

RESOLUCION DE RECURSO JERARQUICO STG-RJ/0061/2007

La Paz, 23 de febrero de 2007

Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional Impugnada: **Resolución STR-CBA/RA 0125/2006 de 21 de agosto de 2006, del Recurso de Alzada**, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional Cochabamba

Sujeto Pasivo: **COOPERATIVA DE SERVICIOS PARA LA EDUCACIÓN FEDERICO FROEBEL**, legalmente representada por Carlos Willy Ayala Parra.

Administración Tributaria: **CONCEJO MUNICIPAL DE LA PROVINCIA CERCADO DEL DEPARTAMENTO DE COCHABAMBA**, legalmente representada por Edwin Mallón Ávalos.

Número de Expediente: **STG/0438/2006//CBA/0036/2006.**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por la Cooperativa de Servicios para la Educación “FEDERICO FROEBEL” (fs. 69-73 del expediente); la Resolución STR-CBA/RA 0125/2006 del Recurso de Alzada (fs. 67-67 vta. del expediente); el Informe Técnico Jurídico STG-IT-0061/2007 (fs. 90-102 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1. Fundamentos del Recurrente.

La Cooperativa de Servicios para la Educación “FEDERICO FROEBEL”, legalmente representada por Carlos Willy Ayala Parra, acreditó personería según Testimonio de Poder 34/2006 (fs. 33-37 vta. del expediente) e interpone Recurso Jerárquico (fs. 69-73 del expediente) impugnando la Resolución de Alzada STR-CBA/RA 0125/2006, con los siguientes argumentos:

- i. Señala que la Resolución Técnica Administrativa 93/2000 de 7 de febrero de 2000, emitida por la Alcaldía Municipal de Cochabamba, autorizó la exención del Impuesto

- a la Propiedad de Bienes Inmuebles “IPBI” al Colegio Cooperativo de Servicios para la Educación “FEDERICO FROEBEL LTDA”, lo que constituye un acto administrativo firme y no puede ser modificado en el tiempo.
- ii. Indica que la Sentencia Constitucional SC 084/2006 de 20 de octubre de 2006, hace referencia al principio de la buena fe, como la confianza expresada a los actos y decisiones del Estado y del servidor público, así como a las actuaciones del particular en las relaciones con las autoridades públicas y que en este marco jurídico, se presume que los actos administrativos del Estado son legales y legítimos, y la presunción de legitimidad del acto administrativo se funda en la suposición de que se ajusta a las normas previstas en el ordenamiento jurídico vigente a tiempo de ser asumido el acto o dictada la Resolución.
- iii. Asimismo, la citada SC 084/2006 expresa que el principio de la buena fe debe ser entendido como la confianza expresada en los actos y decisiones del Estado y del servidor público, así como en las actuaciones del particular en su relación con las autoridades públicas. Bajo este principio, a tiempo de solicitar la exención del “IPBI” de las gestiones 1990 y 2000 actuó de buena fe, presentando los mismos documentos de respaldo para gozar de dicha exención, la que ahora se le niega.
- iv. Aduce que la Resolución Técnica Administrativa 93/2000 de 7 de febrero de 2000, es un acto administrativo firme y se ajusta a las normas previstas en el ordenamiento jurídico vigente a momento de dictarse dicha resolución, por lo que es un acto administrativo legítimo y válido con relación a las consecuencias que pueda producir, debiendo corresponder el cumplimiento del deber formal de renovarlo cada 5 años. Agrega que las exenciones tributarias se pierden cuando la ley que las creó ha cambiado las condiciones de hecho que sustentaron el beneficio de conformidad al art. 20 de la Ley 2492 (CTB) o cuando se impone una sanción accesoria correspondiente a la comisión de un delito tributario; por lo que en el presente caso, considera que el acto administrativo firme de 7 de febrero de 2000 correspondía renovarlo y no rechazarlo sin sustento jurídico por que la Ley 1606 no ha cambiado y menos se ha concretado la comisión de un delito tributario.
- v. Considera que el Consejo Municipal debió verificar si la Cooperativa seguía cumpliendo con la condición de ser una institución no lucrativa, aspecto que no cumplió. Tanto la Ley 843 como el DS 24204 y la Ordenanza Municipal 1714/95, coinciden en las condiciones para beneficiarse de la exención del “IPBI”, por tanto, para que esta franquicia proceda era necesario que se revise la disposición expresa de sus Estatutos en especial los arts. 4, 5, 6, 84 y 85.

vi. Menciona que por aplicación del art. 53-b) de la Ley 843, la Cooperativa está exenta del "IPBI", por lo que como un antecedente previo para pedir la exención, la COOPERATIVA presentó junto a su solicitud, fotocopias legalizadas de la documentación oficial que demuestra la titularidad sobre el inmueble, y la norma legal de reconocimiento de la personalidad jurídica y aprobación de los respectivos Estatutos, beneficio que fue negado, por lo que solicita se revoque la Resolución de Recurso de Alzada STR-CBA/RA 0125/2006.

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

La Resolución STR-CBA/RA 0125/2006 del Recurso de Alzada, pronunciada por el Superintendente Tributario Regional Cochabamba (fs. 67-67 vta. del expediente), resuelve CONFIRMAR la Resolución Municipal 4525/2006, dictada por el Presidente del Consejo Municipal de la Provincia Cercado del Departamento de Cochabamba, bajo los siguientes fundamentos:

- i. El art. 53 inc. b) de la Ley 843, dispone la exención del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles "IPBI" de instituciones no lucrativas educativas, procediendo la franquicia siempre que por disposición expresa de sus estatutos, la totalidad de sus ingresos y patrimonio se destinen al objeto de dichas entidades y que en caso de existir excedentes, aquellos no se distribuyan directa o indirectamente entre sus asociados; asimismo, en caso de liquidación, su patrimonio se distribuya entre entidades de similar objeto o a instituciones públicas.
- ii. Los arts. 14 inc. d); 17 y 33 inc. e) del Estatuto de la COOPERATIVA, establecen que los asociados podrán participar de los beneficios que ésta percibiese, que los socios pueden renunciar a pertenecer a la COOPERATIVA con el derecho de recibir la devolución del 100% de sus aportaciones al Fondo de Apoyo, que es parte del patrimonio de la entidad educativa y, que por decisión de la Asamblea, **en caso de disolución, se podrán vender o permutar los bienes inmuebles o como consecuencia de un cambio de personería, aspectos que incumplen las previsiones contenidas en el art. 53 inciso b) de la Ley 843**, correspondiendo confirmar la Resolución impugnada.

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Superintendencia Tributaria.

El recurrente ha fundamentado el presente Recurso Jerárquico en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 2492 (CTB), debido a que el **procedimiento**

administrativo de impugnación mediante Recurso de Alzada, contra la Resolución Municipal 4525/2006 de 17 de enero de 2006, se inició en **23 de febrero de 2006** (fs. 29 vta. del expediente), como se evidencia del cargo de presentación. En este sentido, en la **parte adjetiva o procesal** y en la **parte material o sustantiva**, corresponde aplicar al presente recurso administrativo de impugnación las Leyes 2492 (CTB), 843, 1606 y 3092, así como las normas reglamentarias conexas pertinentes al caso.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

En 29 de noviembre de 2006, mediante nota CITE: STR/CBA/IT/OF.0044/2006 de 27 de noviembre de 2006, se recibió el expediente CBA/0036/2006 (fs. 1-75 del expediente), procedió a emitir el Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria ambos de 29 de noviembre de 2006 (fs. 76-77 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 29 de noviembre de 2006 (fs. 78 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210-III de la Ley 3092 vencía en 15 de enero de 2007, sin embargo mediante Auto de Ampliación (fs. 88 del expediente), dicho plazo fue ampliado hasta **26 de febrero de 2007**, por lo que la presente Resolución es dictada dentro del plazo legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i En 1 de junio de 2005, la Cooperativa de Servicios para la Educación “FEDERICO FROEBEL LTDA”, representada por Carlos Willy Ayala Parra, mediante nota dirigida al Concejo Municipal de Cochabamba, solicitó exención del “IPBI” del inmueble situado en la Av. Melchor Urquidi final s/n de propiedad de esa institución, adjuntando para el efecto documentación consistente en copias legalizadas del poder del representante legal, del Estatuto Orgánico, del título de Propiedad y otros documentos requeridos (fs. 19 de antecedentes administrativos).
- ii. En 26 de julio de 2005, la Dirección Jurídica y de Transferencia del Gobierno Municipal de Cochabamba, emitió el Informe DJT 1094/2005 sobre la solicitud de exención del “IPBI” presentada por la Cooperativa Educativa “FEDERICO FROEBEL”, señalando que de la revisión de la documentación presentada, se establece que cumple con los requisitos exigidos, por lo que en aplicación del art. 53 inc. b) de la Ley 1606, se considera procedente la solicitud, debiendo volver el

- trámite al H. Concejo Municipal para su tratamiento y consideración (fs. 12 de antecedentes administrativos).
- iii. En 22 de agosto de 2005, el Departamento de Impuestos a la Propiedad de la H. Municipalidad de Cochabamba emitió el Informe INF. 0024/05 donde indica que la COOPERATIVA pagó el "IPBI" hasta la gestión 2004, con el beneficio de la exención otorgada mediante R.T.A. 93/2000 de 7/02/2000; sin embargo, al no corresponder el pago del "IPBI" de dicha gestión con la exención, se procedió a su rectificación por no existir una Resolución Técnica Administrativa y/o Ordenanza Municipal que avale y autorice la renovación de la misma, emitiéndose la pro-forma de pago 285883 de 22/08/2005 por Bs65.893.- monto que deberá ser cancelado por la Cooperativa Educativa "FEDERICO FROEBEL LTDA" (fs. 8-9 de antecedentes administrativos).
- iv. En 30 de diciembre de 2005, la Asesoría Legal del Concejo Municipal de la H. Municipalidad de Cochabamba, emitió la Comunicación Interna 457/05 para la Comisión Primera de "Desarrollo Económico y Financiero, Administrativo y Jurídico" de dicho Concejo, que señala que revisados los antecedentes se colige que existen contradicciones dentro del texto del Título Constitutivo más propiamente, del Estatuto con el Reglamento de la Cooperativa, las mismas que desvirtúan su calidad de Institución sin fines de lucro que se le quiere dar a dicha cooperativa educativa por lo que recomienda se dictamine por la denegatoria de la solicitud de exención del "IPBI" (fs. 4-5 de antecedentes administrativos).
- v. En 9 de febrero de 2006, la H. Municipalidad de Cochabamba notificó al representante Legal de la Cooperativa de Servicios para la Educación "FEDERICO FROEBEL" con la Resolución Municipal 4525/2006 que resuelve rechazar la solicitud de exención de pago del "IPBI" impetrada para el inmueble de su propiedad ubicado en la Avenida Melchor Urquidí Final s/n por no cumplir con lo estipulado en el inc. b) del Art. 53 del Texto Ordenado de la Ley 843, aprobado por DS 24013 de 20 de mayo de 1995 (fs. 2-3 vta. de antecedentes administrativos).

IV.2 Antecedentes de derecho.

i. Ley 2492 o Código Tributario Boliviano (CTB).

Art. 8. (Métodos de Interpretación y Analogía).

- I. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en Derecho, pudiendo llegar a resultados extensivos o restrictivos de los términos

contenidos en aquellas. **En exenciones tributarias serán interpretados de acuerdo al método literal** (las negrillas son nuestras).

ii. Ley 843 (Texto Ordenado).

Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles “IPBI”.

Art. 53. Están exentos de este impuesto:

- b) Los inmuebles afectados a actividades no comerciales ni industriales propiedad de asociaciones, fundaciones o instituciones no lucrativas autorizadas legalmente, tales como: religiosas, de caridad, beneficencia, asistencia social, educativas, culturales, científicas, ecológicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, sindicales o gremiales.

Esta franquicia procederá siempre que, por disposición expresa de sus estatutos, la totalidad de los ingresos y el patrimonio de las mencionadas instituciones se destinen exclusivamente a los fines enumerados, que en ningún caso se distribuyan directa o indirectamente entre sus asociados **y que, en caso de liquidación, su patrimonio se distribuya entre entidades de igual objeto o se done a instituciones públicas** (las negrillas son nuestras).

... Como condición para el goce de esta exención, las entidades beneficiarias deberá solicitar su reconocimiento como entidades exentas ante la Administración Tributaria.

IV.3. Fundamentación técnico-jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y derecho, en el presente caso se ha podido evidenciar lo siguiente:

IV.3.1. Principios de legitimidad y de buena fe.

- i. El contribuyente Cooperativa de Servicios para la Educación “FEDERICO FROEBEL” en adelante “COOPERATIVA” manifiesta que bajo los principio de legalidad y legitimad del acto administrativo y buena fe, presentó la misma documentación con la cual solicitó la exención del “IPBI” de las gestiones 1990 y 2000, siendo que las primeras solicitudes le fueron aceptadas, mientras que ésta última le fue negada.
- ii. Al respecto, cabe mencionar que el **principio de legalidad** establece que no puede haber tributo sin Ley previa que lo establezca, es decir que los tributos se deben establecer por medio de leyes, tanto desde el punto de vista material como formal, es decir, por medio de disposiciones de carácter general, abstracta, impersonal y emanada del Poder Legislativo.

- iii. Así el profesor García Belsunse indica que *“el principio de legalidad constituye una garantía esencial en el derecho constitucional tributario, en cuya virtud se requiere que todo tributo sea sancionado por una ley”* (VILLEGAS, Héctor *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, p. 191). Ello sin perjuicio que determinadas materias no reservadas a la Ley puedan ser reglamentadas, es decir desarrolladas por el Poder Ejecutivo, siempre y cuando no modifiquen las prescripciones de la Ley.
- iv. Este principio halla su fundamento en la necesidad de proteger a los contribuyentes en su derecho de propiedad, por cuanto los tributos importan restricciones a ese derecho ya que en su virtud, se sustrae a favor del Estado algo del patrimonio de los particulares; en otras palabras, se trata de invasiones del poder público en las riquezas particulares, y en los estados de derecho estas invasiones sólo se las puede hacer por medio de un instrumento legal, como menciona el profesor Dino Jarach *“el Estado no puede penetrar a su arbitrio en los patrimonios particulares...”*.
- v. Es así que este principio ha sido recogido por nuestra Constitución Política del Estado en los arts. 26 y 59 num. 2º, desarrollado legislativamente por el actual Código Tributario Boliviano (Ley 2492) en el art. 6, donde se dispone que **sólo la Ley puede** crear, modificar y suprimir tributos, definir el hecho generador de la obligación tributaria, fijar la base imponible y alícuota o el límite máximo y mínimo de la misma, y designar al sujeto pasivo; y otorgar y suprimir exenciones, reducciones o beneficios.
- vi. Bajo este marco doctrinal y jurídico, en el caso bajo análisis, de la valoración y revisión del expediente y sus antecedentes, no se aprecia que la Administración Tributaria hubiera vulnerado el principio de legalidad, pues no se ha evidenciado que con sus acciones haya creado, modificado o suprimido ningún impuesto o de manera arbitraria haya suprimido una exención, por el contrario, se debe recordar que la exención del “IPBI” se halla condicionada al cumplimiento de ciertos requisitos que la Administración Tributaria debe confirmar no sólo una vez que ha emitido la exención, sino cuando ella juzgue necesario para asegurar el cumplimiento de parte del contribuyente de las condiciones legales que se deben cumplir.
- vii. Por otro lado, en relación a la **presunción de legitimidad** del acto administrativo, invocada por el contribuyente, se debe aclarar que doctrinalmente la presunción de legitimidad *“radica en que debe ser estable y no arbitrario, lo contrario sería proteger*

la arbitrariedad, facilitar el exceso y dificultar la efectiva vigencia de los derechos de los administrados” (GORDILLO Agustín, Tratado de Derecho Administrativo, Tomo III, p. V-14). Es así que de esta presunción, se deriva la obligatoriedad o exigibilidad del acto, lo que hace que los destinatarios del mismo, tengan el deber jurídico de cumplirlo.

viii. Asimismo, se debe considerar que: *“el poder fiscal encuentra sus límites en las prohibiciones constitucionales determinadas por la prioridad del derecho común, por lo que no puede afectar instituciones como la propiedad, la familia y la autonomía contractual. Sin embargo, es legítimo que el derecho tributario cree sus propios conceptos o adopte las del derecho privado asignándoles diferentes significados” (VILLEGAS Héctor, Curso de Finanzas, Derecho financiero y Tributario, p. 140).*

ix. Lo expresado precedentemente, ha sido recogido legislativamente de manera general por la Ley 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), aplicable supletoriamente a materia tributaria en virtud al art. 74-1 de la Ley 2492 (CTB), donde se establece en el art. 4 incs. c) y g) que la Administración Pública, regirá sus actos con sometimiento pleno a la Ley, asegurando a los administrados el debido proceso; y por estar sometidas sus actuaciones plenamente a la Ley, se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario.

x. Asimismo, de manera particular en materia tributaria el art. 65 de la Ley 2492 (CTB), dispone sobre la presunción de legitimidad que *los actos de la Administración Tributaria por estar sometidos a la Ley, **se presumen legítimos** y serán ejecutivos, salvo expresa declaración judicial en contrario emergente de los procesos que este Código establece.*

xi. En el presente caso, la Administración Tributaria en aplicación de los arts. 100, 104 y siguientes de la Ley 2492 (CTB), contando con las facultades, entre otras, de valoración y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarado o no declarado, o el cumplimiento que dio el contribuyente a los deberes formales, por el hecho de revisar las circunstancias y condiciones en que procede la exención del “IPBI” de la COOPERATIVA, después de promulgada la Ley 2493 (Modificaciones a la Ley 843) y después de haberse modificado su Estatuto, no constituye una vulneración al principio de legitimidad del acto administrativo.

xii. Por otro lado, con relación al **principio de buena fe**, el art. 69 de la Ley 2492 (CTB) establece que en aplicación al principio de buena fe y transparencia, se presume que el sujeto pasivo y los terceros responsables han cumplido sus

obligaciones tributarias cuando han observado sus obligaciones materiales y formales, hasta que en debido proceso de determinación de prejudicialidad la Administración Tributaria pruebe lo contrario.

xiii. Al respecto, con este principio se debe entender que en la relación existente entre la Administración Tributaria y el contribuyente, debe haber confianza, cooperación y por tanto lealtad en sus actos, es decir debe considerarse que hubo buena fe en la actuación del sujeto pasivo, por lo que de la revisión de antecedentes y de las actuaciones de la Administración Tributaria, no se ha verificado que se hubiera lesionado o vulnerado el principio de buena fe del contribuyente, con lo que debe quedar claro que no existe infracción o vulneración a los principio de legalidad, presunción de legitimidad o de buena fe, como se tiene precisado líneas arriba.

IV.3.2. Exención al pago del “IPBI”.

- i. Para la doctrina tributaria, la situación fáctica condicionante, que hace nacer la obligación tributaria (*hecho imponible*) es la descrita una vez realizada o producida por una persona en determinado lugar y tiempo, que tornan normalmente aplicable la consecuencia jurídica consistente en la obligación de pagar un tributo. *“Pues bien, también se debe recordar que el derecho tributario material, no sólo estudia hechos imponibles, sino también comprende otros hechos o situaciones que son descritos hipotéticamente en otras normas de los ordenamientos tributarios y que acaecidos en el mundo fenoménico, producen el peculiar efecto de neutralizar la consecuencia jurídica normal derivada de la configuración del hecho imponible; a estos hechos se los denominan exenciones”* (VILLEGAS, Héctor, *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, p. 281).
- ii. Cuando se configuran las exenciones, la realización del hecho imponible ya no se traduce en el mandato de pago que la norma tributaria originalmente ha previsto; es decir que existe una hipótesis legal condicionante tributaria que no está sola, está acompañada por una hipótesis legal neutralizante tributaria, que impide total o parcialmente que el pago se realice o que se traduzca en el condicionante primordial.
- iii. De esta manera la exención puede ser subjetiva u objetiva; en las primeras (subjetivas) la circunstancia neutralizante es un hecho o situación que se refiere directamente a la persona del destinatario legal tributario, así las actividades religiosas, gremiales, culturales, educativas, deportivas, las cuales se consideran de bien público y no persiguen fines lucrativos, se hallan generalmente exentas.

En las segundas (objetivas), la circunstancia neutralizante está directamente relacionada con los bienes que constituyen la materia imponible.

- iv. Bajo este contexto doctrinal, la exención de la “COOPERATIVA” se ajusta a las primeras, esto es a las exenciones subjetivas, toda vez que no tiene fines de lucro y brinda a la sociedad los servicios especializados de educación, como lo señala el art. 4 de su Estatuto; en cuanto al Régimen Económico, el art. 21 de los Estatutos indica que el fondo social está integrado, ente otros, por las aportaciones realizadas a la COOPERATIVA, las multas a los socios, los ingresos extraordinarios.
- v. El legislador nacional, en el art. 53-b) de la Ley 843 y art. 53 de la Ley 1606, establecen meridianamente que están exentas del “IPBI”: *“Los inmuebles afectados a actividades no comerciales ni industriales propiedad de asociaciones, fundaciones o instituciones no lucrativas autorizadas legalmente, tales como: ...educativas, científicas, etc.”*; Sin embargo, las exenciones del “IPBI” tienen condiciones legales que cumplir, referidas a que *“esta franquicia procederá siempre que por disposición expresa de sus estatutos, **la totalidad de los ingresos y el patrimonio de las mencionadas instituciones se destinen exclusivamente a los fines enumerados, que en ningún caso se distribuyan directa o indirectamente entre sus asociados y que, en caso de liquidación, su patrimonio se distribuya entre entidades de igual objeto o se done a instituciones públicas*** (El resaltado es nuestro).
- vi. Adicionalmente, se debe precisar que las condiciones legales descritas en el párrafo anterior deben ser debidamente formalizadas ante la Administración Tributaria en los siguientes términos: *“...**Como condición para el goce de esta exención, las entidades beneficiarias deberán solicitar su reconocimiento como entidades exentas ante la Administración Tributaria, debiendo dichas condiciones reflejarse en su realidad económica**”*. Lo que significa que la exención del “IPBI” se halla condicionada al cumplimiento de ciertos requisitos ante la Administración Tributaria, para asegurar el cumplimiento por el contribuyente de las condiciones legales señaladas al efecto.
- vii. Bajo este marco doctrinal y jurídico, se evidencia que el Testimonio 135/98 de 28 de enero de 1998 sobre Modificación de Estatutos de la “COOPERATIVA”, en el art. 39 inc. h) de los Estatutos, señala que dentro de las obligaciones del Consejo de Administración, está la de autorizar los gastos extraordinarios que fueren

necesarios; así también el art. 14 de los Estatutos, dentro de los Derechos de los Socios activos, señalan a los de “Participar de los beneficios de la Cooperativa”, y en caso de renuncia a la Cooperativa el socio tendrá derecho a la devolución del 100% del valor de sus aportaciones al Fondo de Apoyo, tal como indica el art. 17 del Estatuto. Asimismo, el art. 33 del citado Estatuto indica que dentro de las atribuciones de la Asamblea General Ordinaria está la de decidir la venta o permuta de los bienes inmuebles y/o la disolución o cambio de personería jurídica de la Cooperativa, de conformidad a lo previsto en el presente Estatuto.

viii. Adicionalmente, el art. 84 del Estatuto de la “COOPERATIVA” expresa que *“producida la disolución de la Cooperativa, se procederá a la liquidación de su patrimonio como sigue: a) al pago total de las obligaciones pendientes de la Cooperativa, beneficios sociales, haberes devengados, tributos fiscales y otros; b) Los bienes restantes se **adjudicarán** a entidades de igual objeto social, sin fines de lucro”*.

ix. Por lo expresado, se identifica una contradicción en el contenido del Estatuto de la “COOPERATIVA” toda vez que por una parte parece indicar que no tiene fines lucrativos; sin embargo, en el contenido de su redacción, se evidencia que se habla de ventas de bienes inmuebles de la “COOPERATIVA” y de que el socio está obligado al pago de intereses, sin indicar en qué serán invertidas para el cumplimiento de su objetivo y no buscar otros objetivos como el lucro, lo que provoca confusión en el entendimiento y aplicación del art. 53-b) de la Ley 843. Además, no se puede ignorar que de la redacción del Estatuto se extrae que el socio gozará de los beneficios de la “COOPERATIVA”, lo que también resulta confuso en su interpretación y entendimiento.

x. Por otra parte, se debe expresa que el art. 21 del Estatuto, señala que el Fondo Social de la Cooperativa está integrado por: bienes y derechos adquiridos por ella, el valor de los legados, privilegios donaciones y derechos cedidos por personas naturales y jurídicas en su favor, los activos, las multas a los socios y los ingresos extraordinarios. De esta manera, se reconoce que la “COOPERATIVA” efectúa actos que le ocasionan ingresos adicionales o ganancias, lo que contradice al art. 53-b) de la citada Ley 843 para gozar de la exención del “IPBI”.

xi. El argumento de la “COOPERATIVA” es que los Estatutos cumplen con los requisitos exigidos por el art. 53-b) de la Ley 843; sin embargo, se observa que ello significaría, sobre la base de la interpretación de la palabra “ADJUDICARÁ”, forzar la exención tratando de tenerla como sinónimo de **distribuirá** que es precisamente

el que debía consignarse en los Estatutos de acuerdo a lo señalado en el art. 53-b) de la Ley 843 (Texto Ordenado vigente).

xii. Al respecto, pretender utilizar el sinónimo “adjudicará” y entenderlo como **dispondrá** es desconocer lo establecido por el art. 8-I de la Ley 2492 (CTB), que dispone de manera categórica que “...*En exenciones tributarias serán interpretados de acuerdo al método literal*”, por lo que, las apreciaciones subjetivas a lo establecido en la citada norma no tiene asidero legal, puesto que en materia tributaria y específicamente en exenciones tributarias, el método de interpretación es literal. Por tanto, si el destinatario no cumple con esa condición, entonces no corresponde la exención.

xiii. Por todo lo analizado, es evidente la contradicción del contenido del Estatuto y el incumplimiento al art. 53 inc. b) de la Ley 843 (Texto Ordenado vigente), debiendo la “COOPERATIVA” efectuar las correcciones y ajustes pertinentes al contenido del Estatuto de acuerdo a su realidad económica, conforme a los fundamentos técnicos jurídicos expuestos en la presente Resolución. Por lo que, la exención, como ya se estableció precedentemente es improcedente, sin perjuicio que el contribuyente adecue sus estatutos a las disposiciones tributarias vigentes, correspondiendo confirmar la Resolución del Recurso de Alzada.

xiv. Adicionalmente, el recurrente expresa que la Resolución Técnica Administrativa 93/2000 de 7 de febrero de 2000, emitida por la Alcaldía Municipal de Cochabamba, que autorizó la exención del “IPBI” al Colegio Cooperativo de Servicios para la Educación “FEDERICO FROEBEL LTDA”, constituye un acto administrativo firme y no puede ser modificado en el tiempo, y que sólo se pierde dicho beneficio cuando la ley que la de forma posterior cambia las condiciones de hecho que sustentaron el beneficio (art. 20 de la Ley 2492) o cuando se impone una sanción accesoria correspondiente a la comisión de un delito tributario.

xv. Al respecto, siendo las exenciones beneficios de los que pueden gozar los contribuyentes, siempre que se ajusten o cumplan con los requisitos dispuestos por la Ley o norma que los autoricen y teniendo en cuenta que el contribuyente en el transcurso del tiempo puede cambiar su situación y dejar de contar con todos o algunos de los requisitos que eran necesarios para gozar del mencionado beneficio, es que debe cada cierto tiempo solicitar el pronunciamiento sobre la exención requerida, a cuyo efecto la Administración Tributaria, revisando los documentos necesarios y verificando el cumplimiento de los requisitos exigidos por la norma, podrá conceder la exención o rechazarla de acuerdo a la realidad económica.

Por los fundamentos técnicos jurídicos determinados 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 STR-CBA/RA 0125/2006 de 21 de agosto de 2006, dictada por el Superintendente Tributario Regional Cochabamba, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

POR TANTO:

El Superintendente Tributario General designado mediante Resolución Suprema 227135 de 31 de enero de 2007, que suscribe la presente Resolución Jerárquica en virtud de la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los arts. 132, 139 inc. b) y 144 de la Ley 2492 y la Ley 3092 (CTB).

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución STR-CBA/RA 0125/2006 de 21 de agosto de 2006, dictada por el Superintendente Tributario Regional Cochabamba, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por la Cooperativa de Servicios para la Educación “FEDERICO FROEBEL” contra el Concejo Municipal de la Provincia Cercado del Departamento de Cochabamba. En consecuencia, firme y subsistente la Resolución Administrativa Municipal 4525/2006 de la Administración Tributaria Municipal, sea conforme dispone el art. 212-I inc. b) de la Ley 3092 (Título V del CTB).

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.

Fdo. Rafael Vergara Sandóval
SUPERINTENDENTE TRIBUTARIO
GENERAL INTERINO
Superintendencia Tributaria General