

## **RESOLUCION DE RECURSO JERARQUICO STG-RJ/0011/2004**

**La Paz, 10 de septiembre de 2004**

**Expediente:** STG/0014//LPZ/0013

**Recurso Jerárquico:** Interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, legalmente representada por Juan Carlos Maldonado Benavidez c/ Luis Gonzalo Héctor Aranibar Lorini, impugnando la Resolución LPZ 31/2004 de 27 de mayo de 2004, pronunciada dentro del Recurso de Alzada, por el Superintendente Tributario Regional La Paz.

**Regional:** La Paz

**VISTOS:** El Recurso Jerárquico presentado en 22 de junio de 2004 (fs. 91 - 92 vta. del expediente), el Auto de Admisión de 23 de junio de 2004 (fs. 93 del expediente), el Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria respectivo (fs. 95 – 97 del expediente), el Informe y Auto sobre pruebas de reciente obtención (fs. 105 – 108 del expediente), el Informe y Auto sobre la conclusión de plazo de presentación de alegatos (fs. 111 – 113 del expediente), el Informe Técnico Legal STG-IT-0011/2004 de 13 de agosto de 2004 (fs. 134 – 146), los antecedentes administrativos del Recurso Jerárquico, todo lo actuado y;

### **CONSIDERANDO I:**

#### **I.1. Antecedentes del Recurso Jerárquico.**

La Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, legalmente representada por su Gerente Distrital Juan Carlos Maldonado Benavides, que acreditó personería mediante Resolución Administrativa 03-0082-03 de 05 de mayo de 2003 (fs. 86 del expediente), y mediante memorial presentado en 22 de junio de 2004, interpone Recurso Jerárquico impugnando la Resolución del Recurso de Alzada LPZ 0031/2004 de 27 de mayo de 2004, (fs. 91 a 92 vta. del expediente), bajo los siguientes argumentos:

i. Existe diferencia entre lo que es una Factura Contable y una Factura Comercial, siendo la primera una nota de contabilidad en la que se muestra el detalle de las mercaderías entregadas, así como los trabajos entregados con referencia de precios; este documento es entregado a quien debe pagar las mercaderías o los

trabajos, como justificación de su costo; la segunda, es un documento comercial que da constancia de un crédito. Siendo por lo tanto, incorrecto considerar, por las copias de las supuestas facturas comerciales presentadas por el contribuyente, que consignan el logotipo de la empresa “PANAGRA AIR SA”, son suficientes para demostrar que los repuestos fueron vendidos en la ciudad de Miami – Estados Unidos (EEUU), pues como se hace notar en la documentación (fs 36 - 43 del expediente), la abreviatura S.A. no es utilizada en los Estados Unidos de Norteamérica, por que este tipo de sociedad no existe dentro de su legislación, motivo por el cual, se considera que éstas no debieron ser valoradas como prueba fehaciente.

ii. Asimismo, de acuerdo al reporte, extraído de la página (Web) oficial del Departamento de Estado de Florida – División de Corporaciones de los Estados Unidos de América (fs. 210 - 212 de antecedentes administrativos), “PANAGRA AIR INC” se encuentra inactiva en ése país, desde el 26 de agosto de 1994.

iii. La mayor parte de los documentos adjuntados por el contribuyente como prueba, no corresponden a los períodos fiscalizados (1/96 a 12/98) inmersos en la Resolución Determinativa LP-200 N° 00066, impugnada ante la Superintendencia Tributaria Regional La Paz.

iv. No se han considerado las Resoluciones Administrativas, emitidas por la Fuerza Aérea Boliviana (FAB), que establecen que el Departamento IV EMGFAB de la FAB, señalará el lugar de realización de los contratos de compra de repuestos. De la revisión de los antecedentes administrativos, se infiere que todos los contratos firmados entre la “FAB” y “PANAGRA AIR SA”, fueron suscritos en La Paz - Bolivia, no existiendo ningún documento emitido por el Departamento IV EMGFAB de la FAB, que manifieste de manera expresa que el lugar de realización del contrato sería EEUU. Indicando, además, que según establecen los arts. 461 y 455 del Código Civil (CC), el lugar del contrato es aquel donde se encuentran las partes y que el contrato se forma en el momento en que se conoce de la aceptación, sin embargo, como se puede evidenciar en el contrato (fs. 535 - 537 de los antecedentes administrativos), el contrato de compra-venta de repuestos ha sido firmado en la ciudad de La Paz – Bolivia, estableciendo en una de sus cláusulas finales, que las partes aceptan los términos del mismo.

v. Héctor Aranibar Lorini reúne las condiciones de responsable – según el recurrente- de acuerdo a lo establecido en el art. 28 núms. 2, 3 y 4 de la Ley 1340.

vi. El Poder 432/97 otorgado por Raúl Enrique Bottaro Baldivieso en favor de Luis Gonzalo Aranibar Lorini (fs. 167 - 167 vta. de antecedentes administrativos), claramente establece que: *“confiere poder especial y suficiente cual por derecho se requiere a favor del Representante Legal de “PANAGRA AIR INC”, para que negocie y represente contratos de mantenimiento o venta...”*, y que *“...estos contratos deberán someterse a la ley del lugar o leyes bolivianas”*.

vii. Luis Gonzalo Héctor Aranibar Lorini ha realizado diferentes actuaciones como representante de “PANAGRA AIR” en Bolivia utilizando como documento de respaldo el Poder 432/97 antes referido, que de acuerdo a lo señalado por Morales Guillén *“...los alcances de la atribución expresa da facultades o de sus limitaciones, requieren una precisión inequívoca...”*; y del tenor del mencionado Poder, se entiende que Héctor Aranibar Lorini era Representante Legal de “PANAGRA AIR INC” en Bolivia, es decir que la personalidad de “PANAGRA AIR” se extendió a Bolivia a través de Héctor Aranibar Lorini; demostrándose que las operaciones de compra venta que efectuó Aranibar Lorini se realizaron en Bolivia.

viii. No es condición fundamental el acreditar un contrato de agencia o representación según ley comercial, pues la representación no es un sinónimo de contrato de agencia, error en el que incurre el Código de Comercio, pues al ser éste un canal de comercialización, el agente no realiza actos jurídicos sino, solamente procura negocios a favor del tercero para quien trabaja, sin embargo Luis Gonzalo Héctor Aranibar Lorini es representante de “PANAGRA AIR” en Bolivia, no puede ser tenido como agente y en su persona recae la calidad de responsable de cumplir las obligaciones tributarias, como ser, registro en el RUC, pago de tributos, etc.

ix. No existe prueba aportada por el contribuyente que hubiera desvirtuado las actuaciones de la Administración Tributaria que gozan de legalidad y presunción de legitimidad en virtud a lo dispuesto por el inc. g) del art. 4 de la Ley 2341.

Por las consideraciones señaladas y expuestas precedentemente, la Administración Tributaria recurrente solicita se **REVOQUE** en su totalidad la Resolución LPZ 0031/2004 de 27 de mayo de 2004, emitida por el Superintendente Tributario Regional La Paz y por consiguiente declare válida y subsistente la Resolución Determinativa LP-200 N° 00066 de 29 de octubre de 2003.

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

La Resolución LPZ 0031/2004 de 27 de mayo de 2004, emitida por el Superintendente Tributario Regional La Paz, resuelve **REVOCAR** la Resolución

Determinativa LP-200 N° 00066 de 29 de octubre de 2003, emitida por la Gerencia Distrital La Paz del SIN y consiguientemente se deja sin efecto la obligación impositiva determinada contra Luis Gonzalo Héctor Aranibar Lorini, por no haberse verificado en el País, la venta de repuestos sujeta al gravamen previsto por los arts. 1, 36 y 72 de la Ley 843 de 20 de mayo de 1986 (Texto Ordenado en 1995) y no tener la calidad de sujeto pasivo o responsable, con los siguientes argumentos:

i. La Gerencia Distrital La Paz del SIN, realizó una fiscalización y determinación de oficio de las obligaciones impositivas de Luís Gonzalo Héctor Aranibar Lorini, emitiendo la Vista de Cargo 20-VE-0003000033-355/2003, en la que establece un cargo de Bs3.291.919.- por los impuestos IVA, IT e IUE correspondiente a los periodos comprendidos entre enero 1996 y diciembre de 1998, emergentes ingresos por comisiones y venta de repuestos, según las liquidaciones que constan en el cuerpo de antecedentes administrativos (fs. 20, 21 y 22 del expediente del proceso administrativo).

ii. Luego del cumplimiento de las formalidades establecidas por los arts. 168 y 169 del Código Tributario (Ley 1340), la Administración Tributaria emite la Resolución Determinativa LP-200 N° 00066 de 29 de octubre de 2003, en la que establece un reparo de Bs789.426.- por el IVA, IT e IUE omitidos, únicamente por concepto de venta de repuestos, por los periodos comprendidos entre enero/ 1996 y diciembre/1998, más accesorios de ley, y multa por defraudación tributaria, emergentes únicamente de la venta de repuestos no declarados.

iii. De acuerdo al Informe GNF/DIF/I-0198/2003 (fs. 9 - 13 del expediente administrativo), las ventas de repuestos realizadas por "PANAGRA AIR SA" a favor de la "FAB", al no estar respaldadas por las facturas de Luis Gonzalo Aranibar Lorini, representante legal en Bolivia de la mencionada empresa, la Administración Tributaria "asume" que tales ventas se realizaron en Bolivia.

iv. Los Poderes Especiales y Suficientes 238/93 y 432/97, considerados por la Administración Tributaria para atribuirle al señor Luis Gonzalo Aranibar Lorini la calidad de responsable por los tributos adeudados presuntamente por "PANAGRA AIR SA", constituyen simplemente mandatos de representación específicos en los negocios de la empresa extranjera "PANAGRA AIR SA" con la "FAB" y no acreditan ningún contrato de agencia o representación establecida en el país para la promoción o explotación, en forma independiente de "PANAGRA AIR SA" de los negocios relativos al ramo aeronáutico, conforme exige el art. 1248 y siguientes del Código de Comercio.

v. La representación ejercida por el señor Luis Gonzalo Hector Aranibar Lorini, en las relaciones comerciales de “PANAGRA AIR SA” con la “FAB”, de conformidad a los arts. 3, 38 y 72 de la Ley 843 (Texto Ordenado en 1995), no le da la calidad de contribuyente de los impuestos reparados por la venta de repuestos efectuada por “PANAGRA AIR SA” a favor de la “FAB”.

vi. El señor Gonzalo Aranibar Lorini, tampoco tiene la calidad de responsable solidario respecto a “PANAGRA AIR SA”, cuya obligación tributaria por el IVA, IUE e IT, no surgió por no haberse producido en el territorio boliviano la venta de repuestos. Las facturas comerciales que respaldan las ventas en relaciones comerciales entre “PANAGRA AIR SA” y la “FAB”, dentro de las prácticas de comercio exterior, demuestran que los repuestos fueron vendidos en Miami de los Estados Unidos y embarcados a la institución militar boliviana. Estas adquisiciones fueron regularizadas posteriormente con la emisión de las respectivas Resoluciones Administrativas y la suscripción de los contratos, conforme consta por la documentación cursante (fs. 346 - 540 del proceso de determinación). La “FAB” sólo pagó los costos de origen de las mercancías y no pagó los fletes (a excepción de las facturas comerciales de fs. 388 y 522) ni seguros y que el ingreso de los repuestos a territorio nacional fue realizado en aeronaves de la “FAB” y de “Narcotic Affair Section” (NAS) conforme se acredita por el certificado presentado (fs. 627 del expediente administrativo).

vii. No existiendo ventas locales de repuestos, como hechos generadores del IVA, IUE e IT, conforme exigen los artículos 1, 36 y 72 de la Ley 843 de 20 de mayo de 1986 (Texto Ordenado en 1995), el recurrente no es contribuyente ni responsable por las ventas de repuestos realizada en Miami – Estados Unidos de Norteamérica.

## **CONSIDERANDO II:**

### **II.1. Tramite del Recurso Jerárquico.**

La Superintendencia Tributaria General en 25 de junio de 2004, mediante nota de atención ST/LP-0148/2004 de la misma fecha, recibió oficialmente de la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, el expediente del Recurso de Alzada LPZ/0013/2004 (fs. 94), procediendo a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria de 28 y 29 de junio de 2004 respectivamente (fs. 95 - 98 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 30 de junio de 2004 (fs. 99 del expediente).

El término de diez días para la presentación de pruebas de reciente obtención se ha iniciado el 24 de junio de 2004, con la notificación del Auto de Admisión del

Recurso Jerárquico (fs. 93 y 93 vta. del expediente) y concluyó el 7 de julio de 2004, de acuerdo al Informe y Auto de presentación de pruebas de reciente obtención (fs.105 – 108 del expediente).

El plazo para la presentación de alegatos por las partes concluyó el 27 de julio de 2004 conforme señala el Informe y Decreto de 28 de julio de 2004 (fs. 111 - 113 del expediente).

Finalmente, el plazo de cuarenta (40) días para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico vencía el 16 de agosto de 2004, sin embargo, conforme el art. 21-III del DS 27350 que faculta a los Superintendentes Tributarios, la posibilidad de prorrogar por una sola vez, el término por cuarenta (40) días adicionales para dictar Resolución. En este sentido, con el objeto tener mayores elementos de convicción y análisis para emitir la Resolución respectiva, se dictó el Auto de Ampliación de plazo de 13 de agosto de 2004, disponiendo la prorroga del plazo en cuarenta (40) días adicionales computables a partir del 17 de agosto de 2004 (fs. 117 – 118 del expediente), teniendo en consecuencia como nueva fecha de vencimiento el **27 de septiembre de 2004**, por lo que, la presente Resolución es dictada dentro del plazo legalmente establecido.

### **CONSIDERANDO III:**

#### **III.1. Ámbito de Competencia de la Superintendencia Tributaria.**

El recurrente ha fundado el Recurso Jerárquico amparado en la Ley 2492, nuevo Código Tributario Boliviano, requerimiento que se encuentra enmarcado en la aplicación de la **Disposición Transitoria Segunda** de la Ley 2492, que establece textualmente: *“Segunda. Los procedimientos administrativos o procesos jurisdiccionales, **iniciados** a partir de la vigencia plena del presente Código (4 de noviembre de 2003), serán sustanciados y resueltos bajo este Código”* (Las negrillas son nuestras).

Habiéndose iniciado el **procedimiento administrativo de impugnación** contra la Resolución LPZ 0031/2004 de 27 de mayo de 2004, del Recurso de Alzada durante la vigencia plena de la Ley 2492, como se evidencia del cargo de presentación del Recurso Jerárquico de **22 de junio de 2004** (fs. 91 - 92 vta. del expediente) en la parte **adjetiva o procesal**, conforme establece taxativamente la **Disposición Transitoria Segunda** de la Ley 2492, corresponde aplicar al presente caso el procedimiento administrativo de impugnación establecido en el Título III de la referida Ley 2492 y las normas reglamentarias específicas. Sin embargo, en la parte **sustantiva o material**,

por mandato de la **Disposición Transitoria Primera** de la esgrimida Ley 2492, corresponde aplicar la norma legal vigente al momento de ocurridos los hechos, esto es la Ley 1340.

#### **CONSIDERANDO IV:**

#### **FUNDAMENTOS DEL RECURSO JERÁRQUICO.**

El Superintendente Tributario General conforme establece el art. 139 inc. b) de la Ley 2492 tiene por objeto conocer y resolver las impugnaciones contra las Resoluciones de los Recursos de Alzada emitidas por los Superintendentes Tributarios Regionales. Por lo que corresponde analizar y valorar los fundamentos técnicos legales que motivaron la presentación del Recurso Jerárquico y la Resolución LPZ 0031/2004 de 27 de mayo de 2004, emitida por el Superintendente Tributario Regional La Paz, que resolvió el Recurso de Alzada interpuesto por Luis Gonzalo Héctor Aranibar Lorini contra la Gerencia Distrital La Paz del SIN.

De la evaluación y análisis exhaustivo de los antecedentes arrimados al expediente, y de acuerdo con el Informe Técnico Legal STG-IT-0011/2004 de 13 de agosto de 2004, elaborado por la Intendencia Tributaria de la Superintendencia Tributaria General, se pasa a considerar los antecedentes de hecho y los fundamentos de derecho del presente Recurso Jerárquico:

#### **IV.1. Fundamentos Técnicos Legales.**

Para el pronunciamiento sobre la solicitud de revocatoria de la Resolución LPZ 0031/2004 de 27 de mayo de 2004, del Recurso de Alzada, emitida por el Superintendente Tributario Regional La Paz, y mantener firme la Resolución Determinativa 066/03 de 29 de octubre de 2003 emitida por la Administración Tributaria de La Paz, se debe considerar e interpretar el alcance de los arts. 22, 24, 27 y 29 de la Ley 1340, y 1, 4, 36, 37, 42, 72 y 74 de la Ley 843 (Texto Ordenado 1995) y otras normas vigentes y conexas.

i. La Gerencia Distrital La Paz del SIN, de acuerdo a informe de fiscalización GNF/DIF/I-0198/2003 (fs. 9 - 13 de antecedentes administrativos), estableció que Luis Gonzalo Héctor Aranibar Lorini, no declaró los **ingresos por concepto de comisiones y venta de repuestos** a la "FAB", incumpliendo con el correspondiente pago del IVA, IT e IUE, cargo que no fue aceptado por el contribuyente emitiéndose la Vista de Cargo 20-VE-0003-0000033-355/2003 (fs.16 - 17 de antecedentes administrativos), notificada el 10 de octubre de 2003 por un importe de Bs3.291.919.- (Tres millones doscientos noventa y un mil novecientos diecinueve 00/100 Bolivianos) correspondiente a las

gestiones fiscales 1996, 1997 y 1998 respectivamente, a fin de que asuma su defensa, produzca y ofrezca pruebas tanto en relación a los cargos formulados como a la calificación preliminar de su conducta fiscal.

La determinación del impuesto omitido por la Administración Tributaria fue efectuada sobre la base de las siguientes consideraciones:

1. La Administración Tributaria, el 2 de septiembre de 1998 estableció ingresos por comisiones y venta de repuestos no declaradas, por un valor de \$us1.188.000 (Un millón ciento ochenta y ocho mil 00/100 Dólares Americanos).
2. Esta determinación de ingresos por comisiones no declaradas se respaldó con el informe complementario EX/EP03/J99-C de la Contraloría General de la República (CGR) de 30 de marzo de 2000 (fs. 47 a 64 de antecedentes administrativos), el mismo que establece indicios de Responsabilidad Civil y Administrativa contra Fernando Kieffer Guzmán y Gonzalo Aranibar Lorini.
3. La forma de la cuantificación del daño económico fue determinada del valor de los avalúos efectuado por tres empresas contratadas para tal efecto, cuyo importe considerado fue el que mejor reflejaba el valor de mercado, considerando por lo tanto el valor de \$us1.737.000 tomado de la empresa "AVIASERVICE, CA".
4. Por tanto, el valor determinado de la resta de \$us2.925.000.- pagado por la compra de la aeronave y el valor estimado de mercado de \$us1.737.000.-, resultando el importe de \$us1.188.000.- equivalente a un importe de Bs6.605280.- (Seis millones seiscientos cinco mil doscientos ochenta 00/100 Bolivianos) al tipo de cambio de Bs5.56 por Dólar Americano vigente a la fecha de transacción (fs. 23 - 24 de antecedentes administrativos).

Dentro del término para la presentación de descargos establecido en el art. 169 de la Ley 1340, el contribuyente presentó la fotocopia legalizada de la Resolución Ministerial 1023001641 emitida por el Ministerio de Hacienda, donde se establece la exención de tributos aduaneros para la importación de una aeronave (Gravamen Arancelario e Impuesto al Valor Agregado), documento que fue evaluado por la Gerencia Nacional de Fiscalización del SIN, emitiéndose el Informe GNF/DIF/INF.0237/2003 de 29 de octubre de 2003 (fs. 628 - 629 de antecedentes administrativos) modificándose los reparos inicialmente determinados a Bs798.426.- (Setecientos noventa y ocho mil cuatrocientos veintiséis 00/100 Bolivianos), de los cuales corresponde a IVA Bs274.954.- (Doscientos setenta y cuatro mil novecientos



cincuenta y cuatro 00/100 Bolivianos), al IT Bs63.451.- (Sesenta y tres mil cuatrocientos cincuenta y un 00/100 Bolivianos) y al IUE Bs460.021.- (Cuatrocientos sesenta mil veintiún 00/100 Bolivianos), por impuesto omitido correspondiente a las gestiones 1996, 1997 y 1998.

El importe anteriormente citado, resultante del sobreprecio establecido por la CGR, siendo inadecuada su consideración y valoración como base imponible para la determinación de ingresos no declarados por comisiones de la venta de la aeronave.

Adicionalmente, la Administración Tributaria determina ingresos no declarados por **ventas de repuestos y servicio de mantenimiento** por Bs2.115.038.81.- (Dos millones ciento quince mil treinta y ocho 81/100 Bolivianos), en base a la información proporcionada por la CGR, de acuerdo a nota SCAE/3978/2001 (fs. 339 de antecedentes), en la que indica que se realizaron 38 transacciones de compra de repuestos para aviones de la "FAB" por las gestiones 1993 a 1998, de las cuales se tomaron sólo 27 transacciones por los periodos comprendidos de enero/1996 a diciembre/1998 (fs. 335 de antecedentes), las mismas que se encuentran respaldadas con las **facturas comerciales, contratos y resoluciones administrativas** emitidas por la "FAB" (fs. 348 - 538 de antecedentes administrativos).

Por tanto, la determinación total de los ingresos no declarados fue de Bs8.270.318.80.- (Ocho millones setecientos veinte mil trescientos diez y ocho 80/100 Bolivianos) resultado de la suma de Bs6.605.280.- (Seis millones seiscientos cinco mil doscientos ochenta 00/100 Bolivianos), por comisiones de la venta de una aeronave y Bs2.115.038.81.- (Dos millones ciento quince mil treinta y ocho 81/100 Bolivianos) por venta de repuestos y reparaciones, determinando como impuesto omitido Bs3.291.919.- (Tres millones doscientos noventa y un mil novecientos diecinueve 00/100 Bolivianos), de los cuales corresponden al IVA Bs1.133.640.-; al IT Bs261.609.-; y al IUE Bs1.896.670.-.

ii. La Administración Tributaria, sobre la base de los descargos presentados por Héctor Aranibar Lorini, que fueron aceptados emitió la Resolución Determinativa LPZ-200 N° 00066/2003 de 29 de octubre de 2003 (fs.1 - 3 del expediente) determinando de oficio la obligación impositiva en la suma de Bs3.463.240.- (Tres millones cuatrocientos sesenta y tres mil doscientos cuarenta 00/100 Bolivianos), por concepto de ingresos por venta de repuestos no declarados del IVA, IT e IUE y accesorios de ley por las gestiones fiscales 1996, 1997 y 1998, y multa por defraudación sobre el gravamen omitido actualizado a la fecha de la emisión de la Resolución Determinativa, en aplicación del art. 101 de la Ley 1340.

Sin embargo, la Administración Tributaria erróneamente, al emitir la Resolución Determinativa LPZ-200 N° 00066/2003 consigna las obligaciones impositivas de la **venta de repuestos no declarados** a Luís Gonzalo Héctor Aranibar Lorini aplicando los arts. 1, 4, 36, 37, 42, 72, 73 y 74 de la Ley 843 (Texto Ordenado vigente) y los Decretos Supremos 21530, 24532 y 24051 que reglamentan el IVA, IT e IUE, los mismos que establecen claramente que **los únicos hechos generadores gravados en Bolivia, son aquellos ocurridos dentro del territorio nacional**, y no así los hechos generadores verificados en los **Estados Unidos de Norteamérica**, como ocurrió en el presente caso.

Por otra parte, la Administración Tributaria dentro de los fundamentos de su impugnación, hace referencia al **Acta de Recepción y Entrega 44/2000** de un motor Garret s/n 40138 P-40138c, acompañado en el expediente en fotocopia simple (fs 534 de antecedentes administrativos), como constancia de que la recepción efectiva de la venta de repuestos y mantenimiento fue efectuada dentro del territorio nacional, sin embargo, este documento, corresponde a la gestión 2000 y no así a las gestiones 1996 a 1998 objeto de las fiscalizaciones determinadas por la Gerencia Distrital La Paz del SIN en el presente caso.

iii. El Testimonio de Poder Especial 432/97 de 3 de junio de 1997, emitido a favor de Luís Gonzalo Héctor Aranibar Lorini, extendido ante la Notaria de Fe Pública 46, del Distrito Judicial de La Paz, a cargo de Alicia Sarmiento de Quiroga, (fs. 166 - 167 vta. de antecedentes administrativos), conferido por Raúl Enrique Bottaro Baldivieso que según se establece en el mismo instrumento legal sería el representante legal de la Empresa "PANAGRA AIR INC" de los Estados Unidos de Norteamérica, le otorga facultades para que: *"...negocie y presente contratos de mantenimiento o Venta a las FUERZAS ARMADAS DE LA NACIÓN, de repuestos o material de aviación, así mismo podrá organizar las gestiones para los cobros correspondientes y revisar los cobros y cobrar los que sean necesarios, suscribir contratos de suministros, convenir modalidades y condiciones, formas de pago, montos y otros, cobrar cheques girados por la FUERZA AÉREA y FUERZAS ARMADAS DE LA NACIÓN, como consecuencia de estos suministros únicamente, estos contratos y suministros deberán someterse a la Ley del lugar o leyes BOLIVIANAS...."*

El Testimonio de Poder 238/93 (mencionado en la Resolución LPZ N° 0031/2004, no encontrado en el expediente ni en los antecedentes administrativos), y el Testimonio de Poder 432/97 conferido por Raúl Enrique Bottaro Baldivieso a favor de Luís Gonzalo Héctor Aranibar Lorini, **constituye un mandato de representación**

**específico** que vincula a “PANAGRA AIR” con la “FAB”. Al respecto, el art. 24 de la Ley 1340, determina que son **contribuyentes** las personas en las que se verifica el hecho generador de la obligación tributaria, por lo que **no puede atribuirse la calidad de contribuyente a Luís Gonzalo Héctor Aranibar Lorini** siendo que, en esta persona **no se ha verificado hecho generador alguno**, en todo caso, esta calidad recaería en la empresa “PANAGRA AIR” por los hechos generadores de tributos que se perfeccionen dentro del territorio nacional.

La calidad de sujeto pasivo, conforme establece el art. 22 de la Ley 1340, es aquella obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o responsable. Al respecto, el art. 27 de la citada Ley define como **responsable** a todas aquellas personas que sin tener el carácter de contribuyente deben, por mandato expreso de la Ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éstos. Por su parte, el art. 28 del mismo cuerpo legal, en los incs. 2) y 3), señala que: *“son responsables solidarios con los contribuyentes, en su calidad de representantes de los mismos: ...2) Los Directores, Gerentes o representantes de las personas jurídicas o demás entes colectivos, con personalidad legalmente reconocida. 3) Los que dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de entes colectivos que carecen de personalidad jurídica”*. Es importante señalar en este punto, que para que sea posible determinar la calidad, tanto, de contribuyente como de responsable, se debe establecer si el hecho generador ha sido verificado en el contribuyente dentro el **territorio nacional**; y en todo caso, si Luis Gonzalo Héctor Aranibar Lorini percibió alguna comisión por los servicios realizados en Bolivia, esta situación no ha sido considerada por la Administración Tributaria.

La Superintendencia Tributaria General mediante nota STG-0280-IT-044/2004 de 23 de agosto de 2004, solicita a Luís Gonzalo Héctor Aranibar Lorini presentar fotocopias legalizadas del formulario y antecedentes que acrediten su acogimiento al Programa Transitorio, Voluntario y Excepcional para la Regularización de Adeudos Tributarios Ley 22626, por los conceptos señalados e importes determinados en la Resolución Determinativa LPZ-200 N° 00066 de 29 de octubre de 2003, toda vez que el mismo comunicó a la autoridad competente durante la sustanciación del Recurso de Alzada que se tenga presente el acogimiento a dicho Programa en la modalidad de Pago Único Definitivo; como respuesta a la referida solicitud, adjunto al memorial de 27 de agosto de 2004, Luís Gonzalo Héctor Aranibar Lorini presentó copia original del **formulario 6015** en el que se puede evidenciar un pago efectuado por **“Import export muebles AR”**, con RUC 4566920 y **el formulario 6042** a nombre de Luís Gonzalo Héctor Aranibar Lorini con RUC 4566920 por el que se evidencia el acogimiento al

Programa Transitorio de la Ley 2626, bajo la Modalidad Pago Único Definitivo, y que en el Rubro 1 detalla entre otros que este acogimiento corresponde a las **Gestiones Fiscales 1999 a 2002**. Del análisis y la debida compulsas de esta documentación, se evidencia que la misma no es pertinente al caso que nos ocupa, porque dicha documentación demuestra que el referido acogimiento al beneficio solicitado no corresponde a las gestiones fiscales 1996 a 1998 que son objeto de la sustanciación del presente Recurso Jerárquico, por estar señaladas en la Resolución Determinativa LP-200 N° 00066 de 29 de octubre del 2003.

iv. El Hecho Generador es entendido como aquella circunstancia fáctica o hipotética, de naturaleza económica determinada por ley para la creación de un tributo, de cuyo acaecimiento depende el nacimiento de la obligación tributaria, que de acuerdo al art. 37 de la Ley 1340, se encuentra definido como: **“El expresamente determinado por la ley para tipificar el tributo cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”**.

En este entendido, el art. 1 de la Ley 843 (Texto Ordenado en 1995) dispone: *“Créase en todo el territorio nacional un impuesto que se denominará Impuesto al Valor Agregado (IVA) que se aplicará sobre: a) Las ventas de bienes muebles, situado o colocados **en el territorio del país**, efectuadas por los sujetos definidos en el artículo 3° de esta Ley (Las negrillas son nuestras); b) Los contratos de obras, de prestación de servicios y toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, realizadas en el territorio de la Nación...”*.

Asimismo, el art. 4 de la referida Ley 843 (Texto Ordenado en 1995) establece que: *“ El hecho imponible **se perfeccionará**: a) En el caso **de ventas**, sean éstas al contado o a crédito, en el **momento de la entrega del bien** o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá estar obligatoriamente respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente, ...”*.(las negrillas son nuestras)

En los contratos suscritos entre la “FAB” y “PANAGRA AIR” representada por Luis Gonzalo Héctor Aranibar Lorini, mediante Testimonio de Poder 432/97, se pudo constatar que los referidos contratos se suscribieron en la ciudad de La Paz y que las partes son la “FAB” y “PANAGRA AIR INC”.

Por otra parte, las Resoluciones Administrativas emitidas por la Fuerza Aérea Boliviana, mediante las cuales se autoriza el desembolso de sumas de dinero para el

pago correspondiente a favor de la empresa “**PANAGRA AIR S.A.**” y no “**PANAGRA AIR INC.**”, son facturas que demuestran que los servicios contratados fueron prestados por una empresa situada fuera del territorio boliviano. El hecho que las facturas consignen la razón social de “**PANAGRA AIR SA**”, no implica que los hechos generadores se hayan realizado en Bolivia. Ello no obstante, las partes intervinientes en los contratos firmados tienen toda facultad para impugnar la corrección de la facturación realizada.

Para que se aplique el IVA a las ventas o servicios realizados por “**PANAGRA AIR**”, **es requisito que estos se hubieran efectuado en el territorio nacional**, es decir en Bolivia; ocurriendo esta situación, **el hecho imponible se perfeccionaría en el momento de la entrega del bien**, situación que en el caso presente, no ocurrió, toda vez que **la entrega de los repuestos comprados y/o el servicio de overhaul** (mantenimiento), de acuerdo a la documentación que cursa en el expediente, **ha sido efectuada en Estados Unidos de Norteamérica y no en Bolivia.**

El **Certificado** emitido por el Comandante General Accidental de la “**FAB**”, del 18 de septiembre de 2003, taxativamente indica que el servicio de reparación (venta de repuestos) y mantenimiento de motores para la “**FAB**” prestado por “**PANAGRA AIR INC**” fueron realizados en los Estados Unidos de Norteamérica. Adicionalmente, las copias de las **facturas originales** (fs. 36 – 43 del expediente) **emitidas por la empresa “PANAGRA AIR SA”** correspondientes a los trabajos de reparación y mantenimiento de motores y componentes de aeronaves realizados por dicha empresa entre los años 1996, 1997 y 1998, **las copias originales de Despachos de Carga** (fs. 19 – 33 del expediente) y la **Póliza de exportación** (fs. 34 del expediente), evidencian fehacientemente la salida efectiva de piezas a ser reparadas de La Paz – Bolivia, con destino Miami – EEUU, documentos que demuestran que los servicios y reparaciones fueron prestados efectivamente **fuera del territorio nacional**, por una empresa constituida en el extranjero.

v. El art. 36 de la Ley 843 (Texto Ordenado en 1995) establece que: “*Créase un Impuesto sobre las Utilidades de la Empresas, que se aplicará en todo el territorio nacional sobre las utilidades resultantes de los estados financieros de las mismas al cierre de cada gestión anual, ajustadas de acuerdo a lo que disponga esta Ley y su reglamento,...*”.

En este sentido, el art. 37 de la Ley 843 (Texto Ordenado en 1995), dispone que: “*Son sujetos del impuesto todas las empresas tanto públicas como privadas,*

*incluyendo: sociedades anónimas,...sucursales, **agencias o establecimientos permanentes** de empresas constituidas o domiciliadas en el exterior y...*. (las negrillas son nuestras).

La Ley 843 (Texto ordenado en 1995) en su artículo 42 establece que: "...son utilidades de fuente Boliviana aquellas que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República; **de la realización en el territorio nacional de cualquier acto o actividad susceptible de producir utilidades; o de hechos ocurridos dentro del límite de la misma...**"(las negrillas son nuestras). Es decir, de acuerdo al **principio de fuente** desarrollado por el artículo mencionado, las utilidades de las empresas deben ser gravadas dentro del territorio nacional cuando existe la conexión entre el hecho imponible y la potestad tributaria, de esta manera todas las rentas provenientes de bienes situados o utilizados en **territorio nacional** deben tributar en el país, como también de hechos imponibles que acontecen, por actividades desarrolladas parcialmente dentro del territorio boliviano.

La Administración Tributaria no ha podido acreditar que el servicio de mantenimiento y venta de repuestos fue realizado **dentro del territorio nacional**, la prueba documental demuestra que estos servicios y ventas efectuados por la empresa "PANAGRA AIR" fueron realizados en el exterior del país, en consecuencia, esta operación no se halla alcanzada por el ordenamiento tributario boliviano.

vi. El art. 72 de la Ley 843 (Texto Ordenado en 1995), dispone que: "**El ejercicio en el territorio nacional, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad - lucrativa o no - cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la presta, estará alcanzado con el Impuesto que crea este Título, que se denominará Impuesto a las Transacciones, en las condiciones que se determinan en los artículos siguientes**" (las negrillas son nuestras).

El certificado emitido por la "FAB", facturas y otros, evidencian que el servicio de mantenimiento y compra de repuestos, se ha producido en EEUU y no así en el territorio boliviano, por tanto este impuesto tampoco alcanza a "PANAGRA AIR".

Por los fundamentos técnicos legales expresados precedentemente, la Autoridad administrativa independiente de la Superintendencia Tributaria General, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia en sede administrativa la Resolución LPZ 0031/2004 de 27 de mayo de 2004, del Recurso de

Alzada emitida por el Superintendente Tributario Regional La Paz, que resuelve revocar la Resolución Determinativa LP-200 N° 00066 de 29 de octubre de 2003, emitida por la Gerencia Distrital La Paz del SIN y consiguientemente se deja sin efecto la obligación impositiva determinada contra Luis Gonzalo Héctor Aranibar Lorini, por no haberse verificado en el país, la venta de repuestos sujeta al gravamen previsto por los artículos 1, 36 y 72 de la Ley 843 de 20 de mayo de 1986 (Texto Ordenado en 1995) y no tener la calidad de sujeto pasivo o responsable.

**POR TANTO:**

El Superintendente Tributario General que suscribe la presente Resolución Administrativa, en virtud de la jurisdicción y competencia que ejerce por mandato de los arts. 132, 139 inc. b) y 144 de la Ley 2492, concordante con el Decreto Supremo 27350 aprobado por mandato del art. 96 inc. 1) de la Constitución Política del Estado,

**RESUELVE:**

**CONFIRMAR** la Resolución LPZ 0031/2004 de 27 de mayo de 2004, dictada por el Superintendente Tributario Regional La Paz, con los fundamentos precedentemente establecidos, dejando en consecuencia nula y sin valor legal la Resolución Determinativa LP-200 N° 00066 de 29 de octubre de 2003, emitida por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, sin perjuicio que la Administración Tributaria determine si Luis Gonzalo Héctor Aranibar Lorini declaró los ingresos percibidos por servicios prestados dentro el territorio nacional por cuenta de sus representados del exterior y si pago los impuestos correspondientes.

**Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.**

Fdo. Lic. Ramiro Cabezas Masses  
SUPERINTENDENTE TRIBUTARIO GENERAL a.i.  
Superintendencia Tributaria General