

## **Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0130/2009**

**Recurrente:** Teresa Lourdes Ardaya Pérez, por sí, con Cédula de Identidad N° 1517918 S.C.

**Recurrido:** Gerencia Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), legalmente representada por Moisés Manuel Calderón Bustamante

**Expediente:** **ARIT-SCZ/0090/2009**

Santa Cruz, 18 de septiembre de 2009

**VISTOS:** El Recurso de Alzada a fs. 7-9, el Auto de Admisión a fs. 14, la Contestación de la Gerencia Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) de fs. 29-30, el Auto de apertura de plazo probatorio a fs. 31, las pruebas ofrecidas y producidas por las partes cursantes en el expediente administrativo, el Informe Técnico Jurídico ARIT-SCZ/ITJ 0130/2009 de 18 de septiembre de 2009, emitido por la Sub Dirección Tributaria Regional y todo cuanto se tuvo presente.

### **CONSIDERANDO I:**

#### **I.1 Antecedentes**

El 3 de junio de 2009, la entidad recurrida notificó a la recurrente con la Resolución Administrativa N° 6/2009 de 27 de marzo de 2009, mediante la cual resolvió negar la solicitud de prescripción de acción para el cobro del Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto a las Sucesiones y las Transmisiones Gratuitas de Bienes (ITGB) correspondientes a la transferencia del inmueble propiedad de Mary Pérez de Ardaya y Hernán Ardaya Paz, en calidad de anticipo de legítima.

#### **I.2 Fundamentos del Recurso de Alzada**

La recurrente, mediante memorial presentado el 23 de junio de 2009, cursante a fs. 7-9 del expediente administrativo, se apersonó ante esta Autoridad Regional de

Impugnación Tributaria a objeto de interponer Recurso de Alzada contra la Resolución Administrativa N° 6/2009 de 27 de marzo de 2009, emitida por la entidad recurrida manifestando lo siguiente:

Conforme establecen los arts. 2 y 5 del D.S. 21532 y los arts. 4 y 5 del D.S. 21789, los hechos generadores del Impuesto a las Transacciones (IT) y del Impuesto a las Sucesiones y Trasmisiones Gratuitas de Bienes (ITGB) del inmueble ubicado en la calle Seoane N° 326, quedaron perfeccionados con la suscripción de la Escritura Pública N° 578/1996 de 10 de diciembre de 1996, momento a partir del cual se debe computar el plazo para el pago de la obligación tributaria; en consecuencia, el término de la prescripción empezó a computarse desde enero de 1997, encontrándose a la fecha prescrita la obligación tributaria generada por la transmisión del inmueble en vista de que transcurrieron 11 años.

Por lo expuesto, solicitó revocar la Resolución Administrativa N° 6/2009 de 27 de marzo de 2009, declarando la prescripción de la obligación tributaria correspondiente a la transferencia gratuita del inmueble.

#### **CONSIDERANDO II:**

##### **II.1 Auto de Admisión**

Mediante Auto de 30 de junio de 2009, cursante a fs. 14 del expediente administrativo, se dispuso la admisión del Recurso de Alzada interpuesto por la recurrente contra la Resolución Administrativa N° 6/2009, emitida por la entidad recurrida el 27 de marzo de 2009.

#### **CONSIDERANDO III:**

##### **III.1 Contestación de la Administración Tributaria**

El 22 de julio de 2009, la entidad recurrida mediante memorial cursante a fs. 29-30 del expediente administrativo, contestó al Recurso de Alzada interpuesto por la recurrente, negándolo en todas sus partes sobre la base de los argumentos que se exponen a continuación:

El plazo para el pago de la obligación tributaria correspondiente a la transferencia gratuita del inmueble, no se debe computar a partir de la fecha de suscripción de la escritura pública (10 de diciembre de 1996), sino desde el momento en que la

Administración Tributaria tomó conocimiento de este acto jurídico, lo cual se produjo recién el 23 de marzo de 2009. Asimismo, señala que el cómputo del término de la prescripción realizado por la recurrente, “podría darse, SIEMPRE Y CUANDO LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PERMANEZCA INACTIVA, como no es el presente caso”, y esta “inactividad” no ha sido demostrada por la recurrente durante los cinco años continuos.

Por lo expuesto, solicita se dicte resolución confirmando la Resolución Administrativa N° 6/2009 de 27 de marzo de 2009.

#### **CONSIDERANDO IV:**

##### **IV.1 Presentación de prueba**

Mediante Auto de 23 de julio de 2009, cursante a fs. 31 del expediente administrativo, se dispuso la apertura del término probatorio de veinte (20) días perentorios y comunes a las partes, computables a partir de la última notificación, la misma que se practicó tanto a la recurrente como a la entidad recurrida, el 29 de julio de 2009, como consta en las diligencias cursantes a fs. 32 del expediente.

Durante la vigencia del plazo probatorio, que feneció el 18 de agosto de 2009, la entidad recurrida mediante memorial presentado el 11 de agosto de 2009 (fs. 34 del expediente administrativo), ratificó los fundamentos legales y la prueba aportada al momento de contestar el Recurso de Alzada.

La recurrente por su parte, presentó como prueba las Resoluciones de Recurso Jerárquico STG-J/0169/2007 de 20/04/2007 y AGIT-RJ 0183/2009 de 15/05/2009, y ratificó sus fundamentos legales y la prueba aportada al momento de interponer el Recurso de Alzada, mediante memorial presentado el 17 de agosto de 2009, cursante a fs. 76 del expediente administrativo.

A solicitud realizada mediante carta con cite ARIT-SCZ/AIT/CA-0229/2009, el 16 de septiembre de 2009, la Notario de Fe Pública N° 55 de este Distrito Judicial, presentó una certificación señalando que cursa en sus archivos la escritura y protocolo N° 576/1996, en la cual la recurrente es la beneficiaria de un anticipo de legítima, según consta a fs. 84 del expediente.

#### **IV.2 Alegatos**

Dentro del término previsto por el art. 210-II de la Ley 2492 (CTB), la entidad recurrida presentó alegatos en conclusiones, mediante memorial de 17 de agosto de 2009, cursante a fs. 75-76 del expediente administrativo.

La recurrente por su parte, durante el plazo que feneció el 7 de septiembre de 2009, no presentó alegatos en conclusiones escritos u orales.

#### **IV.3 Relación de los hechos**

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

**IV.3.1** El 10 de diciembre de 1996, se otorgó por la Notaría de Fe Pública N° 55 a cargo de la Dra. María del Rosario Gretel Calderón M., el testimonio de la Escritura Pública N° 578/96, mediante la cual los señores Mary Pérez de Ardaya Paz y Hernán Ardaya Paz, padres de la recurrente le transfirieron en calidad de anticipo de legítima, el inmueble ubicado en la calle Seoane N° 326, inscrito en Derechos Reales bajo la partida computarizada N° 010190668 (fs. 4-5 del expediente administrativo).

**IV.3.2** El 23 de marzo de 2009, la recurrente solicitó a la entidad recurrida la prescripción de la obligación tributaria generada por la transmisión gratuita del bien inmueble transferido por sus padres en anticipo de legítima (fs. 21-22 del expediente administrativo).

**IV.3.3** El 27 de marzo de 2009, la entidad recurrida emitió la Resolución Administrativa N° 6/2009, notificada a la recurrente el 3 de junio de 2009, mediante la cual resolvió negar la solicitud de prescripción de acción para el cobro del IT y el ITGB correspondientes al inmueble transferido en anticipo de legítima (fs. 1-3 del expediente administrativo).

#### **CONSIDERANDO V:**

##### **V.1 Fundamento Técnico Jurídico**

La recurrente argumenta que conforme establecen los arts. 2 y 5 del D.S. 21532 y los arts. 4 y 5 del D.S. 21789, los hechos generadores del Impuesto a las Transacciones (IT) y del Impuesto a las Sucesiones y a las Trasmisiones Gratuitas de Bienes (ITGB) del inmueble ubicado en la calle Seoane N° 326, quedaron perfeccionados con la suscripción de la Escritura Pública N° 578/1996 de 10 de diciembre de 1996, momento a partir del cual se debe computar el plazo para el pago de la obligación tributaria; en consecuencia, el término de la prescripción empezó a computarse desde enero de 1997, encontrándose a la fecha prescrita la obligación tributaria generada por la transmisión del inmueble en vista de que transcurrieron 11 años.

En principio es importante precisar que la obligación tributaria del sujeto pasivo surge en cuanto se configura el hecho imponible o generador de ella, considerándose perfeccionado en las situaciones de hecho, desde el momento que se completaron o realizaron las circunstancias materiales previstas en la norma; mientras que en las situaciones de derecho, desde el momento en que están definitivamente constituídas conforme a la norma legal aplicable, de acuerdo a lo previsto en los arts. 16 y 17 de la Ley 2492 (CTB).

Una vez configurado el hecho generador de la obligación tributaria y siendo la determinación un acto por el cual se declara la existencia y cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia, el art. 93 de la Ley 2492 (CTB) prevé que pueda estar a cargo **a)** del sujeto pasivo o tercero responsable a través de declaraciones juradas donde determine la deuda tributaria; **b)** a cargo de la Administración Tributaria, de oficio en ejercicio de sus facultades; ó **c)** mixta cuando participen ambos. En ese orden, cuando la norma encomienda al sujeto pasivo la labor de determinar la deuda tributaria, debe hacerlo por intermedio de la declaración jurada que corresponda, la cual se constituye en una manifestación de hechos, actos y datos **comunicados** a la Administración Tributaria; mientras que cuando se trata de una determinación de oficio, es el propio sujeto activo quien inicia acciones en ejercicio de sus facultades de investigación, verificación, fiscalización, etc.; las cuales pueden ser ejercidas dentro de los plazos previstos en los arts. 52 de las Ley 1340 (CTb) y 59 de la Ley 2492 (CTB) respectivamente, dependiendo el momento en que hubiera acaecido el hecho generador del tributo, teniendo en el primer caso el

plazo de cinco años y en el segundo el plazo de 4 años, en ambos casos ampliables a 7 años en situaciones expresamente señaladas.

Ahora bien, con relación al Impuesto a las Sucesiones y las Transmisiones Gratuitas de Bienes previsto en el art. 99 de la Ley 843 (LRT), es pertinente señalar que están dentro de su alcance las **sucesiones hereditarias** y los **actos jurídicos** por los que se transfiere gratuitamente la propiedad (bienes muebles, inmuebles, acciones, cuotas de capital y derechos sujetos a registro), cuyo valor se determina sobre la base del avalúo correspondiente y el beneficiario de la transmisión se constituye en sujeto pasivo. A su vez, aclara de manera expresa el art. 104 párrafo segundo de la misma norma, que: *“(...) el impuesto resultante se liquidará y empozará sobre la base de la declaración jurada efectuada en formulario oficial, dentro de los 90 días de abierta la sucesión por sentencia (...) ó dentro de los 5 días hábiles posteriores a la fecha de nacimiento del hecho imponible, según sea el caso (...)”*; de lo cual se infiere que una vez producido el acto jurídico, el beneficiario está obligado dentro de dicho plazo a formalizar la declaración y el pago de un tributo.

Por su parte, el art. 1 del D.S. 21789 (RISTGB) hace referencia a los actos jurídicos en particular el párrafo precedente, señalando que están comprendidos en su ámbito de aplicación las herencias, legados, donaciones, **anticipos de legítima** y otros; previniendo la misma norma disposiciones precisas para aquellos actos generados por fallecimiento del causante y aquellos celebrados entre vivos, considerándose perfeccionado el hecho imponible en este último caso en la fecha que tenga lugar el hecho o acto jurídico que origina la transmisión de dominio del bien o derecho transferido. Asimismo, el art. 14 de la misma norma reglamentaria establece que los notarios de fe pública para protocolizar las minutas o documentos relativos a las sucesiones o transmisiones gratuitas de bienes así como las personas o instituciones encargadas de los registros referidos a los bienes susceptibles de transmisión gratuita no darán curso a estos trámites, sin que previamente se exhiba los comprobantes de pago de los impuestos a la transmisión gratuita y a las transacciones respectivamente; de lo cual se infiere que la norma reglamentaria hace una exigencia específica de las formalidades necesarias para que la transmisión se eleve a instrumento público y el consecuente registro del bien en las oficinas correspondientes.

Por otra parte, conforme al entendimiento del Tribunal Constitucional, manifestado en la SC 0028/2005 de 28 de abril de 2005, la prescripción en materia tributaria queda configurada como un modo anormal o subsidiario de extinción de la deuda tributaria, es decir del crédito del que es titular la Administración Tributaria, “(...) *toda vez que la verdadera finalidad de la relación obligacional suele ser la de su desaparición con su cumplimiento, es decir, su extinción por la realización del interés que opera como fundamento de la misma, (...)*”. Así textualmente señala el autor Carlos M. Giuliani Fonrouge en su obra *Derecho Financiero* (Vol. 1, 6ª Ed., Depalma, Buenos Aires, 1997, pág. 606), quién hace referencia al cumplimiento de dos requisitos para que opere la prescripción: **el transcurso de determinado término de tiempo y la inacción del acreedor durante ese lapso.**

En ese sentido, para la doctrina tributaria el instituto de la prescripción es un medio en virtud del cual el deudor queda liberado de su obligación por la **inacción del Estado (acreedor)** por cierto período de tiempo. (Héctor Villegas, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, p. 298). En nuestra legislación, el Código Civil en su art. 1492 determina “(...) *I. Los derechos se extinguen por la prescripción cuando su titular no los ejerce durante el tiempo que la ley establece (...)*”; complementando el art. 1493 que “(...) *La prescripción comienza a correr desde que el derecho ha podido hacerse valer o desde que el titular ha dejado de ejercerlo (...)*”. Por lo que corresponde dejar claramente establecido que cuando se demuestra la inactividad del acreedor durante el plazo previsto en la norma tributaria; es decir que el sujeto activo haya dejado de ejercer su derecho por negligencia o desinterés se configura la prescripción por inacción.

En el caso planteado se tiene según los antecedentes, que el 10 de diciembre de 1996 mediante Testimonio N° 578/96 se elevó a instrumento público una escritura de Transferencia de un inmueble como anticipo de legítima que hicieron como propietarios Hernán Ardaya Paz y Mary Pérez de Ardaya Paz a favor de su hija Teresa Lourdes Ardaya Pérez. Asimismo se evidenció que el 23 de marzo de 2009, la beneficiaria se apersonó ante la Administración Tributaria, solicitando se declare la prescripción del Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes (ITGB), la cual fue atendida mediante la resolución administrativa que denegó su pretensión, bajo el argumento que el tributo no dejó de existir como elemento material y que la norma

dispone sólo la prescripción de la facultad de acción. A su vez, se constató que la recurrente fue beneficiada con el anticipo de legítima de un bien inmueble transferido gratuitamente por sus progenitores, acto jurídico que por su naturaleza está alcanzado por el impuesto a la transmisión gratuita de bienes (ITGB), debiendo entender en ese orden que el momento en que se produjo el hecho generador del tributo fue el 10 de diciembre de 1996, según lo previsto en el art. 99 de la Ley 843 (LRT).

Ahora bien, teniendo en cuenta lo aseverado por la Administración Tributaria en razón a que según su entender *“no ha estado en inacción, puesto que no tenía conocimiento del referido acto jurídico”*, cabe señalar que en el presente caso las condiciones señaladas en el párrafo anterior tienen efecto únicamente sobre aquéllos actos jurídicos que conforme a las disposiciones normativas generales y reglamentarias, cumplan con todas las formalidades para nacer a la vida del derecho, lo cual no ocurrió en los hechos analizados, toda vez que contrario a lo previsto en el art. 14 del D.S. 21789 (RITGB), la minuta de anticipo de legítima fue elevada a documento público careciendo de un elemento indispensable como es el comprobante de pago de los impuestos que correspondieran, con lo cual es evidente que si bien se produjo el nacimiento del hecho generador éste no se perfeccionó conforme a las disposiciones de la Ley 843 (LRT) y consecuentemente tampoco generó el inicio del cómputo de la prescripción en los términos del art. 53 de la Ley 1340 (CTb), de manera que el conocimiento cierto y real del hecho imponible por parte del ente recaudador se efectivizó recién el 23 de marzo de 2009, momento en que la recurrente **informó** del nacimiento y solicitó la prescripción del ITGB.

De todo lo expuesto se llega a la firme convicción que debido al incumplimiento del art. 14 del D.S. 21789 (RITGB), el hecho generador del ITGB no fue perfeccionado y por ende tampoco produjo el inicio del cómputo de la prescripción, conforme al art. 53 de la Ley 1340 (CTb), por lo que corresponde desestimar los términos de la presente impugnación.

**POR TANTO:**



El suscrito Director Ejecutivo Regional Interino de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, en virtud de la jurisdicción y competencia que ejerce por mandato de los artículos 132° y 140° inciso a) del Código Tributario Boliviano (Ley 2492), de 4 de agosto de 2003 y art. 141 del D.S. 29894 de 7 de febrero de 2009

**RESUELVE:**

**PRIMERO: CONFIRMAR** la Resolución Administrativa N° 6/2009 de 27 de marzo de 2009, emitida por la Gerencia Distrital Santa Cruz del SIN, conforme a los argumentos técnico-jurídicos que anteceden.

**SEGUNDO:** En cumplimiento a lo dispuesto por el art. 140° inciso c) del Código Tributario Boliviano (Ley N° 2492 de 4 de agosto de 2003), remítase con nota de atención, copia de la presente Resolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.

DVO/IEG/jloc/mecha/mcfr  
ARIT-SCZ/0130/2009