respectivamente, los actos analizados como causales de suspensión e interrupción de la prescripción por parte de la Administración Tributaria para dichas gestiones, no llegaron a interrumpir o suspender el curso de la prescripción, toda vez que la notificación con la Orden de Fiscalización N° 366/2017 y la interposición del Recurso de Alzada en contra de la Resolución Determinativa N° 955/2018 fueron actuaciones suscitadas posterior a la configuración de la prescripción; tal como sucedió con la notificación de la Liquidación por Determinación Mixta N° 519/2017 para la gestión 2008, concluyendo de esta forma que las facultades de determinación de la deuda tributaria, imposición de sanciones administrativas y verificación correspondientes a las gestiones 2008, 2009, 2010 y 2011, se encuentran prescritas.

IV.3.2. Prescripción del IPBI gestión 2012, según la Ley 2492 modificada por las Leyes 291 y 317.

Conforme el entendimiento desarrollado, para el análisis de la prescripción del IPBI de la **gestión rectificada 2012 del inmueble N° 5001**, corresponde aplicar las modificaciones realizadas al instituto de la prescripción establecido en la Ley 2492, a través de las Leyes 291 y 317, toda vez que éstas últimas, estuvieron vigentes al momento del nacimiento del hecho generador; y no así las modificaciones realizadas mediante la Ley 812 de 30 de junio de 2016, como alega la entidad recurrida en el acto impugnado y en el memorial de





respuesta al Recurso de Alzada, precisamente porque la citada Ley, no se encontraba vigente al nacimiento del hecho generador del IPBI de la gestión 2012.

Aclarada la normativa a ser aplicada en el presente análisis, corresponde precisar que, a través de las Disposiciones Adicionales Quinta y Sexta de la Ley 291 de 22 de septiembre de 2012, fueron modificados los artículos 59 y 60 de la Ley 2492, quedando redactados de la siguiente manera: ***“1. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. El período de prescripción, para cada año establecido en el presente párrafo, será respecto a las obligaciones tributarias, cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año (...).” y “1. Excepto en el Numeral 3, Parágrafo I, del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo (...).”***

Posteriormente, la Ley 317, de 11 de diciembre de 2012, mediante su Disposición Derogatoria Primera, estableció: ***“Se deroga el último párrafo del Parágrafo I, del Artículo 59 de la Ley N° 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, de 22 de septiembre de 2012”***. En tanto, que a través de la Disposición Adicional Décimo Segunda, modificó el artículo 60 de la Ley 2492, por el siguiente texto: ***“1. Excepto en el Numeral 3, del Parágrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo (...).”***, manteniendo el orden progresivo para el cómputo de la prescripción; **precisando que en la gestión rectificada 2012, estableció que las acciones de la entidad recaudadora prescribirán a los cuatro (4) años**; por lo que teniendo en cuenta, que la prescripción opera a los cuatro (4) años, el cómputo de dicho instituto jurídico para la gestión 2012, quedó configurado de la siguiente manera:

Gestión IPBI	Vencimiento de Pago IPBI	Ley aplicable	Término de la prescripción	Inicio de la prescripción	Fin de la prescripción
2012	2013	Ley 2492 con las modificaciones de las Leyes 291 y 317	4 años	01-01-2014	31-12-2017



Entonces, el cuadro desarrollado previamente, evidencia que, el cómputo de la prescripción relativa al IMPBI de la gestión 2012, inició el 1 de enero de 2014 y finalizó el 31 de diciembre de 2017.

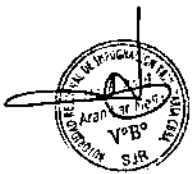
Ahora bien, en cuanto a las causales de suspensión e interrupción del cómputo de la prescripción para la gestión 2012, cabe señalar que verificados los antecedentes administrativos pudo advertirse, la Orden de Fiscalización N° 366/2017 notificada el 23 de noviembre de 2017 (fojas 1-1vta. de antecedentes administrativos) que conforme al parágrafo I del artículo 62 de la Ley 2492, se constituye en un acto que suspende el curso de la prescripción por 6 meses, obteniendo con ello el siguiente cuadro:

Gestión IPBI	Término de la prescripción	Inicio de la prescripción	Fin de la prescripción	Notificación de la Orden "de Fiscalización"	Finaliza la prescripción con "la suspensión de 6 meses"
2012	4 años	01-01-2014	31-12-2017	23-11-2017	30-06-2018

Lo desarrollado previamente, demuestra que, la notificación de la Orden de Fiscalización N° 366/2017, suspendió el cómputo de la prescripción de las facultades analizadas en el presente caso para el IPBI de la gestión 2012, hasta el 30 de junio de 2018.

En ese orden de ideas, cabe resaltar que, la Administración Tributaria Municipal, emitió la Liquidación por Determinación Mixta N° 11885/2017, misma que fue notificada el 4 de enero de 2018 (fojas 95-101 de antecedentes administrativos), interrumpiendo la prescripción, denotándose el ejercicio de sus facultades de verificación, determinación e imposición de sanciones.

A su vez, dentro del nuevo término de 4 años -emergente a partir del acto interruptivo- se advirtió la existencia de la interposición del Recurso de Alzada interpuesto por la parte recurrente, el 15 de julio de 2019, contra la Resolución Determinativa N° 955/2018 que concluyó el proceso determinativo iniciado con la Orden de Fiscalización 366/2017 (fojas 127 y 129 de antecedentes administrativos), actuación que suspendió el término de la prescripción hasta la devolución de los antecedentes administrativos a la Administración Tributaria, lo cual se materializó mediante la nota ARITCBA-SC-DEV-0119/2019 recibida por el Departamento Legal y Tributario de la entidad recurrida el 30 de





noviembre de 2019 (fojas 128 de antecedentes administrativos); pudiendo advertir de los hechos descritos que, para la gestión 2012, las facultades de verificación, determinación de la deuda tributaria e imposición de sanciones, fueron ejercidas dentro el plazo previsto por norma.

En consecuencia, corresponde a ésta instancia recursiva por los fundamentos expuestos, revocar parcialmente la Resolución Determinativa N° 196/2019 de 18 de diciembre de 2019, emitida por la Dirección de Ingresos Tributarios del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba, correspondiente al inmueble 5001, declarando al efecto, prescritas las facultades de verificación, determinación de la deuda tributaria e imposición de sanciones de la Administración Tributaria Municipal referidos al IPBI de las gestiones rectificadas 2008, 2009, 2010 y 2011; manteniendo incólume las facultades para la gestión rectificada 2012, por haberlas ejercido dentro el plazo previsto por norma.

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 2492 y artículo 141 del Decreto Supremo 29894 de 7 de febrero de 2009.

RESUELVE

PRIMERO: REVOCAR PARCIALMENTE la Resolución Determinativa N° 196/2019 de 18 de diciembre de 2019, emitida por la Dirección de Ingresos Tributarios del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba, correspondiente al inmueble con Código Catastral 5001, declarando al efecto, prescritas las facultades de verificación, determinación de la deuda tributaria e imposición de sanciones administrativas de la Administración Tributaria Municipal correspondiente al IPBI de las gestiones rectificadas 2008, 2009, 2010 y 2011, por cuanto las actuaciones suspensivas e interruptoras consideradas por la entidad recurrida, fueron realizadas de forma posterior a la configuración de la prescripción; y manteniendo incólume lo establecido para la gestión rectificada 2012, por haber ejercido la entidad recurrida dichas facultades en el plazo previsto por la norma tributaria vigente; sea de conformidad con lo dispuesto en el inciso a) parágrafo I y parágrafo II del artículo 212 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, 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 2492 y sea con nota de atención.

CUARTO: Conforme prevé el artículo 144 de la Ley 2492, 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.

