

# RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO STG-RJ/0274/2008

La Paz, 30 de abril de 2008

Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional Impugnada: **Resolución STR/LPZ/RA N° 0103/2008, de 11 de febrero de 2008, del Recurso de Alzada**, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz.

Sujeto Pasivo: **World Visión International (Visión Mundial Internacional)**, representada por Stefan Pleisnitzer y Ramiro Julio Goyzueta Foronda.

Administración Tributaria: **Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)**, representada por Franz Pedro Rozich Bravo.

Número de Expediente: **STG/0113/2008//LPZ/0336/2007.**

**VISTOS:** El Recurso Jerárquico interpuesto por Visión Mundial Internacional, (fs. 138-140 vta. del expediente); la Resolución STR/LPZ/RA 0103/2008 del Recurso de Alzada (fs. 111-123 del expediente); el Informe Técnico jurídico STG-IT-0274/2008 (fs. 160-177 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

## CONSIDERANDO I:

### Antecedentes del Recurso Jerárquico.

#### I.1. Fundamentos del contribuyente.

Visión Mundial Internacional, representada legalmente por Stefan Pleisnitzer y Ramiro Julio Goyzueta Foronda, personería acreditada según Testimonio de Poder Especial y Bastante N° 980/2007, de 20 de agosto de 2007 y Testimonio de Poder Especial, Amplio y Suficiente N° 1402/2007, de 19 de octubre de 2007 respectivamente (fs. 143-145 vta. del expediente), interpone Recurso Jerárquico (fs. 138-140 vta. del expediente) impugnando la Resolución Administrativa STR/LPZ/RA 0103/2008, de 11 de febrero de 2008, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz. Argumenta lo siguiente:

i. Manifiesta que existe una confusión entre las figuras jurídico tributarias de “exención tributaria” y “no sujeción”, cuyo efecto es el mismo en cuanto a la liberación de la

obligación material de pago pero esencialmente son diferentes, por lo que expone los mismos fundamentos de hecho y derecho que sirvieron de base para su Recurso de Alzada, pero que no fueron analizados en dicha instancia.

- ii. Señala que la Resolución de Alzada considera que no existe un hecho manifiestamente inapropiado en que hubiere incurrido el SIN, haciéndose inviable la nulidad invocada por el recurrente respecto a la falta de objeto del acto impugnado; al respecto aclara que el error emerge del pronunciamiento de la Administración Tributaria que desconoce las obligaciones y deberes que la Ley 2492 (CTB) contempla en el num. 1 del art. 68, de informar y asistir a los contribuyentes, puesto que desde su inscripción al padrón de contribuyentes manifestó que no realiza actividad comercial ni lucrativa alguna, subsiste con las donaciones que recibe de otras entidades y no se encuentra comprendida en el supuesto de derecho que define la norma para el nacimiento de la obligación tributaria en el caso del IUE.
- iii. Continúa que no requerían sujetarse a las condiciones que la misma ley define para la procedencia de exención del IUE, ya que en mérito a los documentos de constitución y su realidad económica, al no realizar ninguna actividad gravada no se produce el acaecimiento del hecho generador del IUE y consiguientemente no existe obligación tributaria en mérito a la cual les exijan pago alguno.
- iv. Indica que solicitan la nulidad del acto administrativo, puesto que no está sustentado en hechos y antecedentes al caso concreto, no contiene un objeto materialmente posible dada la realidad económica del contribuyente, siendo irracional, puesto que además de negar la exención establece la obligación de declarar y pagar el IUE sin considerar que como obligación ex lege debió formarse criterio sobre los elementos que rodean la situación económica del contribuyente, determinando si se configuraba por imperio de la Ley alguna obligación tributaria.
- v. Expresa que la única mención que hace la Resolución de Alzada, sobre la sujeción dista del análisis de fondo y evidencia confusión, ya que afirma que en nuestro ordenamiento jurídico la forma legal para la liberación de pago del IUE, es la exención tributaria; enunciado que de ser admitido desencadenaría en que sólo se consideraría la exención cuando esté contemplada expresamente, cuando ni se ha producido el acaecimiento del hecho generador que determina el nacimiento de la obligación tributaria, precisamente por la no sujeción; como en el caso que les exige el pago del IUE cuando no se configura el hecho generador.

- vi. Refiere al tratadista Fonrouge, que diferencia la “no sujeción” de la “exención” aclarando que esta última se caracteriza porque se produce el hecho generador, pero el legislador sea por motivos relacionados con la apreciación de la capacidad económica del contribuyente, establece la no exigibilidad de la deuda tributaria; en cambio la no sujeción es la circunstancia contemplada por la norma legal que no alcanza a configurar el hecho generador o hecho imponible; por lo que resulta inadmisibles que Alzada señale que el argumento de la no sujeción carece de fundamento legal lógico y que la única forma de llegar a este beneficio es solicitar la exención tributaria.
- vii. Agrega que es ilógico confundir la no sujeción con la exención tributaria, remarcando que la impugnación versa contra una resolución que además de negar la exención, les obliga a presentar los respectivos formularios a efecto de la determinación y pago del IUE; sin embargo tal como expresan sus Estatutos, es una institución organizada exclusivamente para fines religiosos y caritativos, contando con el soporte financiero de World Vision International, que le permite la concreción de sus metas y objetivos, no existiendo mención expresa sobre la posibilidad de realizar actividad gravada o comercial que esté alcanzada por el IUE, afirmación fiel reflejo de la realidad económica de la institución, puesto que su sostenibilidad está circunscrita a las referidas donaciones.
- viii. Añade que el incumplimiento del deber de asistencia que la ley le atribuye a la Administración Tributaria motivó el alta del IUE por las supuestas actividades realizadas por la organización y la posterior solicitud de exención, dejando de lado que el padrón de contribuyentes del SIN cuenta con una categoría especial para instituciones que no realizan actividades económicas y que son de ayuda social, es decir que no se encuentran alcanzadas por el IUE, por lo que demandan la aplicación del principio de verdad material recogido en el art. 200 de la Ley 2492 (CTB), modificado por la Ley 3092 (Título V del CTB).
- ix. Finalmente, solicita la revocatoria de la Resolución de Alzada STR/LPZ/RA 0103/2008 y en consecuencia se deje sin efecto la Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 0072, de 17 de octubre de 2007.

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

La Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0103/2008, de 11 de febrero de 2008, pronunciada por el Superintendente Tributario Regional La Paz (fs. 111-123 del expediente), resuelve Confirmar la Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 0072, de 17 de octubre de 2007, emitida por la Gerencia Distrital La Paz del SIN, que declara

improcedente la solicitud de exención del IUE, efectuada por la Organización No Gubernamental Visión Mundial Internacional; con los siguientes fundamentos:

- i. La Organización recurrente manifiesta que el acto administrativo impugnado se encuentra viciado de nulidad por carecer de objeto; sin embargo la Administración Tributaria emitió la Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 0072, aplicando lo dispuesto en el art. 28 de la Ley 2341 (LPA), es decir que fue dictada por autoridad competente, sustentado en los hechos y antecedentes con el derecho aplicable; contiene un objeto cierto, lícito y materialmente posible sobre las peticiones efectuadas por el contribuyente; su procedimiento cumplió con lo establecido en la RND 10.0030.05, encontrándose fundamentado y cumpliendo los fines previstos en el ordenamiento jurídico.
- ii. Aclara que el acto administrativo está circunscrito a la decisión que se adopta en él, así como certificación o juicio de valor sobre la materia ajustada a conocimiento de la Administración Tributaria, pronunciada de manera expresa sobre las peticiones y solicitudes de los administrados, incoado en el procedimiento que le da origen; entonces el recurrente, al solicitar a la Gerencia Distrital La Paz del SIN, la exención del IUE, cumplió con el requisito y condición esenciales descritos en el art. 5 del DS 27190, petición de reconocimiento de la exención del IUE, enmarcada a lo dispuesto en la RND N° 10.0030.05.
- iii. Menciona que por su parte la Administración Tributaria, luego de valorar las disposiciones legales aplicables al caso y de la revisión de los antecedentes, tiene la obligación material de emitir un acto administrativo en respuesta de la solicitud, dando cumplimiento al art. 28 del DS 27113 (RLPA), produciendo con ello efectos de legalidad y legitimidad, dentro del marco del debido proceso establecido en el art. 68-6 de la Ley 2492 (CTB), Resolución que es imprescindible al estar sujeto el recurrente, así como otros organismos del mismo tipo, al cumplimiento estricto de nuestro ordenamiento jurídico, y al no existir un hecho manifiestamente inapropiado en el que hubiera incurrido el SIN, es inviable la nulidad invocada por el recurrente, respecto a la falta de objeto del acto impugnado.
- iv. Respecto a que Visión Mundial Internacional está contemplada dentro la figura de no sujeción, indica que de acuerdo al ordenamiento jurídico, la forma legal para la liberación del pago del IUE es la exención tributaria, establecida en el art. 49 de la Ley 843, modificado por el art. 2 de la Ley 2493; su primer inciso implícitamente está relacionado a instituciones del estado y el segundo a organismos, como el del caso, y que previo cumplimiento de las formalidades establecidas, puede gozar del

beneficio señalado; en consecuencia, tanto la no sujeción a la que hace referencia el recurrente, como la pretensión de que se encuentra implícita la liberación del pago del IUE, carece de fundamento legal.

v. Refiere al art. 8 de la Ley 2492 (CTB), señalando que las normas tributarias se interpretan con arreglo a todos los métodos admitidos en derecho, pudiéndose llegar a resultados extensivos o restrictivos de los términos contenidos en aquéllas; sin embargo, en el caso de exenciones, prevé expresamente que su interpretación debe realizarse de acuerdo al método literal.

vi. Indica que revisado el Acuerdo Marco de Cooperación Básica entre la República de Bolivia y la Organización No Gubernamental “Visión Mundial Internacional”, el art. XVI establece que; *“a la conclusión definitiva de las actividades de la Organización en Bolivia, el destino final de los **bienes** empleados en el mismo, pasarán en propiedad a entidades similares...”*. Dicho artículo no cumple con el art. 49 de la Ley 843, modificado por el art. 2 de la Ley 2493, en razón a que hace mención al destino de los bienes, pero no del **patrimonio**, a efecto de cumplir con los requisitos y condiciones establecidas en el art. 5 del DS 24051, sustituido por el art. 3 del DS 27190.

vii. Añade que la interpretación de las exenciones tributarias utilizando el método literal, se debe aplicar en el texto completo del mencionado Acuerdo, artículo por artículo, en todos y cada uno de ellos, resguardando el cumplimiento de lo previsto por el art. 49 de la Ley 843, modificado por el art. 2 de la Ley 2493, por lo que el Acuerdo Marco de Cooperación Básica entre la República de Bolivia y la Organización No Gubernamental Visión Mundial Internacional, no cumple con las condiciones previstas en el art. 2 de la Ley 2493, ni con los requisitos señalados en el art. 5 del DS 24051, sustituido por el art. 3 del DS 27190.

viii. Finalmente la instancia de alzada concluye que, al no ser evidente la vulneración de los arts. 28 de la Ley 2341 (LPA) y de su Reglamento (RLPA), vicio de nulidad argüido por el recurrente, y siendo que el Acuerdo Marco de Cooperación Básica entre la República de Bolivia y la Organización No Gubernamental Visión Mundial Internacional, no cumple con las condiciones previstas en el art. 49 de la Ley 843, modificado por el art. 2 de la Ley 2493, para el beneficio de la exención del IUE, confirma la Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 0072, de 17 de octubre de 2007.

## **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 Administrativa GDLP/UJT N° 0072, de 17 de octubre de 2007, se inició el **8 de noviembre de 2007** (fs. 68 vta. del expediente), como se evidencia del cargo de presentación. En este sentido, en la parte **adjetiva o procesal** como en la parte **sustantiva o material**, corresponde aplicar la Ley 2492 (CTB), Ley 843, Ley 3092 (Título V del CTB) y demás normas reglamentarias conexas.

## **CONSIDERANDO III:**

### **Trámite del Recurso Jerárquico.**

El 17 de marzo de 2008, mediante nota STRLP/0295/2008, de 14 de marzo de 2008, se recibió el expediente STR/LPZ/0336/2007 (fs. 1-149 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 19 de marzo de 2008 (fs. 150-151 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 19 de marzo de 2008 (fs. 152 del expediente). El plazo para conocer y resolver el Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210-III de la Ley 3092 (Título V del CTB), vence el **6 de mayo de 2008**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del término legalmente establecido.

## **CONSIDERANDO IV:**

### **IV.1. Antecedentes de hecho.**

- i. El 18 de julio de 2007, Julieta Bernal de Quiroz en representación de Visión Mundial Internacional, solicitó a la Gerencia Distrital La Paz del SIN, la exención de pago del Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), señalando que de acuerdo con la Ley 843 (Texto Ordenado) así como el art. XIV del Acuerdo Marco de Cooperación Básica que se suscribió con la República de Bolivia, es una institución sin fines de lucro, para este efecto adjunta documentos legalizados del Acuerdo Marco de Cooperación Básica, Registro de ONG, NIT y Poder N° 896/2005 (fs. 3-17 de antecedentes administrativos).
- ii. El 8 de agosto de 2007, la Administración Tributaria emitió el Auto Administrativo GDLP/UJT N° 82, el que señala que se admite la solicitud de formalización de exención del IUE, por cumplir con lo dispuesto con lo dispuesto en el art. 7 de la RND 10.0030.05 (requisitos de forma); debiendo la Administración Tributaria en los

siguientes 30 días verificar la consistencia de la documentación presentada, para posteriormente emitir la respectiva Resolución Administrativa (fs. 18 de antecedentes administrativos).

iii. El 19 de octubre de 2007, la Administración Tributaria notificó personalmente a Ramiro Julio Goyzueta Foronda, representante de Visión Mundial Internacional, con la Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 0072, de 17 de octubre de 2007, comunicándole que el art. XVI del Acuerdo de Marco de Cooperación Básica no cumple con lo exigido por el art. 49-b) de la Ley 843, en razón de que sólo se refiere al destino final de sus bienes y no así al destino final de su patrimonio; asimismo, el addendum inserto en el Marco de Cooperación Básica, no deja claramente establecida su subsistencia ante todas y cada una de las cláusulas del acuerdo, ya que sólo se encuentra en los arts. XIV y XV; por otro lado, el art. 2-II del addendum, establece la salvedad de que la entidad pueda realizar actividades comerciales con fines de lucro necesarias para el mantenimiento de la actividad exenta, incumpléndose la previsión del art. 49-b) segundo párrafo de la Ley 843; por lo que resuelve declarar improcedente la solicitud de reconocimiento como entidad exenta del pago del IUE, por cumplir sus Estatutos a cabalidad con la previsión del art. 49-b) párrafo segundo de la Ley 843, modificado por el art. 2 de la Ley 2493 (fs. 28-30 y 37 de antecedentes administrativos).

## **IV. 2. Alegatos de las partes**

### **IV.2.1 Alegatos de la Administración Tributaria**

La Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada legalmente por Franz Pedro Rozich Bravo, conforme acredita personería en la Resolución Administrativa 03-0022-08, de 8 de febrero de 2008 (fs. 153 del expediente) mediante memorial presentado el 11 de abril de 2008 (fs. 154-155 del expediente) formula alegatos escritos dentro del término de ley, expresando lo siguiente:

i. Manifiesta que la Administración Tributaria declaró improcedente la exención del IUE solicitada por la Organización recurrente, porque evidencia dos falencias de fondo en el Acuerdo Marco presentado en el momento de formalizar su solicitud; es así que su artículo XVI no dispone expresamente sobre el destino final de su patrimonio, disponiendo únicamente sobre el destino final de sus bienes, es decir que no cumple con el art. 49 inc. b) primer y segundo párrafo de la Ley 843, modificado por el art. 2 de la Ley 2493.

- ii. Asimismo, indica que el artículo 2 parágrafo II establece la salvedad de que la entidad pueda realizar actividades comerciales con fines de lucro necesarias para el mantenimiento de la actividad exenta, incumpliendo con la previsión del art. 49, inc. b), segundo párrafo de la Ley 843, modificado por el art. 2 de la Ley 2493, normativa que interpretada literalmente, en observancia del art. 8-I de la Ley 2492 (CTB), limita la exención del IUE a organizaciones que realicen actividades comerciales, tal como ocurre en el presente caso, además de observarse la omisión de referirse al destino del patrimonio, señalamiento que debió ser de forma expresa.
- iii. Por último, aclara que la Administración Tributaria reconoce el carácter y naturaleza de la organización no gubernamental a la que no le corresponde el pago del IUE; sin embargo, no es ese el tema en controversia, sino el hecho de que su Acuerdo Marco no cumple con lo dispuesto en los arts. 49 inc. b), primer y segundo párrafos de la Ley 843, modificado por el art. 2 de la Ley 2493, así como con el art. 8 de la Ley 2492 (CTB), por lo que pide se confirme en su totalidad la Resolución STR/LPZ/RA 0103/2008.

### **IV.3 Antecedentes de derecho.**

#### **i. Ley 2492, de 02 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano (CTB).**

##### **Art. 6. (Principio de Legalidad o Reserva de Ley).**

I. Sólo la Ley puede:

3. Otorgar y suprimir exenciones, reducciones o beneficios.

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

I. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en Derecho, pudiéndose llegar a resultados extensivos o restrictivos de los términos contenidos en aquellas. **En exenciones tributarias serán interpretadas de acuerdo al método literal.** (las negrillas son nuestras)

#### **ii. Ley 2493 o Modificaciones a la Ley 843, de 4 de agosto de 2003.**

##### **Art. 2 (Artículo 49 de la Ley 843).**

Se sustituyen los párrafos primero y segundo del inciso b) del Artículo 49° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado), con el siguiente texto:

b) Las utilidades obtenidas por las asociaciones civiles, fundaciones o instituciones no lucrativas autorizadas legalmente que tengan convenios suscritos y que desarrollen las siguientes actividades: religiosas, de caridad, beneficencia, asistencia social, educativas, culturales, científicas, ecológicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, sindicales o gremiales.



Esta franquicia procederá siempre que no realicen actividades de intermediación financiera u otras comerciales, 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, debiendo dichas condiciones reflejarse en su realidad económica.

### **iii. Ley 843 de Reforma Tributaria (Texto Ordenado)**

**Art. 36.** Créase un Impuesto sobre las Utilidades de las 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.

Los sujetos que no estén obligados a llevar registros contables, que le permitan la elaboración de estados financieros, deberán presentar una declaración jurada anual al 31 de diciembre de cada año, en la que incluirán la totalidad de sus ingresos gravados anuales y los gastos necesarios para la obtención de dichos ingresos y mantenimiento de la fuente que los genera. La reglamentación establecerá la forma y condiciones que deberán cumplir estos sujetos para determinar la utilidad neta sujeta a impuesto, conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

**Art. 42.** En general y sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos siguientes, 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, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos.

**Art. 49.** Están exentas del impuesto:

b) Las utilidades obtenidas por las asociaciones civiles, fundaciones o instituciones no lucrativas autorizadas legalmente que tengan convenios suscritos, y que desarrollen las siguientes actividades: religiosas, de caridad, beneficencia, asistencia social, educativas, culturales, científicas, ecológicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, sindicales o gremiales.

**Esta franquicia procederá siempre que no realicen actividades de intermediación financiera u otras comerciales, 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, debiendo dichas condiciones reflejarse en su realidad económica.

#### **iv. Ley 2341 o de Procedimiento Administrativo (LPA)**

Art. 28. (Elementos Esenciales del Acto Administrativo). Son elementos esenciales del acto administrativo los siguientes:

- a) Competencia: Ser dictado por autoridad competente;
- b) Causa: Deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable;
- c) Objeto: El objeto debe ser cierto, lícito y materialmente posible;
- d) Procedimiento: Antes de su emisión deben cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos, y los que resulten aplicables del ordenamiento jurídico;
- e) Fundamento: Deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignando, además, los recaudos indicados en el inciso b) del presente artículo; y,
- f) Finalidad: Deberá cumplirse con los fines previstos en el ordenamiento jurídico.

#### **v. DS 27190, de 30 de septiembre de 2003, Reglamento a las modificaciones de la Ley 843.**

**Art. 3.** Sustitúyese el artículo 5° del Decreto Supremo N° 24051 por el siguiente:

"ARTICULO 5° (Requisitos, condiciones y formalización para la exención). Las entidades detalladas en el primer párrafo del inciso b) del artículo 49° de la Ley N° 843 modificado por la Ley N° 2493 publicada el 4 de agosto de 2003, que desarrollen actividades religiosas, de caridad, beneficencia, asistencia social, educativas, culturales, científicas, ecológicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, sindicales o gremiales, podrán solicitar su reconocimiento ante la Administración Tributaria como entidades exentas, siempre y cuando su realidad económica refleje el cumplimiento de las condiciones que la Ley establece, debiendo las mismas estar expresamente contempladas en sus estatutos.

El reconocimiento de esta exención deberá ser formalizado ante la Administración Tributaria correspondiente, debiendo presentarse junto a la solicitud una copia legalizada de los estatutos aprobados mediante el instrumento legal respectivo, acreditando su personalidad y personería jurídica. En el caso de Organizaciones No Gubernamentales (ONGs) extranjeras, podrán formalizar la exención, sólo aquellas

que cuenten con un Convenio suscrito de acuerdo a la normativa vigente y en los términos del inciso b) del artículo 2° de la Ley N° 2493.

La Administración Tributaria establecerá el procedimiento y los requisitos administrativos para la formalización de esta exención.

Las exenciones tendrán vigencia a partir de la gestión que corresponde a la fecha de solicitud de formalización, siempre que ésta cumpla con los requisitos establecidos. Las entidades que no formalicen el derecho a la exención, estarán sujetas al pago del impuesto por las gestiones fiscales hasta la formalización del beneficio, del mismo modo, quedan alcanzadas por el impuesto las gestiones durante las cuales los estatutos no cumplieron los requisitos señalados en el presente reglamento.

Las exenciones establecidas en los incisos a) y c) del artículo 49° de la Ley N° 843 no requieren tramitación expresa para su reconocimiento."

**vi. Resolución Normativa de Directorio N° 10.0030.05, de 14 de septiembre de 2005, Formalización y reconocimiento de la exención del IUE para entidades sin fines de lucro.**

**Art. 3. (Entidad sin Fines de Lucro)**

I. A efectos tributarios, se consideran Entidades sin Fines de Lucro las Asociaciones y Fundaciones constituidas conforme lo dispuesto en el Código Civil, así como Organizaciones No Gubernamentales (ONG) nacionales e internacionales, que además de cumplir los requisitos establecidos en el inciso b) del Artículo 49° de la Ley N° 943 (Texto Ordenado Vigente), estén constituidas bajo un principio de autonomía patrimonial, en virtud del cual se diferencie el patrimonio de la persona colectiva del de sus miembros o asociados, patrimonio que una vez constituido no podrá ser afectado, sino a los fines para los que fue establecido.

II. Las Entidades sin Fines de Lucro que realicen algún tipo de actividad comercial, podrán gozar de la exención, siempre y cuando los ingresos obtenidos sean destinados por la institución exclusivamente para financiar la actividad exenta y no sean distribuidos entre sus miembros o asociados directa ni indirectamente, aspectos que además de estar expresamente dispuestos en los estatutos de la entidad o en el convenio (ONG extranjeras), deben ser fiel reflejo de su realidad económica.

**IV.4. Fundamentación técnico-jurídica.**

De la revisión de los antecedentes de hecho y de derecho, en el presente Recurso Jerárquico se evidencia lo siguiente:

#### IV.4.1. No sujeción al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas - IUE.

- i. Visión Mundial Internacional, en el presente recurso jerárquico manifiesta que existe una confusión entre las figuras jurídico tributarias de “exención tributaria” y “no sujeción”, cuyo efecto es el mismo en cuanto a la liberación de la obligación material de pago pero esencialmente son diferentes; explica que el error emerge del incumplimiento al deber de asistencia a los contribuyentes que la ley le atribuye a la Administración Tributaria, en el num. 1 del art. 68 de la Ley 2492 (CTB), lo que motivó el alta del IUE y posterior solicitud de exención, siendo que el padrón de contribuyentes del SIN cuenta con una categoría especial para instituciones de ayuda social que no se encuentran alcanzadas por el IUE.
- ii. Agrega que desde su inscripción al padrón de contribuyentes, manifestó que no realiza actividad comercial ni lucrativa alguna, subsiste con las donaciones que recibe de otras entidades y que no se encuentra comprendida en el supuesto de derecho que define la norma para el nacimiento de la obligación tributaria en el caso del IUE; por lo tanto no existe obligación tributaria en mérito a la cual les exijan pago alguno. Agrega que, según sus Estatutos, son una institución organizada exclusivamente para fines religiosos y caritativos, contando con el soporte financiero de World Visión International, sin mención expresa sobre la posibilidad de realizar actividad gravada o comercial alcanzada por el IUE, afirmación fiel reflejo de la realidad económica de la institución, por lo que demandan la aplicación del principio de verdad material recogido en el art. 200 de la Ley 2492 (CTB) modificado por la Ley 3092 (Título V del CTB).
- iii. De acuerdo con la doctrina, en la **no sujeción** las normas jurídicas excluyen ciertos objetos o sujetos que de no mencionárselos expresamente igual estarían fuera del ámbito del gravamen por no llegar a configurar el hecho imponible o la materia imponible, en cambio en la **exención tributaria** se produce el hecho generador pero como se configura tal hipótesis neutralizante, no nace deuda tributaria alguna. *(Catalina García Vizcaíno, Derecho Tributario Tomo I Parte General pág. 321- 322)*
- iv. En principio es necesario establecer, de acuerdo a lo previsto en nuestro ordenamiento jurídico, quiénes son sujetos pasivos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas; de ahí que la Ley 843, de Reforma Tributaria, establece en su art. 37, lo siguiente: *“Son sujetos del impuesto todas las empresas tanto públicas como privadas, incluyendo: sociedades anónimas, sociedades anónimas mixtas, sociedades en comandita por acciones y en comandita simples, sociedades cooperativas, sociedades de responsabilidad limitada, sociedades colectivas,*

*sociedades de hecho o irregulares, empresas unipersonales, sujetas a reglamentación sucursales, agencias o establecimientos permanentes de empresas constituidas o domiciliadas en el exterior y cualquier otro tipo de empresas. **Esta enumeración es enunciativa y no limitativa***".

- v. De lo señalado precedentemente se puede establecer que el mencionado art. 37 de la Ley 843 hace una descripción enunciativa y no limitativa de los sujetos pasivos del IUE, por lo que la numeración es indicativa sin excluir otros supuestos, como el caso de los **Organismos No Gubernamentales**; aspecto que se refuerza más cuando la RND 10.0030.05, a efectos tributarios, en su art. 3, define a las Entidades sin Fines de Lucro, citando entre ellas a las Asociaciones y Fundaciones constituidas conforme lo dispuesto en el Código Civil, así como las **Organizaciones No Gubernamentales (ONG) nacionales e internacionales**, que además de cumplir los requisitos establecidos en el inciso b) del art. 49 de la Ley N° 943 (Texto Ordenado Vigente), estén constituidas bajo un principio de autonomía patrimonial, en virtud del cual se diferencie el patrimonio de la persona colectiva de sus miembros o asociados, patrimonio que una vez constituido no podrá ser afectado, sino a los fines para los que fue establecido.
- vi. Lo anterior se refuerza mucho más al observar el Certificado de Inscripción al Registro de Contribuyentes denominado NIT 124097020 (fs. 6 del expediente), en cuya parte referida a las obligaciones del contribuyente, se encuentra establecida de manera expresa la obligación de pagar o declarar el IUE y RC-IVA; por lo tanto, conociendo Visión Mundial Internacional sus obligaciones desde el primer momento, no puede ahora pretender no estar sujeta a este tributo, cuando fue la propia Organización No Gubernamental la que se inscribió voluntariamente en cumplimiento de las Leyes bolivianas que se aplican a todas las personas y entidades que desarrollan actividades dentro del país.
- vii. En consecuencia, queda claro que la Organización No Gubernamental (ONG) Visión Mundial Internacional, inscrita al padrón del SIN, bajo la actividad de *servicios*, es sujeto pasivo del IUE, por lo tanto no se configura la mencionada *no sujeción*, pretendida por el recurrente, y al tratarse de un **organismo no lucrativo con objetivos religiosos y caritativos**, contemplados en su Acuerdo Marco de Cooperación Básica (fs. 4-10 de antecedentes administrativos) y dentro de los alcances del art. 49 de la Ley 843, modificado por la Ley 2493, en sus párrafos primero y segundo del inciso b), le corresponde el beneficio de la exención, previo tramite expreso y cumplimiento de los requisitos exigidos en el art. 3 del DS 27190, sustitutivo del art. 5 del DS 24051.

#### IV.4.2. Exención el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas - IUE

- i. El recurrente expresa que la Resolución de Alzada, afirma que según nuestro ordenamiento jurídico la forma legal para la liberación de pago del IUE, es la exención tributaria; enunciado que de ser admitido desencadenaría en que solo se consideraría la exención al estar contemplada expresamente, cuando ni se ha producido el acaecimiento del hecho generador que determina el nacimiento de la obligación tributaria, precisamente por la no sujeción, como en caso presente.
- ii. Al respecto, cabe señalar que conforme dispone el art. 8-I de la Ley 2492 (CTB), las normas referidas a **exenciones tributarias**, serán interpretadas siguiendo el **método literal**, interpretación que esta Superintendencia Tributaria General ha seguido en sus Resoluciones STG-RJ/0013/2007 y STG-RJ/0152/2007, entre otras. La interpretación del método literal es: “...apreciar el sentido con exclusiva referencia a los términos, **a la letra del texto**, sin ampliar ni restringir en modo alguno su alcance...” (Segundo V. Linares Quintana, Reglas para la interpretación constitucional, Ed. Plus Ultra, p. 19). En este sentido el **método literal**, “...se limita a declarar el alcance manifiesto e indubitable que surge de las palabras empleadas en la ley, sin restringir ni ampliar su alcance”. (VILLEGAS, Héctor, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, p. 168). Adicionalmente, el término literal es entendido como “ajustado a la letra de un texto/traducción ajustada al original en integridad y fidelidad” (OSORIO, Manuel, Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, p. 584, Ed. Heliasta, edición 2006).
- iii. De lo expresado y analizado en el acápite precedente de la presente Fundamentación técnico-jurídica, se dejó claramente establecido que al caso en concreto no se aplica la *no sujeción*, y el contribuyente como sujeto pasivo del IUE, **consciente de su situación tramitó la exención de pago de este impuesto**. A ello la Administración Tributaria emitió la Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 0072, de 17 de octubre de 2007, que declara improcedente la solicitud de reconocimiento como entidad exenta del pago del IUE, por no cumplir el Artículo XVI del Acuerdo de Marco de Cooperación Básica con lo exigido por el art. 49-b) de la Ley 843, en razón de que solo se refiere al destino final de sus bienes y no así al destino final de su patrimonio, concepto integral que además de los bienes incluye otros derechos, ingresos y beneficios. Por otro lado, el art. 2-II del Addendum, establece la salvedad de que la entidad pueda realizar actividades comerciales con fines de lucro necesarias para el mantenimiento de la actividad exenta, incumpléndose la previsión del art. 49-b) segundo párrafo de la Ley 843 (fs. 28-30 de antecedentes administrativos).

- iv. Ahora bien, en el entendido de que el art. 49 de la Ley 843, modificado por la Ley 2493, en sus párrafos primero y segundo del inciso b), establece tres categorías alcanzadas para la exención, de las que solo en el caso de las enunciadas en el inc. b) deben formalizar la exención de este impuesto, el DS 27190, Reglamento a las modificaciones de la Ley 843, que en su art. 3 sustituye el art. 5 del DS 24051, establece los requisitos, condiciones y formalización para la exención de las entidades detalladas en el primer párrafo del inc. b) del mencionado art. 49, que desarrollen **actividades religiosas, de caridad**, como es el caso, y para las **Organizaciones No Gubernamentales (ONGs) extranjeras**, prevé que podrán formalizar la exención, sólo aquellas que cuenten con un Convenio suscrito de acuerdo a la normativa vigente (las negrillas son nuestras).
- v. De la valoración y compulsa del Acuerdo Marco de Cooperación Básica entre la República de Bolivia y la Organización No Gubernamental Visión Mundial Internacional, y conforme a los alegatos expuestos por la Administración Tributaria en la presente instancia jerárquica, el **Artículo XVI** establece que *“A la conclusión definitiva de las actividades de la Organización en Bolivia, el destino final de los bienes empleados en el mismo, pasarán en propiedad a entidades similares de acuerdo al art. 49 b) de la Ley 843, sobre la base de la decisión justificada en la Organización, no pudiendo re-exportar sus equipos y maquinarias. Si esto no fuera posible, los equipos pasarán a los Ministerios responsables del sector”*. (fs. 9 de antecedentes administrativos).
- vi. Del análisis doctrinal y jurídico precedente, en aplicación del art. 8-I de la Ley 2492 (CTB) se evidencia que el mencionado Artículo XVI, no establece el destino de su patrimonio, en caso de que finalicen sus actividades en nuestro país, incumpliendo lo dispuesto en el art. 2 de la Ley 2493, que modifica el inc. b) del art. 49 de la Ley 843, y que dispone expresamente que la exención procederá siempre que, por disposición expresa de sus estatutos, **en caso de liquidación, su patrimonio se distribuya entre entidades de igual objeto o se done a instituciones públicas, debiendo dichas condiciones reflejarse en su realidad económica** (las negrillas son nuestras).
- vii. Es necesario aclarar en este punto que si bien el Addendum de 12 de enero de 2007, inserto en el Marco de Cooperación Básica a partir de la cláusula XIV, modifica la parte de **bienes** por **ingresos y patrimonio**; sin embargo, no deja claramente establecida la subsistencia o derogación de la cláusula XVI que mantiene la

declaración de **bienes** y no de patrimonio, generando confusión en la interpretación integral del Acuerdo Marco que subsana en un lugar la redacción correcta, pero, en otra parte, mantiene una redacción contraria.

viii. Asimismo, existe contradicción en el Artículo XIV, art. 2-II del mencionado Acuerdo, que dispone que la Organización se compromete a no realizar actividades de intermediación financiera, ni actividades comerciales **con fines de lucro, salvo las que sean necesarias para el mantenimiento de la actividad exenta**, siempre y cuando los ingresos obtenidos sean destinados exclusivamente a financiar dicha actividad; pues siendo una entidad no lucrativa, el ejercicio de actividades comerciales supone el nacimiento del hecho generador del IUE, y por lo tanto el carácter lucrativo en algunas actividades que pudiera desarrollar Visión Mundial Internacional, lo que desvirtúa aún más la *no sujeción* pretendida por el recurrente y no permite dar curso a la solicitud de exención del IUE.

ix. En este entendido y toda vez que en virtud del Principio de legalidad, **sólo la ley puede otorgar o suprimir exenciones, reducciones o beneficios**; conforme ha dispuesto el numeral 3 del art. 6 de la Ley 2492 (CTB), como también el art. 8-I de la citada Ley 2492 (CTB), que ha previsto que en las exenciones el método de interpretación aplicado sea literal y siendo pertinente reiterar que para el beneficio de la exención del IUE, la norma prevé el cumplimiento de todos los requisitos previstos en art. 49 de la Ley 843 (modificado por el art. 2 de la Ley 2493), siendo que el incumplimiento de uno de ellos limita el beneficio de la exención del pago del impuesto, es evidente que el Acuerdo Marco de Cooperación Básica entre la República de Bolivia y la Organización No Gubernamental Visión Mundial Internacional, no se adecua a lo preceptuado en dicha norma por contradictoria y por no cumplir a cabalidad con la norma jurídica aplicable, no le corresponde la exención voluntariamente solicitada; sin perjuicio de que Visión Mundial Internacional ajuste su Acuerdo Marco conforme a Ley y solicite la exención según corresponda.

#### **IV.4.3. De la Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 0072.**

i. Con relación a que el recurrente solicitó la nulidad del acto administrativo, puesto que no está sustentado en hechos y antecedentes al caso concreto, no contiene un objeto materialmente posible dada la realidad económica del contribuyente, siendo irracional, puesto que además de negar la exención, establece la obligación de declarar y pagar el IUE cuando no se configura el hecho generador.



- ii. Al respecto, corresponde aclarar que la Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 0072, que declara la improcedencia del reconocimiento del beneficio de exención del IUE a favor de Visión Mundial Internacional, se pronunció **sobre lo solicitado por el sujeto pasivo**, es decir en respuesta al petitorio de exención de pago del IUE, cumpliendo con los requisitos señalados en el art. 28 de la Ley 2341 (LPA), norma referida a los elementos esenciales del acto administrativo.
- iii. Con respecto a que dicho acto administrativo además de negar la exención y establecer la obligación de declarar y pagar el IUE, cuando no se configura el hecho generador, corresponde expresar que el mencionado impuesto se aplica sobre las utilidades resultantes de los Estados Financieros al cierre de cada gestión anual, de conformidad a lo prescrito en el art. 36 de la Ley 843 (T.O), utilidades que se consideran de fuente boliviana de acuerdo al art. 42 de la misma ley, cuando provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República, también a las que provienen 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, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos.
- iv. Por lo tanto toda utilidad que pueda generarse de los servicios prestados por la Organización No Gubernamental (ONG) Visión Mundial Internacional dentro del territorio nacional, son de fuente boliviana, conforme establece el art. 42 de la Ley 843 y por lo tanto gravados por el IUE, **siempre y cuando se generen** y no como supone el contribuyente que tendrá la obligación de pagar utilidades que no tiene.
- v. De lo expresado precedentemente y de todo el análisis expuesto, se establece que el Acuerdo Marco de Visión Mundial Internacional, no cumple con lo dispuesto en el segundo párrafo, inc. b), del art. 49 de la Ley 843, modificado por el art. 2 de la Ley 2493, por lo que **para gozar del beneficio de la exención del IUE, deberá modificarlos y adecuarlos literalmente a las previsiones del art. 49 la Ley 843**; por lo tanto, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0103/2008, de 11 de febrero de 2008; en consecuencia, se debe mantener firme y subsistente la Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 0072, de 17 de octubre de 2007, de la Administración Tributaria, sin perjuicio de que Visión Mundial Internacional ajuste su Acuerdo Marco conforme a Ley.
- Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, a 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/LPZ/RA 0103/2008, de 11 de febrero de 2008, del Recurso de Alzada, emitida por el Superintendente Tributario Regional La Paz, 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:**

**PRIMERO. CONFIRMAR** la Resolución STR/LPZ/RA 0103/2008, de 11 de febrero de 2008, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por **WORLD VISIÓN INTERNACIONAL (VISIÓN MUNDIAL INTERNACIONAL)**, contra la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 0072, de 17 de octubre de 2007, de la Administración Tributaria, sin perjuicio de que Visión Mundial Internacional ajuste su Acuerdo Marco a la Ley y solicite la exención según corresponda; conforme establece el inc. b), art. 212-I, de la Ley 3092 (Título V del CTB).

**SEGUNDO.** Por mandato del art. 2 de la Ley 3092 (Título V del CTB), la presente Resolución Jerárquica agota la vía administrativa de impugnación tributaria, teniendo derecho las partes a acudir a la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso-administrativo conforme disponen los arts. 118 num. 7 de la Constitución Política del Estado, 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil y la jurisprudencia constitucional definida en la SC 0090/2006, de 17 de noviembre de 2006.

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

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