

**RESOLUCION DE RECURSO DE ALZADA ARIT/CHQ/RA 0031/2011**

**RECURRENTE:** TEOFILA AVENDAÑO SERRANO.  
**RECURRIDO:** GERENCIA DISTRITAL CHUQUISACA DEL SIN,  
representada legalmente por MARÍA GUTIERREZ ALCON.  
**EXPEDIENTE:** ARIT-CHQ-0023/2011.  
**LUGAR Y FECHA:** Sucre, 28 de septiembre de 2011.

**VISTOS:**

El Recurso de Alzada interpuesto por el Contribuyente: Teófila Avendaño Serrano, contra la Resolución Administrativa N° 23-000096-11 de 5 de julio de 2011 emitida por la Gerencia Distrital Chuquisaca del SIN. Recurso que es admitido mediante auto de 25 de julio de 2011, debidamente notificado al titular de la Administración Tributaria, para que la Autoridad recurrida remita todos los antecedentes sobre la Resolución impugnada. Las pruebas literales y documentales presentadas y producida por las partes, autos y decretos dictados en la tramitación del presente Recurso, Informe Técnico – Jurídico ARIT/CHQ/STJR/SDT/N° 0031/2011 y todo cuanto ver convino y se tuvo presente,

**CONSIDERANDO**

Que, en base a una relación completa de los antecedentes, contenido del recurso, Resolución Administrativa N° 23-000096-11 de 5 de julio de 2011, trámite procesal y análisis de los mismos así como los fundamentos de las resoluciones impugnadas, se tiene lo siguiente:

**I. DATOS DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.**

La Resolución Administrativa N° 23-000096-2011 de 5 de julio de 2011, resuelve rechazar la solicitud de Prescripción de las obligaciones fiscales de la señora Teófila Avendaño Serrano, del pago del Impuesto a las Transacciones y Transmisión Gratuita de Bienes, emergentes del Auto Definitivo de Declaratoria de Herederos de fecha 10 de junio de 2003.

Con la citada Resolución Administrativa N° 23-000096/2011, el Servicio de Impuestos Nacionales Gerencia Distrital Chuquisaca, procedió a notificar personalmente a la señora Teófila Avendaño Serrano, en fecha 8 de julio de 2011, conforme consta a fojas 2 de obrados.

En fecha 25 de julio de 2011, mediante memorial que cursa de fojas 8 a 11 del expediente, la señora Teófila Avendaño Serrano, interpone Recurso de Alzada, contra la referida Resolución Administrativa N° 23-000096-2011, dentro del plazo legal establecido por el artículo 143 del Código Tributario.

## II. CONTENIDO DEL RECURSO.

El Recurso de Alzada interpuesto, tiene como base los siguientes fundamentos:

Como antecedentes, la parte recurrente señala que en fecha 10 de julio de 2003, fue instituida como heredera forzosa *ab intestato* sobre los bienes de su causante y esposo Dionicio Serrudo Favián, expedido por el Juzgado de Instrucción Tercero en lo Civil y Comercial de la Capital y que posteriormente el 19 de mayo de 2011 solicitó al Servicio de Impuestos Nacionales Regional Chuquisaca, declare la prescripción del Impuesto Sucesorio regulado en la época del hecho generador consistente en el Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto a las Sucesiones y Transmisiones Gratuitas de Bienes (ISTGB). Posteriormente, efectúa una relación de los fundamentos de la resolución impugnada resaltando el art. 12 del DS N° 21789 y el art. 7 del DS N° 21532, que ante el incumplimiento de los mismos la Administración Tributaria, habría declarado improcedente la solicitud de la parte recurrente.

Como fundamento jurídico señala que, el hecho generador de los tributos ocurrió en fecha 10 de julio de 2003, y que en dicha fecha y año se encontraba vigente el Código Tributario - Ley N° 1340, siendo esta la norma aplicable en virtud a la Disposición Transitoria Primera del DS N° 27310, aspecto concordante con el art. 123 de la Constitución Política del Estado vigente. Del análisis de las referidas normas concluye que la Ley surte efectos solo hacia el futuro y que solo extiende sus efectos al pasado en materias concretas como ser la laboral, penal y de corrupción. También señala como respaldo los arts. 37 y 38 de la Ley N° 1340, y que el numeral 2 del art. 38 es la que regula el Impuesto aplicable al hecho generador, refiriéndose a la Ley N° 843 que establece el IT y el ISTGB, el primero que grava actos a título gratuito que supongan transferencia de dominio de bienes muebles, inmuebles y derechos siendo contribuyentes las personas naturales y jurídicas, empresas públicas y privadas y sociedades con o sin personalidad jurídica y el segundo alcanza a las sucesiones hereditarias y actos jurídicos por los que se transfiere gratuitamente la propiedad mueble, inmueble, acciones, cuotas de capital y derechos sujetos a registro.

Señala que de acuerdo al hecho generador producido en fecha 10 de junio de 2003, el término de la prescripción como forma de extinción de la obligación tributaria, comenzó a correr desde el 1 de enero de 2004, como lo establece la Ley N° 1340 en su artículo 53 que tomando en cuenta desde el 1 de enero de 2004 hasta la fecha en que se realizó la solicitud al (SIN) 19 de mayo de 2011 habrían transcurrido 7 años sin que la Administración Tributaria haya suspendido o interrumpido el cómputo de la prescripción conforme a los artículos 54 y 55 de la Ley N° 1340, siendo el rechazo por parte de la Administración Tributaria carente de asidero legal.

En cuanto a los fundamentos de fondo del rechazo de la solicitud de prescripción indica que los mismos son totalmente violatorios de los principios, derechos fundamentales y garantías establecidas en la CPE. Afirma que existe antinomia entre el artículo 12 del DS N° 21789 con los artículos 642 y 643 del Código de Procedimiento Civil, ya que existe por una parte, una norma que manda a notificar a la Administración Tributaria, refiriéndose al DS N° 21789 y por otra parte una norma que no obliga hacer lo descrito anteriormente, refiriéndose a la Ley Procesal Civil, que no consigna como requisito de admisión de la demanda de declaratoria de herederos la notificación a la Administración Tributaria. Que ante esta antinomia el SIN debía resolver la misma y no aplicar mecánicamente la norma. También afirma que, al momento de ocurrido el hecho

generador ambas normas estaban vigentes. Que de acuerdo a criterio cronológico tendría preferencia el DS N° 21789. Pero, respecto al criterio jerárquico indica que el Decreto Ley es una ley emitida en un gobierno de facto, con plena eficacia y validez legal y, el Decreto Supremo, es una norma de menor jerarquía. Que en aplicación del principio de Supremacía Constitucional y Jerarquía Normativa, la ley o el Decreto Ley, tiene mayor preferencia sobre el Decreto Supremo, tal cual lo establece el artículo 410 de la Constitución Política del Estado. Que, bajo el marco normativo señalado, el fundamento que ha utilizado el SIN, dando preferencia a una norma inferior jerárquicamente y, aplicando dicho criterio mecánicamente es anticonstitucional y no debe mantenerse perenne en su perjuicio.

Observa que, el argumento de que corresponde a la Gerencia Distrital, pronunciarse sobre las solicitudes de prescripción del IT -debiendo tomar como fecha de inicio para el cómputo de la prescripción la presentación de la declaración jurada correspondiente ó la fecha en que la Administración Tributaria haya tomado conocimiento formal del hecho generador- no está regulado por el artículo 7 del DS N° 21532. De la misma forma, cuestiona el argumento utilizado por el SIN, en sentido de que no concurrirían los requisitos previos para dar inicio al cómputo de la prescripción. Asevera que se pretende sobreponer una norma jerárquicamente inferior, sobre la ley, al aplicar el artículo 53 de la Ley N° 1340, incluso sobre las causas de interrupción y suspensión dispuestas en los artículos 54 y 55 de la citada Ley.

Indica que los agravios -por falta de conocimiento de la normativa- le causan perjuicios económicos y crean inseguridad jurídica respecto a su situación tributaria, que a causa de ello no puede regularizar su derecho propietario, violando los principios de legalidad, supremacía constitucional, jerarquía normativa y el derecho al debido proceso.

En consideración a sus fundamentos expuestos y las pruebas literales que adjunta y al amparo de los artículos 115, 123 y 410 de la Constitución Política del Estado; artículos 37, 38, 52, 53, 54 y 55 del Código Tributario - Ley N° 1340; artículos 72, 73, 99, 100 y 104 de la Ley N° 843 y 212.I.a) de la Ley N° 3092, solicita se Revoque Totalmente la Resolución Administrativa SIN/GDCH/DJCC/TJ/RAPR/98/2011 N° 23-000096-11, y en consecuencia se declaren prescritos el Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto a las Sucesiones y Transmisiones Gratuitas de Bienes (ISTGB), en relación a la Declaratoria de herederos de 10 de junio de 2003 y se conmine al SIN para que en aplicación y cumplimiento estricto de la Ley, se dicte una nueva resolución acorde a las normas indicadas.

### **III. AUTO DE ADMISION DEL RECURSO.**

Admitido el Recurso de Alzada por auto de fecha 25 de julio de 2011, cursante a fojas 12 de obrados, se dispuso correr a conocimiento de la Administración Tributaria para que en plazo legal de quince (15) días, computables a partir de su notificación conteste y remita todos los antecedentes administrativos, como los elementos probatorios relacionados con la Resolución Impugnada, todo en aplicación de lo señalado por el art. 218 inciso b) y c) del Código Tributario (Título V - Ley N° 3092), habiéndose notificado legalmente a la entidad recurrida en fecha veintinueve (29) de julio de 2011, conforme consta en la diligencia de notificación cursante a fojas 13 de obrados.

#### IV. RESPUESTA DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA AL RECURSO DE ALZADA.

Dentro del término de los quince (15) días previstos por Ley, el Servicio de Impuestos Nacionales - Gerencia Distrital Chuquisaca, mediante memorial presentado ante ésta sede administrativa, responde al Recurso de Alzada, en fecha 11 de agosto de 2011, el cual cursa de fojas 17 a 18 del Cuaderno Procesal, apersonándose María Gutiérrez Alcón, quien acredita su personería en su condición de Gerente Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales de Chuquisaca, a cuyo efecto adjunta fotocopias legalizadas de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0102-10, de 24 de febrero de 2010. Que dicha representante legal, del Servicio de Impuestos Nacionales - Gerencia Distrital Chuquisaca, responde al Recurso de Alzada señalando lo siguiente:

En principio señala que en fecha 29 de julio de 2011, la Administración Tributaria fue notificada con el Recurso de Alzada, interpuesto por Teófila Avendaño Serrano, que impugna la Resolución Administrativa N° 23-000096-11, e indica que dicha Gerencia, procedió a rechazar la solicitud de prescripción bajo fundamentos plenamente válidos y respaldados por la legislación tributaria vigente.

Afirma que, la señora Teófila Avendaño Serrano, solicitó la prescripción del Impuesto a las Sucesiones y Transmisión Gratuita de Bienes y del Impuesto a las Transacciones, sin acreditar la representación legal de los demás coherederos, motivo por el cual, de inicio no fue posible atender dicha solicitud, y que tomando en cuenta la normativa tributaria vigente, tampoco dio curso a la solicitud presentada, en virtud al artículo 12 del DS N° 21789, que señala: *“Toda demanda que presenten los interesados al Juez para la declaratoria de herederos de acuerdo con lo previsto en los Artículos 642 y 643 del Código de Procedimiento Civil, requerirá para su admisión, la notificación previa al Jefe de la respectiva región o agencia de la Dirección General de la Renta Interna que corresponda al domicilio del causante, si hubiera estado domiciliado en el país en el momento de su fallecimiento, o en la Regional de La Paz en caso contrario se dejará constancia de la notificación, con la entrega de una copia de la demanda y la suscripción de esa diligencia por el Jefe respectivo”.*

Indica que, de acuerdo a esta cita legal, la notificación a la Administración Tributaria, con la demanda de Declaratoria de Herederos, constituye un requisito esencial y sin cuyo cumplimiento no está permitida ni siquiera la admisión de la correspondiente demanda, aclara que el Servicio de Impuestos Nacionales, al ser parte de la administración estatal y ente público sujeto a normas, no puede dar curso a solicitudes que implican la vulneración a disposiciones legales vigentes en el país y, de hacerlo, estaría dejando de cumplir con sus deberes y responsabilidades ante el Estado, ocasionando inseguridad jurídica, motivo por el que no se puede quebrantar la Ley.

Por otra parte, hace referencia al artículo 7 del DS N° 21532, que establece lo siguiente: *“..quienes presentarán las declaraciones juradas y pagarán el impuesto respectivo dentro de los diez días hábiles posteriores a la fecha del nacimiento y focalización del hecho imponible..”.* Mas adelante indica que, de acuerdo a este artículo, la fecha de inicio para el cómputo de la prescripción, debe ser la de la presentación de la declaración jurada correspondiente o, la fecha en la que la Administración Tributaria, tuvo conocimiento del hecho generador. Señala que, en el caso presente, no existe evidencia de haberse presentado la declaración jurada respectiva, que la fecha de inicio de cómputo debió corresponder al momento en el que la Administración, tuvo conocimiento del hecho generador circunstancia que, tampoco se produjo y que, el proceso de

Declaratoria de Herederos, fue llevado a cabo de manera ilegal, con desconocimiento de esta Administración Tributaria, sin observarse los requisitos establecidos para el efecto.

Señala que, la Resolución Administrativa N° 23-0096-11, de 5 de julio de 2011, se encuentra respaldada por normativa tributaria y solicita se tome en cuenta lo prescrito en el artículo 324 de la Constitución Política del Estado, ya que dicho artículo señala la imprescriptibilidad de las deudas con el Estado, que por el principio de jerarquía normativa, ninguna disposición de menor rango puede contravenir lo establecido por nuestra Carta Magna y luego hace referencia a la Sentencia Constitucional N° 0001/2010-R, en cuanto a la aplicación de la nueva Constitución Política de Estado.

En mérito a todo lo expresado, manifiesta que las actuaciones en la emisión de la Resolución Administrativa N° 23-0096-11, estuvieron enmarcadas dentro de las normas y procedimientos legales vigentes, pide se rechace el Recurso de Alzada interpuesto y que previos los trámites procesales establecidos para el efecto, se dicte resolución **Confirmando** el rechazo contemplado en la resolución impugnada, dejándola firme y subsistente.

#### **V. FASE PROBATORIA.**

En aplicación de lo previsto en el artículo 218 inciso d) del Código Tributario (Título V - Ley N° 3092), mediante auto de fecha 11 de agosto de 2011, cursante a fojas 19 de obrados, se dispuso la apertura del término probatorio de 20 días comunes y perentorios a las partes, procediéndose a su respectiva notificación, conforme consta por las diligencias cursantes de fojas 20 y 21 de obrados.

En esta fase probatoria, tanto la parte recurrente como la parte recurrida, no presentaron a esta Instancia Administrativa mas pruebas.

#### **VI. AMBITO DE COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD REGIONAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA CHUQUISACA.**

La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca, a mérito de lo dispuesto en el artículo 141 del Decreto Supremo N° 29894 con vigencia a partir del 1 de abril de 2009, tiene la facultad y competencia para conocer y resolver el presente recurso de alzada, el cual se encuentra dentro del marco legal establecido en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley N° 2492, Código Tributario Boliviano, debido a que el procedimiento administrativo de impugnación contra la Resolución Administrativa N° 23-000096-11 de 5 de julio de 2011, vía recurso de alzada, se inició en fecha 25 de julio de 2011, conforme consta por el cargo de recepción cursante a fojas 8 del expediente.

En ese sentido, tanto en la parte adjetiva o procesal como en la parte sustantiva o material, corresponde aplicar al presente Recurso de Alzada, el procedimiento administrativo de impugnación establecido en el Título III de la Ley N° 2492, en base al principio tempus regis actum y las normas reglamentarias conexas a la vigencia del hecho.

Mediante informe de vencimiento de plazo probatorio, emitido por Secretaría de Cámara de esta instancia administrativa cursante a fojas 22 a 23 de obrados, se conoce que el plazo de los cuarenta (40) días, para la emisión de la Resolución del Recurso de Alzada, conforme dispone el artículo 210.III de la Ley N° 3092, vence el 17 de octubre de 2011, por tanto la presente Resolución de encuentra dentro el plazo previsto por Ley.

Dentro del plazo previsto en el art. 210.II de CTB, la entidad recurrida, formuló alegatos escritos, tal como consta a fojas 24 del expediente, en el que señala que la contribuyente solicitó la prescripción del IT e ISTGB, sin acreditar la representación legal de lo coherederos, consiguientemente no se encontraba legitimada para dicha solicitud. Por otra parte señala que en el proceso voluntario de Declaratoria de Herederos, no se dio cumplimiento al art. 12 del DS 21789, lo que se ocasionó indefensión en la Administración Tributaria y que, la CPE en su art. 324 señala que no prescriben las deudas con el Estado, que es aplicable al presente caso.

## VII. RELACIÓN DE HECHOS.

Efectuada la revisión del proceso administrativo, se establece la siguiente relación de hechos:

A fojas 5, del Cuadernillo de Antecedentes N° 1(SIN), se encuentra el memorial de 19 de mayo de 2011, mediante el cual la señora Teófila Avendaño Serrano, solicitó a la Administración Tributaria, la declaratoria de prescripción, con el antecedente de que no canceló el Impuesto Sucesorio, tampoco el Impuesto a la Transferencia, del trámite de declaratoria de herederos, con Auto de fecha 10 de junio de 2003, que por falta de recursos económicos, no pudo realizar la inscripción de sucesión en la Oficina de Derechos Reales, que adjuntó a dicho memorial y se encuentra la siguiente documentación: Testimonio N° 392 de fecha 06/07/1989; Testimonio N° 1374 de fecha 22/11/1993 y Testimonio de Declaratoria de Herederos de 27/07/2003, en simples fotocopias, que fueron presentadas al SIN Chuquisaca.

A fojas 3, del Cuadernillo de Antecedentes N° 1(SIN), se encuentra la Resolución Administrativa N° 23-000096-11, de 5 de julio de 2011, que en su parte resolutive rechaza la solicitud de prescripción de las obligaciones fiscales de la señora Teófila Avendaño Serrano, del pago del Impuesto a las Transacciones y Transmisión Gratuita de Bienes, emergentes del Auto Definitivo de Declaratoria de Herederos, de 10 de junio de 2003.

A fojas 4, del Cuadernillo de Antecedentes N° 1(SIN), cursa formulario de notificación personal de 8 de julio de 2011, diligenciada a la señora Teófila Avendaño Serrano.

## VIII. MARCO LEGAL.

### **LEY N° 843, DE REFORMA TRIBUTARIA.**

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

### **Artículo 99.- IMPUESTO A LAS SUCESIONES Y A LAS TRANSMISIONES GRATUITAS DE BIENES.**

Las sucesiones hereditarias y los actos jurídicos por los cuales se transfiere gratuitamente la propiedad, están alcanzado por un impuesto que se denomina Impuesto a la Transacción Gratuita de Bienes en las condiciones que señalan los artículos siguientes: Están comprendidos en el objeto de este impuesto, únicamente los bienes muebles, inmuebles, acciones, cuotas de capital y derechos sujetos a registro.

**DECRETO SUPREMO Nº 21532, REGLAMENTO DEL IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES.**

**Artículo 2.-** El hecho imponible se perfeccionará: g) En el caso de transmisiones gratuitas, cuando quede perfeccionado el acto, o se haya producido el hecho por el cuál se transmite el dominio de la cosa o derecho transferido.

**DECRETO SUPREMO Nº 21789, REGLAMENTO DEL ISTGB.**

**Artículo 5.-** Queda perfeccionado el hecho imponible en los casos siguientes: a) En las transmisiones a título gratuito que se produzcan por fallecimiento del causante a partir de la fecha en la cuál se dicte la declaratoria de herederos o se declare válido el testamento que cumpla la misma finalidad.

**Artículo 12.-** Toda demanda que presenten los interesados al Juez para la declaratoria de herederos, de acuerdo con lo previsto en los artículos 642 y 643 del Código de Procedimiento Civil, requerirá para su admisión, la notificación previa al Jefe de la respectiva región o agencia de la Dirección General de la Renta Interna, que corresponda al domicilio del cursante, si hubiere estado domiciliado en el País, en el momento de su fallecimiento, o en la regional de la Paz o en caso contrario. Se dejará constancia de la notificación, con la entrega de una copia de la demanda y la suscripción de esa diligencia por el Jefe respectivo.

**LEY Nº 2492, DEL CÓDIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO.**

**Artículo 66° (Facultades Específicas).** La Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas:

1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación;
2. Determinación de tributos;
13. Otras facultades asignadas por las disposiciones legales especiales.

**ARTÍCULO 100° (Ejercicio de la Facultad).** La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales, en especial, podrá:

1. Exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios.

Las facultades de control, verificación, fiscalización e investigación descritas en este artículo, son funciones administrativas inherentes a la Administración Tributaria de carácter prejudicial y no constituye persecución penal.

**LEY Nº 3092, TÍTULO V DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.**

**Artículo 212. (Clases de Resolución).**

- I. Las resoluciones que resuelvan los Recursos de Alzada y Jerárquico, podrán ser:
- a) **Revocatorias totales** o parciales del acto recurrido;
  - b) Confirmatorias; o,
  - c) Anulatorias, con reposición hasta el vicio más antiguo

**CODIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL.**

**CAPITULO II**

**DECLARATORIA DE HEREDEROS**

**Art. 642.- (DEMANDANTES).**

La declaratoria judicial de herederos podrá pedirse en cualquier tiempo por los herederos presuntos.

**Art. 643.- (DEMANDA).**

La demanda deberá presentarse acompañando:

- 1) La partida de defunción del causante.
- 2) Los documentos que acrediten el grado de parentesco de los demandantes con el causante.
- 3) El nombre o nombres de los otros coherederos que hubieren. (Arts. 327, 648).

**LEY Nº 1340, DE 28 DE MAYO DE 1992.**

**CAPÍTULO IV**

**DEL HECHO GENERADOR O IMPONIBLE.**

**ARTICULO 37.-** Hecho generador o imponible es el expresamente determinado por la Ley para tipificar el tributo cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

**ARTÍCULO 38.-** Se considera ocurrido el hecho generador y existentes sus resultados:

1. En las situaciones de hecho, desde el momento en que se hayan completado o realizado las circunstancias materiales necesarias para que produzcan los efectos tributarios que normalmente le corresponde.
2. En las situaciones de derecho, desde el momento en que están definitivamente constituidas de conformidad con la norma legal aplicable.

**ARTICULO 41.-** La obligación tributaria se extingue por las siguientes causas:

- 1º) Pago.
- 2º) Compensación.
- 3º) Confusión.
- 4º) Condonación o remisión.
- 5º) Prescripción.**

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

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

**ARTICULO 54.-** El curso de la prescripción se interrumpe:

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



2. Por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor.
3. Por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago.

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

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

#### **IX. FUNDAMENTOS TECNICOS JURIDICOS.**

La recurrente, Teofila Avendaño Serrano, iimpugna la Resolución Administrativa SIN/GDCH/DJCC/TJ/RAPR/98/2011 N° 23-000096-11, en base a los argumentos señalados en el memorial de Recurso de Alzada, que fueron descritos en el párrafo I, por su parte la Administración Tributaria, responde en forma negativa a las pretensiones del recurrente.

Con la pertinencia legal respectiva, corresponde pronunciarse sobre los puntos reclamados por la parte recurrente, en conexión con los puntos de rechazo expuestos por la Administración Tributaria recurrida y con la Resolución Administrativa impugnada, de modo tal que se establezca y determine conforme a ley, cuál de las dos partes tiene fundada razón en base a sus argumentos de hecho y de derecho que fueron expuestos durante la tramitación del presente Recurso de Alzada.

La recurrente argumenta que, en fecha 10 de junio de 2003, fue instituida como heredera forzosa *ab intestato* sobre los bienes y derechos y acciones de su causante, expedido por el Juzgado de Instrucción Tercero en lo Civil y Comercial de esta Capital, posteriormente en fecha 19 de mayo de 2011, solicitó al Servicio de Impuestos Nacionales Regional Chuquisaca, la prescripción del Impuesto a las Transacciones y el Impuesto a las Sucesiones y Transmisiones Gratuitas de Bienes.

##### **9.1. Con relación al rechazo de la solicitud de prescripción del IT e ISTGB.**

La parte recurrente indica que en fecha 10 de junio de 2003 se produjo el hecho generador de la obligación tributaria a través de una declaración judicial de herederos, cuando se encontraba en vigencia la Ley N° 1340 en aplicación de los artículos 37 y 38 de la citada Ley, como también de la Ley N° 843 que establece el IT y el ISTGB.

Indica que, el término de la prescripción comenzó a correr el 1 de enero de 2004 en aplicación del artículo 53 de la Ley N° 1340 y hasta la solicitud de prescripción al SIN de fecha 19 de mayo de 2011 habría transcurrido 7 años sin que la Administración Tributaria haya suspendido o interrumpido el cómputo de la prescripción conforme los artículos 54 y 55 de la Ley N° 1340.

Agrega que, los argumentos de fondo del rechazo de su solicitud son violatorios a los principios, derechos fundamentales y garantías establecidas en la CPE, señalando existir una antinomia entre el artículo 12 del DS N° 21789 y los artículos

642 y 643 del Código de Procedimiento Civil, debido a que la norma manda hacer algo como es notificar a la Administración Tributaria y la otra que permite no hacer como es la ley civil al no consignar como requisito de admisión de la demanda de declaratoria de herederos la notificación a la administración tributaria. Apela a la doctrina para resolver la antinomia planteada, señalando que de acuerdo al criterio cronológico entre el Código de Procedimiento Civil de 6 de agosto de 1975 y el Reglamento del Impuesto a la Sucesión y Transmisión Gratuita de Bienes, vigente mediante DS N° 21789, de 7 de diciembre de 1987, sería de aplicación preferente el reglamento del impuesto. Pero de acuerdo al criterio jerárquico el Código de Procedimiento Civil tendría aplicación preferente frente al reglamento y con relación al criterio de especialidad, indica que ambas son normas especiales dentro los ámbitos que regulan, por lo que la antinomia se resolvería de acuerdo al principio de supremacía constitucional y jerarquía normativa establecida en el artículo 410 de la CPE.

La doctrina tributaria para la institución de la prescripción responde a los principios de certeza y seguridad jurídica, que son pilares básicos del ordenamiento jurídico. (García Vizcaíno, Catalina, "derecho tributario", Tomo I).

El autor italiano Mario Pugliese indica: *"Es el medio en virtud del cual por el transcurso del tiempo y en condiciones determinadas, una persona se libera de una obligación tributaria y se fundamenta en la necesidad de que se extingan los derechos que el titular no ha ejercitado durante el período de tiempo previsto por la ley"*.

La prescripción: *"es la consecuencia de la inactividad de la administración en el ejercicio de las distintas facultades de que dispone la administración para hacer efectiva la obligación tributaria, por lo que el objeto de la prescripción serán, efectivamente esas facultades, aunque su no ejercicio lleve a la extinción de la obligación"*. Cesar García Novoa, La Prescripción Tributaria en España, Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario, pag. 237.

En nuestro Código Tributario, el instituto de la prescripción en lo relativo al objeto prescribe no sólo la acción para cobrar, sino también para liquidar, así como la acción para controlar, investigar, verificar y comprobar tributos, aspecto que se encuentra previsto en el artículo 59 parágrafo I. En el caso presente, se ha formulado solicitud de prescripción del Impuesto a las Transacciones (IT) y del Impuesto a las Sucesiones y Transmisiones Gratuitas de Bienes (ISTGB). Se debe tener presente que el IT grava a los actos a título gratuito que supongan la transferencia de dominio de bienes muebles e inmuebles y derechos. Y el ISTGB grava las sucesiones hereditarias y los actos jurídicos por los cuales se transfiere gratuitamente la propiedad de bienes muebles, inmuebles, acciones, cuotas de capital y derechos sujetos a registro.

De la revisión de antecedentes, que cursan a fojas 6 del Cuadernillo de Antecedentes N° 1(SIN), se tiene que en fecha 3 de julio de 1989, los señores Dionicio Serrudo Favián y Teófila Avendaño de Serrudo, adquirieron un lote de terreno de propiedad de la señora Sabina Ramírez de Chispas ubicado en "La Florida" con una superficie total de 185,31 metros cuadrados. De igual forma, también se tiene que en fecha 22 de noviembre de 1993 el señor Félix Alvarado adquiere de los esposos Dionicio Serrudo Favián y Teófila Avendaño de Serrudo un

lote de terreno marcado con el número B-5 de 319 metros cuadrados de superficie ubicado en el ex fundo "La Florida" de esta ciudad.

En fecha 13 de enero de 2003 Dionicio Serrudo Favián fallece y como consecuencia de su muerte, Teófila Avendaño Serrano Vda. de Serrudo se hace declarar heredera forzosa *ab intestato* en fecha 10 de junio de 2003 por el Juez de Instrucción Tercero en lo Civil y Comercial de la Capital, siendo esa la causa o motivo de su solicitud de prescripción del Impuesto a las Transacciones (IT) e Impuesto a las Sucesiones y Transmisión Gratuita de Bienes (ISTGB).

En síntesis, se solicita la prescripción de los citados impuestos con el argumento de haber transcurrido más de 7 años desde la fecha de declaratoria de herederos: 10 de junio de 2003, sin que la Administración Tributaria haya ejercido su derecho al cobro de los referidos impuestos.

Con relación al Impuesto a las Transacciones (IT), conforme establece el artículo 2 inciso g) del DS N° 21532, el **hecho imponible se perfecciona en el caso de transmisiones gratuitas cuando quede perfeccionado el acto o se haya producido el hecho por el cuál se transmite el dominio de la cosa o derecho transferido**. De los documentos presentados como prueba se tiene que por Testimonio de Declaratoria de Herederos, cursante de fojas 4 a 7 del expediente, Teófila Avendaño de Serrudo fue declarada heredera forzosa de los bienes y derechos de Dionicio Serrudo Favián. Declaración judicial que fue emitida por el Juez de Instrucción Tercero en lo Civil de la Capital que dio lugar a la transmisión de los bienes, acciones, derechos y obligaciones.

Con relación al Impuesto a las Sucesiones y a las Transmisiones Gratuitas de Bienes (ISTGB). El artículo 5 del Decreto Supremo N° 21789, establece que, el **nacimiento del hecho imponible se perfecciona: En las transmisiones a título gratuito que se produzcan por fallecimiento del causante, a partir de la fecha en la cual se dicte la declaratoria de herederos o se declare válido el testamento que cumpla la misma finalidad**. En el caso presente, si el 10 de junio de 2003 es la fecha en se dicta el Auto de Declaratoria de Herederos de los bienes, derechos, acciones y obligaciones a favor de Teófila Avendaño de Serrudo; Mario; Alberto; y Freddy Serrudo Avendaño, de parte de su causahabiente Dionicio Serrudo Favián; es decir, que ocurrió en vigencia de la Ley N° 1340 (Código Tributario abrogado), y que por la aplicación de la Disposición Transitoria Primera, del Decreto Supremo N° 27310 (Reglamento del Código Tributario), se dispone que las obligaciones tributarias, cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492 (4 de noviembre de 2003), sobre prescripción, se sujetan a la ley vigente cuando ha ocurrido el hecho generador de la obligación. Correspondiendo aplicar en consecuencia, en el presente caso, la Ley N° 1340. Debemos mencionar además de que la citada disposición legal ha sido declarada constitucional mediante Sentencia Constitucional N° 0028/2005 de 28 de abril de 2005, vinculante por mandato del artículo 44 de la Ley N° 1836.

En ese orden, el artículo 41 numeral 5) y artículo 52 de la Ley N° 1340, establecen que, la prescripción es una de las causales de extinción de las obligaciones tributarias y que la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, prescribe a los cinco (5) años. El término se extiende a siete (7) años, cuando el contribuyente o

responsable no cumple con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes de declarar el hecho generador o de presentar las declaraciones tributarias y, en los casos de determinación de oficio, cuando la administración tributaria no tuvo conocimiento del hecho.

En cuanto al cómputo. El artículo 53 de la Ley N° 1340, expresa que, el término de la prescripción se contará desde el 1 de enero del año siguiente aquel en que se produjo el hecho generador. En ese sentido el cómputo de la prescripción en el presente caso, empieza el 1 de enero de 2004, que por efecto de no haberse declarado el hecho generador o no haberse presentado la declaración jurada por parte del sujeto pasivo respecto del IT e ISGTB, se amplió el plazo de la prescripción a siete (7) años, es decir hasta el 31 de diciembre de 2009, sin que en su transcurso se evidencie en obrados, alguna causal de interrupción de la prescripción.

Por consiguiente, los referidos impuestos del IT e ISGTB, conforme al razonamiento descrito, han prescrito de manera extintiva por la inacción en el cobro por parte de la Administración Tributaria, que teniendo facultades legales para controlar, investigar, comprobar la existencia del tributo, y exigir su respectivo pago, no lo hizo, no obstante de la previsión legal de tener el derecho a ser notificados en todos los procesos voluntarios de declaratoria de herederos, con carácter previo a la admisión de estos procesos.

Respecto a la posible existencia de antinomia entre el Código del Procedimiento Civil y el Decreto Supremo N° 21789, cabe señalar que esta instancia administrativa no encuentra mayor asidero sobre esa posición jurídica, tomando en cuenta que el Código de Procedimiento Civil, fue elevado a rango de Ley en fecha 28 de febrero de 1997 a través de la Ley N° 1760 que tiene un contenido genérico y el DS N° 21789 como corresponde, se reduce a reglamentar el Impuesto a las Sucesiones y a las Transmisiones Gratuitas de Bienes, que se constituye en norma especial en materia tributaria.

En ese orden, el artículo 12 del citado Reglamento del Impuesto a las Sucesiones y a las Transmisiones Gratuitas de Bienes, DS N° 21789, prevé que las demandas sobre declaratorias de herederos, en observancia de los artículos 642 y 643 del Código de Procedimiento Civil, requieren para su admisión de la notificación previa al Jefe de la respectiva región o agencia de la Dirección General de la Renta Interna. Además de dejar constancia de la notificación, con la entrega de una copia de la demanda y la firma o suscripción de esa diligencia por el Jefe respectivo.

En el presente caso, la citada disposición legal no ha sido cumplida por el Juez de Instrucción Tercero en lo Civil de la Capital, que decidió admitir el proceso voluntario de Declaratoria de Herederos interpuesto por Teófila Avendaño Serrano omitiendo notificar con carácter previo a la admisión de la demanda voluntaria a la Gerente Distrital del SIN - Chuquisaca. Sin embargo la referida omisión no es imputable al sujeto pasivo Teófila Avendaño Serrano, sino a la autoridad jurisdiccional (Juez), que con la inobservancia de lo dispuesto en el artículo 12 del Decreto Supremo N° 21789, provocó que la Administración Tributaria no tenga conocimiento de la demanda de declaratoria de herederos. Sin embargo, lo objetivo y cierto es la existencia del Auto de Declaratoria de Herederos a favor del recurrente que conforme el inciso g) del artículo 2 del Decreto Supremo N° 21532, se constituye en el acto que da nacimiento al hecho imponible del Impuesto a las

Transacciones (IT) y también al nacimiento del hecho imponible del Impuesto a las Sucesiones y a las Transmisiones Gratuitas de Bienes (ISTGB), conforme al artículo 5 inciso a) del Decreto Supremo N° 21789.

Por consiguiente, en base a lo manifestado en el análisis reflejado anteriormente, la fecha del nacimiento del hecho imponible de los citados impuestos, emerge el 10 de junio de 2003 que es la fecha de la emisión del auto de declaratoria de herederos a partir del cuál se realiza el cómputo de la prescripción.

Por otro lado, se debe tener en cuenta que la Administración Tributaria no obstante de tener facultades legales de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación de los tributos, previstas por los artículos 66 y 100 del Código Tributario vigente, no las ejerció, cuya observancia hubiera permitido evitar el franco desconocimiento del juez, al artículo 12 del DS N° 21789, y con ello evitar o interrumpir el curso de la prescripción.

Finalmente, con referencia al argumento de la Administración Tributaria, respecto a los alcances del art. 324 de la CPE vigente, debemos señalar que esta instancia de administración de justicia tributaria, tiene sentado como doctrina tributaria, lo sostenido en la RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0234/2011 de 20 de abril de 2011, que en su punto xii, ha establecido: *“En principio se observa que como bien refiere la Administración Tributaria el art. 324 de la CPE, que dispone la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos al Estado, se halla incorporado en la parte que regula la Política Fiscal del Estado Plurinacional; por lo que su entendimiento no puede ser independiente de lo dispuesto en la Sección II, Capítulo Tercero, Título I, Cuarta Parte de la CPE, y en virtud a eso, esta instancia jerárquica ha adoptado como línea doctrinal, el argumento contenido en las Resoluciones AGIT-RJ 0031/2010 y AGIT-RJ 0147/2010 –entre otras-, el cual señala que el art. 324 de la CPE en una interpretación sistematizada y armónica con el art. 322 de la misma CPE, se refiere a la **deuda** como **ingresos extraordinarios** que puede percibir el Estado, y no así a los **ingresos coactivos como son las obligaciones tributarias o peor aún, las multas por incumplimiento de deberes formales**.. Asimismo mientras no se apruebe un nuevo Código Tributario, la actual Ley 2492 (CTB), se encuentra plenamente vigente y aplicable a la materia tributaria que nos ocupa”*. Consiguientemente, no corresponde la interpretación que adopta la Administración Tributaria, sobre el art. 324 de la CPE, para el presente caso.

Que, en base a los fundamentos de orden técnico jurídico señalados, corresponde a esta instancia administrativa pronunciarse dentro de su competencia eminentemente tributaria y revisando en sede administrativa, se concluye que la parte recurrida no ha observado adecuadamente la normativa tributaria vigente.

#### **POR TANTO**

El suscrito Director Ejecutivo Regional de la entidad Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca, designado mediante Resolución Suprema 00413 de 11 de mayo de 2009 y en virtud de la jurisdicción y competencia plena que ejerce por mandato de los artículos 132 y 140 inciso a) del Código Tributario Boliviano; artículo 193, numerales I y II de la Ley N° 3092 y artículo 141 del Decreto Supremo N° 29894.

**RESUELVE:**

**Primero.- REVOCAR TOTALMENTE**, la Resolución Administrativa N° 23-000096-11 de 5 de julio de 2011, emitida por la Lic. María Gutiérrez Alcón, en su condición de Gerente Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales y declarar prescritos los Impuestos a la Transacción (IT) y a la Sucesión y Transmisión Gratuita de Bienes (ISTGB), que fue solicitado por Teófila Avendaño Serrano vda. de Serrudo, en base a los fundamentos expuestos en la presente resolución. Todo de conformidad con lo previsto por el artículo 212.I.a) del Código Tributario (Título V - Ley N° 3092).

**Segundo.- DISPONER**, la remisión con nota de cortesía, copia de la presente Resolución a conocimiento del Director Ejecutivo General de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en cumplimiento a lo previsto en el artículo 140, inciso c) del Código Tributario Boliviano.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.