

UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR

OFICINA LA PAZ



ÁREA DE DERECHO TRIBUTARIO

PROGRAMA DE MAESTRÍA EN “ DERECHO TRIBUTARIO”

Gestión del programa 2008 - 2009

TESIS

**“LA PRESCRIPCIÓN DEL ADEUDO IMPOSITIVO EN EL
SISTEMA JURÍDICO TRIBUTARIO BOLIVIANO”**

MAESTRANTE: Carlos Marcelo Herrera Cardozo

La Paz - Bolivia

DECLARACION

Al presentar esta tesis como uno de los requisitos previos para la obtención del grado de magíster de la Universidad Andina Simón Bolívar al centro de información o a la biblioteca de la universidad para que haga de esta tesis un documento disponible para su lectura según las normas de la institución.

Estoy de acuerdo en que se realice cualquier copia de esta tesis dentro de las regulaciones de la universidad, siempre y cuando esta reproducción no suponga una ganancia económica potencial.

Sin perjuicio de ejercer mi derecho de autor, autorizó a la Universidad Andina Simón Bolívar la publicación de esta tesis, o de parte de ella, en caso de considerarse posible por una sola vez dentro de los treinta meses después de su aprobación.

UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR

OFICINA LA PAZ



ÁREA DE DERECHO TRIBUTARIO

PROGRAMA DE MAESTRÍA EN “ DERECHO TRIBUTARIO”

Gestión del programa 2008 - 2009

TESIS

**“LA PRESCRIPCIÓN DEL ADEUDO IMPOSITIVO EN EL
SISTEMA JURIDICO TRIBUTARIO BOLIVIANO”**

MAESTRANTE: Carlos Marcelo Herrera Cardozo

TUTORA: Msc. Jenny C. Villanueva Suárez

La Paz - Bolivia

AGRADECIMIENTOS

A mi tutora y maestra, una gran jurista Msc. Jenny Villanueva Suarez, por su invaluable respaldo, enseñanza y guía.

DEDICATORIA

*A mi hijita Renata, luz de mi alma y
fuerza de mi corazón.*

RESUMEN (ABSTRACT)

Desde la vigencia de la Constitución Política del Estado aprobada el 7 de febrero de 2009 se produjeron cambios en la Estructura y Superestructura Jurídica del Estado, cambios cualitativos y cuantitativos en lo político, social, económico, jurídico y tributario. Es así que en su Cuarta Parte, “**Estructura y Organización Económica del Estado**”, en el Título I, Capítulo Tercero, Sección I. referente a la nueva **Política Fiscal** del Estado Plurinacional naciente, establece en el artículo 324 que, “*NO PRESCRIBIRAN LAS DEUDAS POR DAÑOS ECONOMICOS CAUSADOS AL ESTADO*”. Precepto legal que ha sido entendido como la imprescriptibilidad de los adeudos tributarios al fisco.

Aspecto que ha suscitado instancias de discusión, debates y análisis, en foros y seminarios, donde se analizó los alcances, limitaciones e implicancias de los institutos jurídicos de la prescripción y la caducidad en materia tributaria y si el referido artículo 324 es contrario o modifica dichos institutos jurídicos. Por lo que la presente tesis estudia y analiza estos preceptos legales para determinar si los cambios cualitativos y cuantitativos introducidos en el nuevo Ordenamiento Supremo han afectado y modificado el instituto jurídico de la prescripción en materia tributaria.

Donde después de un profundo análisis se concluye que el adeudo impositivo en Bolivia siempre fue imprescriptible, pero ello no es emergente de la vigencia de la nueva Constitución Política del Estado, sino porque en Bolivia la **prescripción** afectó solo la acción del fisco y por ende, no es una forma de **extinción de la obligación tributaria**, por lo que el legislador erróneamente incluyó este precepto legal en la Sección de Formas de Extinción de la Obligación Tributaria de la Ley N° 2492. En consecuencia, el aludido artículo 324 no tiene incidencia en el adeudo tributario.

Sin embargo, se advierte que el precepto constitucional contenido en el artículo 324, deroga el artículo 40 de la Ley N° 1178.

INDICE

LA PRESCRIPCION DEL ADEUDO IMPOSITIVO EN EL SISTEMA JURIDICO TRIBUTARIO BOLIVIANO

INTRODUCCIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

CAPITULO I

I.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

I.2. HIPÓTESIS DE LA INVESTIGACIÓN

I.3. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

I.4. OBJETIVOS

I.4.1. OBJETIVO GENERAL

I.4.2. OBJETIVOS PARTICULARES

I.5. BALANCE DE LA CUESTION

I.6. DISEÑO METODOLÓGICO

CAPITULO II

MARCO CONCEPTUAL

II.1. ACCIÓN.-

II.2. ADQUISICIÓN DE DERECHOS.-

II.3. COACTIVO.-

II.4. COBRO COACTIVO.-

II.5. COERCIBILIDAD.-

II.6. CADUCIDAD DE LA INSTANCIA.-

II.7. CADUCIDAD.-

II.8. CADUCIDAD DE MARCA.-

II.9. CADUCIDAD DE LETRA DE CAMBIO.-

II.10. CONTRIBUYENTE.-

II.11. COMPUTO DEL TIEMPO.-

II.12. COMPROBAR.-

II.13. DEUDAS TRIBUTARIAS.-

- II.14. DERECHO PÚBLICO.-
- II.15. DERECHO PRIVADO.-
- II.16. DERECHO FISCAL.-
- II.17. DERECHO FINANCIERO.-
- II.18. DETERMINAR LA DEUDA TRIBUTARIA.-
- II.19. DAÑO.-
- II.20. DAÑOS ECONÓMICOS.-
- II.21. EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.-
- II.22. ENAJENAR.-
- II.23. FACULTAD SANCIONADORA.-
- II.24. FISCO.-
- II.25. FISCALIZAR.-
- II.26. FISCALIZADOR TRIBUTARIO.-
- II.27. INEMBARGABLES.-
- II.28. INALIENABLE.-
- II.29. OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.-
- II.30. PLAZO PERENTORIO.-
- II.31. PRESCRIPCIÓN.-
- II.32. SUJETO PASIVO.-
- II.33. SUJETO ACTIVO.-
- II.34. TERMINO PERENTORIO.-

CAPITULO III

MARCO TEÓRICO

SECCION A

LA PRESCRIPCIÓN Y LA CADUCIDAD

III.A.1. ANTECEDENTES Y DEFINICION DE LOS INSTITUTOS JURIDICOS DE LA PRESCRIPCIÓN Y LA CADUCIDAD

III.A.2. NATURALEZA JURÍDICA DE LA PRESCRIPCIÓN

III.A.2.1. FUNDAMENTO DE LA PRESCRIPCIÓN

III.A.2.2. ELEMENTOS JURÍDICOS DE LA PRESCRIPCIÓN

III.A.2.2.1. Sujetos del instituto jurídico de la prescripción.-

III.A.2.2.2. Caracteres del instituto jurídico de la prescripción.-

III.A.3. NATURALEZA JURÍDICA DE LA CADUCIDAD

III.A.3.1. FUNDAMENTO DE LA CADUCIDAD

III.A.3.2. ELEMENTOS JURÍDICOS DE LA CADUCIDAD

III.A.3.2.1. Sujetos del instituto jurídico de la caducidad.- III.A.3.2.2.
Caracteres del instituto jurídico de la caducidad.-

III.A.4. DIFERENCIAS ENTRE LA PRESCRIPCIÓN Y LA CADUCIDAD

SECCION B

FORMAS DE EXTINCIÓN DEL ADEUDO TRIBUTARIO

III.B.1. EL PAGO COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

III.B.2. LA COMPENSACIÓN COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

III.B.3. LA CONDONACIÓN O REMISIÓN COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

III.B.4. LA DECLARATORIA DE INSOLVENCIA DEL DEUDOR COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

III.B.5. DECLARACIÓN DE INCOBRABILIDAD COMO UNA FORMA DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

III.B.6. LA CONFUSIÓN COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

III.B.7. LA NOVACION COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

III.B.8. LA PRESCRIPCIÓN COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

III.B.8.1 LA PRESCRIPCIÓN DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA EN BOLIVIA

III.B.8.2 LA PRESCRIPCIÓN A FAVOR DEL FISCO

III.B.9. PRESCRIPCIÓN DE LAS CARGAS IMPOSITIVAS DEPARTAMENTALES, REGIONALES, INDIGENA ORIGINARIA CAPESINA Y MUNICIPALES

III.B.9.1. La tesis IUSPRIVATISTA.-

III.B.9.2. La tesis IUSPUBLICISTA.-

III.B.9.3. La tesis ECLÉCTICA.-

III.B.10. DOCTRINA SOBRE LA PRESCRIPCION EN MATERIA TRIBUTARIA EN BOLIVIA

III.B.10.1. El Tribunal Constitucional de Bolivia.-

III.B.10.2. La Autoridad General de Impugnación Tributaria de Bolivia.-

III.B.10.3. Conclusión.-

SECCION C

LA PRESCRIPCION Y LA CADUCIDAD CATEGORIAS CIVILES Y SU APLICACION AL AMBITO TRIBUTARIO

III.C.1. LA PRESCRIPCIÓN CIVIL Y LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA COMO INSTITUTOS JURIDICOS IDENTIFICABLES

III.C.2. LA PRESCRIPCIÓN CIVIL Y SU APLICACIÓN AL ÁMBITO TRIBUTARIO

III.C.3. LA CADUCIDAD COMO CATEGORÍA CIVIL Y SU APLICACIÓN AL ÁMBITO TRIBUTARIO

SECCION D

REGIMEN JURIDICO DE LA PRESCRIPCION TRIBUTARIA

III.D.1. ANALISIS DOCTRINARIO Y EN EL DERECHO COMPARADO DE LOS PLAZOS DE LA PRESCRIPCIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA

III.D.2. ANALISIS DOCTRINARIO Y EN EL DERECHO COMPARADO DEL INICIO DE LA PRESCRIPCION

III.D.3. ANALISIS DOCTRINARIO Y EN EL DERECHO COMPARADO DEL CÓMPUTO DE LA PRESCRIPCIÓN

III.D.4. ANALISIS DOCTRINARIO Y EN EL DERECHO COMPARADO DE LA INTERRUPCIÓN DEL PLAZO DE LA PRESCRIPCIÓN

III.D.5. ANALISIS DOCTRINARIO Y EN EL DERECHO COMPARADO DE LA SUSPENSIÓN DEL PLAZO DE LA PRESCRIPCIÓN

SECCION F

ACCIONES JURIDICAS IMPRESCRIPTIBLES

III.F.1. ACCIONES JURIDICAS IMPRESCRIPTIBLES

III.F.1.1. Imprescriptibilidad.-

III.F.2. ACCIONES JURIDICAS IMPRESCRIPTIBLES EN EL SISTEMA JURIDICO BOLIVIANO

III.F.2.1. Los delitos de genocidio, de lesa humanidad, de traición a la patria, crímenes de guerra son imprescriptibles.

III.F.2.2. Los delitos cometidos por servidores públicos que atenten contra el patrimonio del Estado y causen grave daño económico, son imprescriptibles y no admiten régimen de inmunidad.

III.F.2.3. No prescribirán las deudas por daños económicos causados al estado.

III.F.2.4. No procederá la prescripción de la pena, bajo ninguna circunstancia, en delitos de corrupción.

III.F.2.5. De conformidad con el artículo 112 de la C.P.E. los delitos cometidos por servidoras y servidores públicos que atenten contra el patrimonio del Estado y causen grave daño económico, son imprescriptibles y no admiten régimen de inmunidad.

III.F.2.6. La prescripción no corre en cuanto a las deudas por daños económicos causados al Estado.

III.F.3. CON LA PROMULGACION DE LA NUEVA CONSTITUCION POLITICA DEL ESTADO EN BOLIVIA SE MODIFICO EL INSTITUTO JURIDICO DE LA PRESCRIPCION

III.F.3.1. LA IMPRESCRIPTIBILIDAD DEL ADEUDO TRIBUTARIO

III.F.4. INCIDENCIA DEL ARTÍCULO 324 DE LA CONSTITUCION POLITICA DEL ESTADO EN EL SISTEMA JURIDICO BOLIVIANO

CAPITULO IV

CONCLUSIONES

CAPITULO V

PROPOSICION

Bibliografía

LA PRESCRIPCIÓN DEL ADEUDO IMPOSITIVO EN EL SISTEMA JURÍDICO TRIBUTARIO BOLIVIANO

INTRODUCCIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

Doctrinal y jurisprudencialmente existen variadas formas de extinción de una obligación impositiva reconocidas y aceptadas no solo en Bolivia, sino universalmente. Entendiéndose en el género a la prescripción, como la extinción de los derechos cuando su titular no los ejerce durante el tiempo que la ley establece. En la especie, el legislador no desglosó detalladamente el régimen legal de la prescripción del adeudo tributario, o de la caducidad, como acontece en materia civil.

Desde la vigencia de la Constitución Política del Estado aprobada el 7 de febrero de 2009 se produjeron cambios en la Estructura y Superestructura Jurídica del Estado, cambios cualitativos y cuantitativos en lo político, social, económico, jurídico y tributario. Es así que en su Cuarta Parte, “**Estructura y Organización Económica del Estado**”, en el Título I, Capítulo Tercero, Sección I. referente a la nueva **Política Fiscal** del Estado Plurinacional naciente, establece en el artículo 324 que, “*NO PRESCRIBIRAN LAS DEUDAS POR DAÑOS ECONÓMICOS CAUSADOS AL ESTADO*”. Precepto legal que ha sido entendido como la imprescriptibilidad de los adeudos tributarios al fisco.

Aspecto que ha suscitado instancias de discusión, debates y análisis, en foros y seminarios, donde se analizó los alcances, limitaciones e implicancias de los institutos jurídicos de la prescripción y la caducidad en materia tributaria y si el referido artículo 324 es contrario o modifica dichos institutos jurídicos. Por lo que la presente tesis, asume el reto de estudiar y analizar el precepto legal establecido en el artículo 324 de la C.P.E. y determinar si los cambios cualitativos y cuantitativos

introducidos en el nuevo Ordenamiento Supremo han afectado y modificado el instituto jurídico de la prescripción en materia tributaria.

CAPITULO I

I.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

¿Los adeudos impositivos en Bolivia son imprescriptibles a partir de la vigencia de la nueva Constitución Política del Estado aprobada el 7 de febrero de 2009?. Toda vez que en la Sección de Política Fiscal, artículo 324 señala “*NO PRESCRIBIRAN LAS DEUDAS POR DAÑOS ECONOMICOS CAUSADOS AL ESTADO*”.

I.2. HIPÓTESIS DE LA INVESTIGACIÓN

El adeudo impositivo en Bolivia es imprescriptible, pero ello no es emergente de la vigencia de la nueva Constitución Política del Estado, porque en Bolivia la **prescripción** afecta solo la acción del fisco y por ende, no es una forma de **extinción de la obligación tributaria**, por lo que el legislador erróneamente incluyó este precepto legal en la Sección de Formas de Extinción de la Obligación Tributaria de la Ley N° 2492. En consecuencia, el aludido artículo 324 no tiene incidencia en el adeudo tributario.

Sin embargo, se advierte que el precepto constitucional contenido en el artículo 324, es concordante con el artículo 112 de la misma Constitución, los cuales se configuran con los presupuestos procesales previstos para la responsabilidad civil y penal en la Ley de Administración y Control Gubernamentales N° 1178 y la Ley de Lucha contra la Corrupción “Marcelo Quiroga Santa Cruz” N° 004, por lo que el eludido articulo 324 deroga el artículo 40 de la Ley N° 1178.

I.3. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

El contenido del Artículo 324 de la Constitución Política del Estado ha motivado todo tipo de especulaciones respecto a su aplicación y alcance jurídico, no solo de sujetos pasivos sino de la propia Administración Tributaria, por ello es fundamental y necesario estudiarlo.

I.4. OBJETIVOS

I.4.1. OBJETIVO GENERAL

La presente tesis pretende analizar los alcances, límites e implicancias del artículo 324 de la Carta Magna, estableciendo si en Bolivia existe imprescriptibilidad del adeudo tributario.

I.4.2. OBJETIVOS PARTICULARES

- Establecer la naturaleza jurídica, alcance y objeto de la prescripción y la caducidad.
- Determinar si en Bolivia existe imprescriptibilidad de los adeudos tributarios.
- Determinar si el artículo 324 de la C.P.E. que se encuentra en la Sección de Política Fiscal del Estado, tiene por objetivo regular la imprescriptibilidad del adeudo tributario.
- Emergente del objetivo anterior, efectuar una propuesta de orden normativo y legal.

I.5. BALANCE DE LA CUESTION

En este trabajo investigará inicialmente, si en Bolivia existe imprescriptibilidad del adeudo tributario desde la vigencia del nuevo Ordenamiento Supremo; para ello se estudiará la figura jurídica de la prescripción, en contraste con la figura jurídica de la caducidad.

A partir de ello, se ofrecerá una respuesta respecto a que, si en Bolivia rige la imprescriptibilidad de los adeudos tributarios en merito al artículo 324 de la nueva Constitución Política del Estado y se efectuara una propuesta legal tributaria.

I.6. DISEÑO METODOLÓGICO

En el marco conceptual y teórico como también para la verificación de la hipótesis, se utilizará el método analítico y el método hermenéutico o interpretativo contextual, para realizar el análisis e interpretación de las leyes concernientes al punto ahora abordado; el método de derecho comparado y el método deductivo, para arribar a las conclusiones de la investigación y finalmente el método propositivo o legislativo, para proponer la incorporación, modificación o reordenamiento de la normativa constitucional o tributaria vigente.

CAPITULO II

MARCO CONCEPTUAL

II.1. ACCIÓN.- En términos generales, la acción incluye diferentes elementos, y puede definirse como "...comportamiento orientado hacia el logro de fines o metas u otros estados de cosas anticipados..." 2. Estrictamente, acción, para el derecho no es cualquier comportamiento humano, sino sólo la conducta del hombre manifestada por un hecho exterior. Comprende tanto la conducta humana como su resultado, es decir, la acción y su efecto. El hecho simplemente psíquico o interior escapa al control del derecho. 3. Acción es la voluntad actualizada en la medida de nuestro poder. El complejo proceso de la actividad psíquica remata en una finalidad material. 4. Es el medio legal de pedir judicialmente lo que es nuestro o se nos debe. El ejercicio de esta acción se llama pretensión. Esta concepción clásica de la acción, fue rebatida por Windscheid, sosteniendo que la violación del derecho no engendra la acción sino una mera pretensión, el derecho a la investigación y pronunciamiento sobre las alteraciones que hubiesen ocurrido en dicho orden para establecer si corresponde el restablecimiento que se pretende. Como sinónimo de derecho es el legítimo derecho que respalda la pretensión del autor. 5. Como sinónimo de demanda se usa en las expresiones "admitir", "rechazar", "interponer" o postergar la acción. 6. Como sinónimo de facultad se refiere a ese poder jurídico que impulsa a los órganos competentes de la actividad jurisdiccional. Para la teoría causalista "la acción es la conducta humana guiada con sentido por la voluntad del autor que la guía con sentido. Esa voluntad que guía el acto no agota el contenido de la voluntad que pertenece a la culpabilidad, ni toma en cuenta su formación. 7. Cada una de las partes o porciones en que se divide el fondo o capital de una compañía o sociedad. (¹)

¹ Guillermo Cabanellas de Torres. "Diccionario Jurídico Elemental". Edit. Heliasta S.R.L. Nueva Edición actualizada, corregida y complementada por Guillermo Cabanellas de las Cuevas, Ed. Duodécima Buenos Aires. 1997.

II.2. ADQUISICIÓN DE DERECHOS.- Acto lícito y voluntario que permite alcanzar una ventaja o provecho (²).

II.3. COACTIVO.- Con fuerza para apremiar u obligar. Eficaz para forzar o intimidar (³).

II.4. COBRO COACTIVO.- Es el trámite de cobro determinado por la autoridad competente, que se efectúa sobre una deuda cierta, líquida y exigible, que es acompañada de medidas preventivas o coercitivas (⁴).

II.5. COERCIBILIDAD.- Del latín coercio, de coercere, contener. La acción de contener o refrenar algún desorden; o el derecho de impedir que vayan contra sus deberes las personas sometidas a nuestra dependencia. Para Zaffaroni, la coerción penal es la coerción estatal que tiene por finalidad cumplir la función del derecho penal, es decir, proveer a la seguridad jurídica, a la seguridad de la co-existencia, previniendo la comisión de nuevas conductas afectantes de bien jurídico con una acción resocializadora sobre el autor... creemos que la coerción penal puede ser entendida en sentido estricto o material, en el que se reduce a la pena, y en un sentido amplio o formal que abarca todas las consecuencias jurídicas del delito que aparecen reguladas en el texto del código o de las leyes penales, que abarca la internación manicomial (⁵).

II.6. CADUCIDAD DE LA INSTANCIA.- Presunción legal de abandono de la acción entablada o del recurso interpuesto cuando los litigantes se abstienen de gestionar la tramitación de los autos (⁶).

II.7. CADUCIDAD.- Decadencia de derechos al no ejercitarse en el plazo previsto al efecto. Al igual que la prescripción es una manifestación de la influencia del tiempo en las relaciones jurídicas. En la caducidad el tiempo es un dato definitivo de forma que el derecho sólo está vivo en el plazo prevenido para cada supuesto. En el caso de la prescripción el derecho subsiste mientras no se produzca el hecho del no ejercicio en el tiempo previsto. 2. Lapsos que producen la extinción de una cosa o de un derecho. Pérdida de la validez de una facultad por haber transcurrido

² www.lexjuridica.com/diccionario.php.

³ Manuel Ossorio y Florit. "Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales". Bogotá Colombia 1994.

⁴ http://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_a.htm

⁵ Guillermo Cabanellas de Torres. "Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Bogotá Colombia 1997.

⁶ Idem 2.

el plazo para ejecutarla. Efecto que en el vigor de una norma legal o consuetudinaria produce el transcurso del tiempo sin aplicarlas, equiparable en cierto modo a una derogación tácita. Ineficacia de testamento, contrato u otra disposición a causa de no tener cumplimiento dentro de determinados plazos (⁷).

II.8. CADUCIDAD DE MARCA.- Pérdida del derecho que se produce por decisión judicial (⁸).

II.9. CADUCIDAD DE LETRA DE CAMBIO.- Pérdida del derecho del portador del título de llenar la que ha sido librada en blanco, que caduca a cierto plazo del día de su creación (⁹).

II.10. CONTRIBUYENTE.- Es el sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria. Pueden ser:

1. Personas Naturales, prescindiendo de su capacidad según el derecho privado.
2. Personas Jurídicas y demás entes colectivos a quienes las Leyes atribuyen calidad de sujetos de derecho.
3. En herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades carentes de personalidad jurídica que constituyen unidad económica o patrimonio separada. Salvando patrimonios autónomos emergentes de procesos de titularización y fondos de inversión administrados por Sociedades Administradoras de Fondos de Inversión y demás fideicomisos. Es la Persona obligada al pago de impuestos (¹⁰).

II.11. COMPUTO DEL TIEMPO.- Manera de calcular o contar el tiempo. En derecho, se entiende el término por día, como el espacio de 24 horas contadas como continuas, y comienza a la media noche, a no ser que se disponga expresamente otra cosa; la semana es un espacio de siete días; el mes, un espacio de 30; y el año, un espacio de 365 días, a no ser que se diga que el mes y el año hayan de tomarse según el calendario (¹¹).

II.12. COMPROBAR.- Confirmar o ratificar la exactitud de un dicho o hecho (¹²).

⁷ www.bolivialegal.com

⁸ Ídem 3.

⁹ Ídem 3.

¹⁰ Ídem 4.

¹¹ Ídem 3.

¹² Ídem 5.

II.13. DEUDAS TRIBUTARIAS.- Monto a que asciende la liquidación de los tributos, intereses, multas y recargos si los hubiese, cuyo pago constituye obligación exigible. DEVALUACION: Término que se refiere a la caída o merma del valor de la moneda nacional con respecto a las monedas de otros países y en especial con respecto a una moneda tomada como referencia (en el caso de la República Dominicana, la moneda base es el dólar americano) ⁽¹³⁾.

II.14. DERECHO PÚBLICO.- Se ocupa del orden jurídico del Estado y de sus relaciones con otros entes públicos y privados. Forman parte de él el Derecho político, el administrativo, el internacional, el procesal ⁽¹⁴⁾.

II.15. DERECHO PRIVADO.- Es el que regula las relaciones entre los particulares, planteadas en su propio nombre y beneficio. Lo constituyen fundamentalmente el Derecho civil y mercantil ⁽¹⁵⁾.

II.16. DERECHO FISCAL.- Rama del derecho administrativo que regula los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos a que tienen derecho los erarios federales y locales; el procedimiento para el cobro de los mismos; las sanciones por incumplimiento de los infractores; los recursos ordinarios y extraordinarios a que pueden acudir tanto los particulares como el fisco, así como la organización de los órganos jurisdiccionales y reglas de procedimiento para resolver las controversias que surjan en la fijación y cobro de los créditos fiscales y prestaciones accesorias. 2. Conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad del Estado al señalar sus recursos para sufragar los gastos públicos, ejecutar las leyes que fijan las contribuciones mediante un procedimiento especial adecuado a su finalidad de interés social, así como resolver las controversias que suscite su aplicación, por medio de un Tribunal Administrativo ⁽¹⁶⁾.

II.17. DERECHO FINANCIERO.- Conjunto de normas relativas a la organización económica del Estado ⁽¹⁷⁾.

¹³ www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_a.htm

¹⁴ www.mega-consulting.com/diccionario_juridico.htm

¹⁵ Ídem 11.

¹⁶ www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_a.htm

¹⁷ Ídem 16.

II.18. DETERMINAR LA DEUDA TRIBUTARIA.- Acto mediante el cual se declara la ocurrencia del hecho generador y se define el monto de la obligación; o bien, se declara la inexistencia, exención o inexigibilidad de la misma ⁽¹⁸⁾.

II.19. DAÑO.- En Derecho Penal se contempla este delito cuando alguien los causa en propiedad ajena si su actuación no está penalizada por otro motivo. Asimismo, el delito de daño se entiende agravado si se realiza para impedir el libre ejercicio de la autoridad o como venganza de sus determinaciones, cuando se causa por cualquier medio de infección o contagio de ganado, empleando sustancias venenosas o corrosivas, si afecta a bienes de dominio o uso público o comunal, o cuando se arruina al perjudicado o se le coloca en grave situación económica. También adquiere especial gravedad este delito si se destruyen, dañan de modo grave o se inutilizan para el servicio, aunque sea de forma temporal, obras, establecimientos o instalaciones militares, buques de guerra, aeronaves militares, medios de transporte o transmisión militar, material de guerra, aprovisionamiento u otros medios o recursos afectados al servicio de las Fuerzas Armadas o de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad. En la actualidad en muchos países también se condena, como autor de un delito de daños, a quien por cualquier medio destruye, altera, inutiliza o empleando otros procedimientos daña los datos, programas o documentos electrónicos ajenos contenidos en redes, soportes o sistemas informáticos. 2. En Derecho civil el daño es el primer elemento constitutivo de la responsabilidad civil y de la consecuente obligación de repararlo. El daño se puede definir como toda desventaja en los bienes jurídicos de una persona y, para ser tenido en cuenta, debe ser cierto (al menos con una certeza relativa), no eventual. El daño se puede clasificar en daño emergente y lucro cesante. El primero hace referencia a la disminución patrimonial directa derivada de la actuación dañosa, mientras que el segundo se refiere a la ganancia dejada de obtener por ella, la pérdida de algo que habría llegado a formar parte del patrimonio si el evento dañoso no se produce. También se reconocen los llamados daños morales, que son los que lesionan los derechos derivados de la personalidad y entre los que

¹⁸ Ídem 16.

destacan aquellos que afectan a la salud, la libertad, al derecho al honor, la intimidad personal y familiar y la propia imagen. El daño puede ser consecuencia de una acción negligente de alguien con quien la víctima no estaba unida por ningún tipo de relación contractual anterior, dando lugar a la responsabilidad civil extracontractual, o ser producto en concreto de un incumplimiento de contrato, en cuyo caso estaremos ante la responsabilidad civil contractual ⁽¹⁹⁾.

II.20. DAÑOS ECONÓMICOS.- Daño que incide sobre el patrimonio de una persona, como conjunto de valores económicos y, por tanto, apreciable pecuniariamente ⁽²⁰⁾.

II.21. EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.- Acto jurídico mediante el cual se pone fin a una obligación tributaria, la que se extingue por las siguientes causas: Pago, Compensación, Confusión, Condonación o remisión, Prescripción ⁽²¹⁾.

II.22. ENAJENAR.- Acto jurídico en virtud del cual una persona transmite a otra u otras el dominio de una cosa o de un derecho que le pertenece. || Toda transmisión entre vivos de la propiedad de un bien, sea ésta a título gratuito o a título oneroso ⁽²²⁾.

II.23. FACULTAD SANCIONADORA.- Corresponde a la Administración Tributaria sancionar las infracciones tributarias contempladas en el Código Tributario, conforme al procedimiento establecido. Asimismo, compete a la Administración Tributaria, formular la denuncia correspondiente en los casos que encuentre indicios razonables de la comisión de delitos, quedando facultada para constituirse en parte civil ⁽²³⁾.

II.24. FISCO.- Es el sujeto activo de la relación jurídica tributaria, se entiende que es el Estado, cuyas facultades las ejerce la Administración Tributaria ⁽²⁴⁾.

II.25. FISCALIZAR.- Es la revisión, control y verificación que realiza la Administración Tributaria respecto de los tributos que administra, verificando de

¹⁹ Ídem 5.

²⁰ www.forodelderecho.blogcindario.com/2007/12/00079-diccionario-juridico.html

²¹ Ídem 16.

²² Ídem 14.

²³ Ídem 3.

²⁴ Ídem 3.

esta forma, el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente ⁽²⁵⁾.

II.26. FISCALIZADOR TRIBUTARIO.- Funcionario de la Administración Tributaria, encargado de realizar el análisis de los libros contables (Estados Contables), la documentación sustentadora y toda otra documentación relacionada con aspectos tributarios y la veracidad de lo informado en las declaraciones juradas ⁽²⁶⁾.

II.27. INEMBARGABLES.- Calidad de determinados bienes que son susceptibles de embargo, como vías férreas, el lecho cotidiano del deudor y su familia, ropas de uso diario y el sueldo equivalente al salario mínimo interprofesional ⁽²⁷⁾.

II.28. INALIENABLE.- Lo que no se puede enajenar válidamente. Como los derechos naturales, y las cosas que están fuera del comercio. 2. Cualidad de lo que por naturaleza o por ley no cabe enajenar o transmitir a otro ⁽²⁸⁾.

II.29. OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.- Constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales. En materia aduanera la obligación tributaria y la obligación de pago se regirán por ley especial. El Vínculo entre el acreedor llamado sujeto activo y el deudor, llamado sujeto pasivo, cuyo objeto es el cumplimiento de una prestación tributaria, coactivamente exigible ⁽²⁹⁾.

II.30. PLAZO PERENTORIO.- Es aquel plazo cuyo mero vencimiento provoca automáticamente la caducidad de la facultad procesal otorgada. Por ende todo plazo perentorio es improrrogable, aunque no a la inversa. Los códigos procesales modernos otorgan ese carácter a todos los plazos legales. Aunque se considera que cuando se trata de cumplir una actividad indispensable para el desarrollo del proceso jamás pueden ser perentorios sino meramente ordenatorios; su inobservancia no determina la caducidad o extinción del deber o de la facultad no cubiertos en tiempo útil sino que sólo pueden dar origen a sanciones disciplinarias. Todo plazo perentorio es improrrogable, ya que, por esencia, descarta la posibilidad de que pueda ser prolongado con motivo de la petición unilateral

²⁵ Ídem 1.

²⁶ Ídem 13.

²⁷ Ídem 6.

²⁸ Ídem 7.

²⁹ www.deperu.com/diccionariojuridicotributario/bolivia

formulada por la parte a quien afecta. Pero no todo plazo improrrogable es perentorio, pues mientras éste opera a su simple vencimiento la caducidad automática de la facultad para cuyo ejercicio se concedió, sin necesidad de que la otra parte lo pida o medie declaración judicial, el primero es susceptible de prorrogarse de hecho por cuanto el acto correspondiente puede cumplirse con posterioridad a su vencimiento, pero antes de que la otra parte denuncie la omisión o se produzca el acto judicial mediante el cual se da por decaído el derecho no ejercido ⁽³⁰⁾.

II.31. PRESCRIPCIÓN.- Extinción efectiva de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo. 2. Medio de adquirir un derecho o de librarse de una obligación por el transcurso del tiempo. Por ella y con las condiciones determinadas por la Ley, se adquiere el dominio y demás derechos reales (Prescripción adquisitiva), y también se extinguen del mismo modo los derechos y acciones por el transcurso del tiempo y los plazos establecidos normativamente. || Forma de extinción de la obligación tributaria por el transcurso del tiempo, que es de tres años. Cumplido el término de prescripción, la Administración Tributaria no podrá ejercer acción sobre la obligación impositiva ⁽³¹⁾.

II.32. SUJETO PASIVO.- Es el contribuyente o sustituto del mismo, quien debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas conforme dispone este Código y las Leyes ⁽³²⁾.

II.33. SUJETO ACTIVO.- En la relación jurídica tributaria es el Estado, cuyas facultades las ejerce la Administración Tributaria ⁽³³⁾.

II.34. TERMINO PERENTORIO.- El que se concede con denegación de otro; que no admite prórroga ⁽³⁴⁾.

³⁰ Ídem 14.
³¹ Ídem 14.
³² Ídem 8.
³³ Ídem 7
³⁴ Ídem 9

CAPITULO III

MARCO TEÓRICO

SECCION A

LA PRESCRIPCIÓN Y LA CADUCIDAD

III.A.1. ANTECEDENTES Y DEFINICION DE LOS INSTITUTOS JURIDICOS DE LA PRESCRIPCIÓN Y LA CADUCIDAD

Según Scaevola los antecedentes históricos de estas figuras jurídicas se encuentran en la Constitución del año 424 de Teodosio II, en la que aparece ya señalado el plazo de prescripción de 30 años para todas las acciones que no lo tuvieren fijado por tiempo más breve. Posteriormente, la Ley de Toro del año 63, disgrega el plazo según la prescripción que se trate.

El diccionario de Escriche, define el instituto jurídico de la **prescripción** como “*un modo de adquirir el dominio de una cosa o de libertarse de una carga u obligación mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones señaladas por ley*” y define al instituto jurídico de la **caducidad** como “*la decadencia de derechos al no ejercitarse en el plazo previsto en la ley y al igual que la prescripción, que es una manifestación de la influencia del tiempo en las relaciones jurídicas*”. Ya que en la caducidad el tiempo es un dato definitivo, pues el derecho sólo está vivo en el plazo prevenido para cada supuesto y en el caso de la prescripción el derecho subsiste mientras no se produzca el hecho del no ejercicio en el tiempo previsto.

Es decir que la caducidad produce la extinción de una cosa o de un derecho, siendo la pérdida de la validez de una facultad por haber transcurrido el plazo para ejecutarla ⁽³⁵⁾.

III.A.2. NATURALEZA JURÍDICA DE LA PRESCRIPCIÓN

³⁵ www.bolivialegal.com

Messineo dice que “es el modo con el cual, mediante el transcurso del tiempo, se extingue un derecho por efecto de la falta de su ejercicio, cuyo presupuesto es la **inactividad** del titular del derecho”; Casiodoro en cambio considera que “la naturaleza jurídica de la prescripción es, la patrona generis humani y para Ciceron el finis sollicitudinis, et periculi litium” (³⁶).

Giorgi por su parte, escribió que la prescripción extingue el derecho a ejercitar la acción legal para obligar el cumplimiento de la obligación. Es decir que los efectos jurídicos inmediatos de la prescripción, son liberatorios: al destruir el derecho éste no se adquiere por nadie, a diferencia de la adquisitiva o usucapión en que la cosa o derecho que se pierde por el antiguo dueño y se adquiere por el prescribiente.

Determinar la naturaleza jurídica de la prescripción, supone según Scaevola, fijar que es lo que se quiere decir con el uso del verbo **prescribir** y que efectos produce, que supone la imposibilidad de ejercicio, la radical ineficacia y absoluta improsperabilidad en cualquier momento, posterior a la extinción del derecho, acción o situación jurídica en que la acción prescrita hubiera caído, acción que en tal eventualidad nunca es inoperante por ministerio de la ley, sino, propiamente es desconocible por el obligado en virtud de su inoportuno ejercicio.

En cambio, el Dr. Morales Guillen (³⁷) dice que se suele confundir la naturaleza de la prescripción con el medio procesal para hacerla valer, considerándosela solo como una excepción, que apenas es la cara activa o la exteriorización de la institución, porque en rigor, la prescripción es el fondo jurídico o fundamento de la excepción en sentido procesal, conocida como defensa del demandado, porque puede servir también al actor para apoyarse en ella para impugnar la exigencia o propia excepción (de otra pretensión) del demandado por él.

En la esfera puramente procesal, la prescripción opera como excepción perentoria que no extingue la pretensión (*la cual subsiste como obligación llamada natural*) y

³⁶ Carlos Morales Guillen. “Código Civil. Concordado y Anotado” Segunda Edición. La Paz Bolivia. 2004. Ed. Talleres de Artes Graficas del Colegio Don Bosco. Pág. 1564

³⁷ Ídem 3 Pág. 1565.

que solo se la opone, terminada, cumplida u operada la prescripción, por el obligado que esta facultado para denegar la prescripción en su mérito, según escribió Enneccerus citado por el Dr. Morales Guillen.

En consecuencia para el Dr. Morales Guillen, no es suficiente el mero lapso de tiempo fijado por ley, porque sin más, su transcurso antes que el término de prescripción opere, sería propiamente la caducidad o decadencia. Por eso la ley señala dos elementos para integrar la prescripción liberatoria:

- **El tiempo en conjunción con la inactividad del titular de la acción.**

El primero es un elemento objetivo, el segundo es subjetivo. Su resultado final, cumplida la prescripción, es que el deudor queda liberado. Respecto del elemento subjetivo, Scaevola pluraliza y habla de la inactividad de las partes, esto es, tanto del titular de la acción como del obligado.

III.A.2.1. FUNDAMENTO DE LA PRESCRIPCIÓN

La profesora argentina Catalina García Vizcaíno ⁽³⁸⁾ considera que esta institución encuentra su fundamentó social en el interés general, que siendo de derecho público es necesaria para el orden público. Añade que por ello los antiguos la llamaron “*patrona del genero humano*” o “*patrona generis humani*” y fin de los cuidados y ansiedades, “*finis sollicitudinum*”, a causa de los servicios que presta a la sociedad, manteniendo la paz y tranquilidad entre los hombres, disminuyendo el número de los pleitos. Por lo que la prescripción responde al Principio de Certeza y Seguridad Jurídica según la citada profesora, que son pilares básicos del ordenamiento jurídico de una sociedad.

Por ello, el aforismo jurídico “***jura civilia succurrunt diligentibus et non durmientibus***” establecía que, “*si el acreedor es negligente, pierde su derecho*”; en materia de prescripción doctrinalmente se dividió en dos clases;

³⁸ Catalina García Vizcaíno. “Derecho Tributario” consideraciones económicas y jurídicas. Tomo I Parte General. Ed. Desalma. 2da. edición. Buenos Aires 1999. Pág.377

a) **Prescripción adquisitiva o usucapión**, consistente en la adquisición de un derecho por haberlo poseído durante el término establecido por la ley;

b) **Prescripción liberatoria**, que produce la extinción de las acciones por el abandono, es decir que los derechos reales y personales se adquieren o se pierden por la prescripción, entonces éste es un medio de adquirir un derecho o de liberarse de una obligación por el transcurso del tiempo.

La **Adquisitiva**: también llamada usucapión, constituye un medio para adquirir el dominio de una cosa mueble o inmueble y demás derechos reales siempre que una sentencia judicial dictada en un proceso contencioso así lo establezca.

En cambio la **Liberatoria**: es un medio para liberarse de una obligación cuando transcurre cierto tiempo, sin que el titular de un derecho lo ejercite. La liberación no es automática por el sólo transcurso del tiempo, es necesario su cómputo y declaración mediante sentencia judicial, en sentido que venció el plazo fijado en la ley, verificándose el tiempo útil, o sea analizando si existió suspensión o interrupción. La prescripción liberatoria es una excepción para repeler una acción por el sólo hecho que el que la entabla, ha dejado durante un lapso de tiempo de intentarla o de ejercer el derecho al cual ella se refiere.

Es decir que el interés de la certeza de las relaciones jurídicas, importa liquidar lo atrasado y evitar litigios sobre contratos o hechos cuyos títulos se han perdido o cuya memoria se ha borrado, según Planiol y Ripert (³⁹).

También se atribuye o se considera a la prescripción, como una presunción de pago, cuyo aforismo es “**juris et de jure de pago**” entendiéndose que luego de un lapso prolongado desaparecen las pruebas del pago efectuado y es como una pena impuesta al acreedor negligente.

III.A.2.2. ELEMENTOS JURÍDICOS DE LA PRESCRIPCIÓN

³⁹ Ídem 3. Pág. 1564.

Como se dijo, el Dr. Morales Guillen señala que en la prescripción concurren dos elementos:

- Objetivo: transcurso del tiempo.
- Subjetivo: inacción del titular del derecho o no **ejercicio o ejercitación** de un derecho (*Ejercitar es la forma correcta de llamarlo según Morales Guillen*)

Scaevola habla de un elemento más:

- Existencia del derecho o relación jurídica.

III.A.2.2.1. Sujetos del instituto jurídico de la prescripción.-

El derecho a prescribir corresponde a toda clase de personas, ya sean físicas o jurídicas, incluidas las de carácter público, y del mismo modo éstas son pasibles de perder sus derechos y acciones patrimoniales en virtud de la prescripción cumplida.

III.A.2.2.2. Caracteres del instituto jurídico de la prescripción.-

Llamada defensa sustancial, donde es la ley de fondo la que contiene disposiciones, de cómo y cuándo ha de hacerse valer la prescripción en juicio, las que están complementadas por las reglas procesales, en nuestra legislación el artículo 1497 del Código Civil las regula específicamente, las cuales son aplicadas a materia tributaria y cuyas características son:

- *Legal*: la ley fija los plazos e impone los requisitos para producir efecto. Artículos 1493 y 1494 del sustantivo Civil.

- *Orden público*: es irrenunciable la prescripción futura pero es renunciable la prescripción ya cumplida, establecida así en el artículo 1496 del Compilado Civil.
- *No puede declararse de oficio*: la prescripción sólo puede ser invocada por parte interesada y el juez no puede declararla de oficio de acuerdo al artículo 1498 del Código Civil citado.

III.A.3. NATURALEZA JURÍDICA DE LA CADUCIDAD

En el campo jurídico de derechos y acciones, en términos generales la caducidad puede ser definida como la pérdida de un derecho o acción por su no ejercicio durante el plazo señalado por la ley o la voluntad de las partes. Esta concepción debe completarse cuando se trata de derechos que admiten un solo acto de ejercicio, los cuales, para su extinción, como consecuencia de su limitación temporal, necesitan dos supuestos:

- a) El transcurso del plazo y;
- b) El no ejercicio del derecho durante el mismo.

En consecuencia, la caducidad produce la extinción de una cosa o de un derecho, es decir, es la pérdida de la validez de una facultad por haber transcurrido el plazo sin ejecutarla. La caducidad presenta orígenes distintos:

- ***Tiene su origen en las leyes,***
- ***Tiene su origen en la costumbre,*** por práctica distinta o por simple falta de aplicación durante mucho tiempo,

- **Tiene su origen en las acciones y recursos dentro del proceso**, por no tramitarlos, ejercerlos o invocarlos, por Ej. Si alguna de las partes no apela la sentencia, caduca su derecho de hacerlo;
- **En otros casos**, por el cumplimiento de los plazos establecidos en las leyes se produce la caducidad, conforme estableció el Tribunal Constitucional de Bolivia mediante la Sentencia Constitucional N° 0057/2004 de 23 de junio de 2004 (Ver anexos 1).

Doctrinalmente la caducidad es un modo de extinguir derechos por su no uso. Si generalmente usar o no un derecho es una facultad de su titular, pero no siempre, *algunos derechos son excepciones a esa regla general* y si no se usan en el plazo que la ley establece estos se pierden. Por ejemplo, en la compraventa con pacto de rescate o retroventa, el vendedor puede recuperar la cosa vendida, dentro del plazo prefijado de 1 año, si no lo hace éste derecho caduca de conformidad al artículo 642 parágrafo I) del Código Civil, similar situación sucede en un contrato de seguros para denunciar un siniestro, se extingue el derecho si el asegurado no lo denuncia oportunamente ante el asegurador, de conformidad a los artículos 1028 y 1030 del Código de Comercio. Como podemos advertir el sistema jurídico boliviano aplica en distintas materias la figura de la caducidad.

III.A.3.1. FUNDAMENTO DE LA CADUCIDAD

La profesora argentina Catalina García Vizcaíno ⁽⁴⁰⁾ señala que la caducidad encuentra su sustento, justificación y fundamento, en que nadie, puede estar sometido indefinidamente a la voluntad de acción de otra persona para el cumplimiento de una obligación de dar, hacer o recibir.

Es decir que si una persona no ejercita un derecho en el tiempo o plazo determinado por ley, ese derecho caduca, como en el ejemplo utilizado de la

⁴⁰ Catalina García Vizcaíno. "Derecho Tributario" consideraciones económicas y jurídicas. Tomo I Parte General. Ed. Depalma. 2da. edición. Buenos Aires 1999. Pág.377

compraventa con pacto de rescate o retroventa, el comprador no puede estar indefinidamente esperando cuando su vendedor quiere recuperar la cosa vendida, o que en un contrato de seguros, se denuncie el siniestro muchos años después o se presente prueba o se apele un fallo, en cualquier tiempo y momento. Ello implicaría que nadie tenga seguridad jurídica sobre nada, pues los plazos procesales, legales o pactados serían indefinidos.

III.A.3.2. ELEMENTOS JURÍDICOS DE LA CADUCIDAD

De similar forma que la prescripción, sus elementos son:

- Objetivo: transcurso del tiempo.
- Subjetivo: inacción del titular del derecho o no **ejercicio o ejercitación** de un derecho
- Existencia del derecho o relación jurídica.

III.A.3.2.1. Sujetos del instituto jurídico de la caducidad.- El derecho de invocar la caducidad corresponde a toda clase de personas, ya sean físicas o jurídicas, incluidas las de carácter público, ya que del mismo modo éstas son pasibles de perder sus derechos y acciones en virtud de la caducidad cumplida.

III.A.3.2.2. Caracteres del instituto jurídico de la caducidad.- La ley prevé cómo ha de hacerse valer y como opera la caducidad, cuyas características son:

- *No son aplicables las reglas de suspensión e interrupción de la prescripción*, según el artículo 1515 del Código Civil.
- *Legal*: es nulo cualquier pacto o cláusula que fije términos de caducidad, de acuerdo al artículo 1516 del sustantivo Civil.

- *Orden público*: no se puede modificar el régimen legal de la caducidad sobre derechos indisponibles, establecida así en el artículo 1519 del Compilado Civil.
- *No puede declararse de oficio*: la caducidad no puede aplicarse de oficio excepto cuando por tratarse de derechos indisponibles deba el juez señalar los motivos que hacen inaceptables la demanda, establecido así en el artículo 1520 del Código Civil citado.

III.A.4. DIFERENCIAS ENTRE LA PRESCRIPCIÓN Y LA CADUCIDAD

Una diferencia sustancial entre prescripción extintiva y la caducidad, es que la **prescripción** es lo normal y corriente en cualquier derecho, pues casi todos los derechos son susceptibles de prescribir en sus acciones, cuyos plazos están fijados por ley y no por voluntad de las partes; en cambio la **caducidad** afecta a muy pocos derechos determinados legal o convencionalmente.

Los términos para la caducidad, en general son más cortos que los de la prescripción y no son susceptibles de ser suspendidos o interrumpidos como sucede en la prescripción.

En derecho procesal es muy utilizado el instituto de la caducidad, por Ej. el plazo que se tiene para hacer valer la contestación de la demanda, la oposición de excepciones dilatorias o perentorias, los períodos de prueba, la interposición de recursos en general, solicitud de apertura de término de prueba en segunda instancia, etcétera.

La **Prescripción** afecta a la acción, en consecuencia todas las acciones prescriben. Sus plazos son extensos y son susceptibles de suspenderse o interrumpirse, y si esta opera la obligación se convierte en natural y no es exigible coactivamente.

En cambio la **Caducidad** afecta al derecho, es aplicable sólo a situaciones especiales. Los plazos son cortos, no puede suspenderse o interrumpirse, no subsiste obligación alguna.

En conclusión, **la prescripción** extingue la acción y no el derecho, como ocurre con la **caducidad**. Quien sufrió la **caducidad** de su derecho ya no lo posee, se acabó, en cambio quien posee un derecho prescrito, lo sigue poseyendo aunque no pueda reclamar su cumplimiento por vía judicial, a través de una acción. Sin embargo es titular de un derecho creditorio natural, que significa que el derecho existe, y si el deudor paga, puede retener el acreedor lo pagado.

Otras legislaciones tienen ópticas distintas, y con ello nos referimos a la aplicación, alcances, implicancias, etc., de estos institutos jurídicos; por ejemplo la legislación Mexicana diferencia estos dos institutos de la siguiente forma: ⁽⁴¹⁾

Caducidad (Artículo 67 C.F.F.)	Prescripción (Artículo 146 C.F.F.)
1. Institución que genera efectos extintivos de ciertas facultades de las autoridades.	1. Institución que genera efectos extintivos en relación a la obligación fiscal determinada en cantidad líquida a cargo de sujeto individualizado o bien de la obligación a cargo de las autoridades de devolver las cantidades pagadas indebidamente.
2. La autoridad pierde el derecho a determinar diferencias.	2. La autoridad pierde el derecho a cobrar un crédito.
3. El término de la caducidad se inicia en el momento de la presentación de la declaración o de la fecha en que debió presentarse.	3. El término de la prescripción inicia desde que se hace exigible el crédito.
4. No es susceptible de interrumpirse, pero si de suspenderse.	4. Es susceptible de interrumpirse y suspenderse.

El Dr. Alfredo Benítez ⁽⁴²⁾ considera que la distinción entre caducidad y prescripción propiamente dicha, es irrelevante en nuestro ordenamiento tributario,

⁴¹ Código Fiscal Federal Mexicano

⁴² BENÍTEZ RIVAS Alfredo. "Derecho Tributario. El Código Tributario Boliviano desde la perspectiva de diversas doctrinas jurídicas" Ed. Azul Editores. La Paz - Bolivia 2009. Pág. 267.

en el cual, éste instituto jurídico tiene un tratamiento unitario por demás justificado, particularmente por lo señalado por Fonrouge, al decir que “..*tal distinción sería aceptable en un ordenamiento legal que atribuya efecto constitutivo a la determinación impositiva pero no donde –como se dispone en nuestro CTB- solo reviste carácter declarativo y en aquellas legislaciones que gozan de un régimen jurídico administrativo autónomo, regulado además material y procesalmente...*”

En ese mismo entendido, el ecuatoriano y connotado tributarista Dr. Jose Vicente Troya Jaramillo ⁽⁴³⁾ invitado expositor en las III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario realizado en la ciudad de Sucre, considera que los efectos que se derivan de la **prescripción y la caducidad** son similares, en la medida que producidas, la Administración queda en la imposibilidad de cobrar sus acreencias tributarias, su naturaleza es diversa y sustenta que “**prescribe la obligación tributaria, caduca la facultad de la administración para determinar y liquidar las obligaciones**”.

Por su parte, la profesora argentina Catalina García Vizcaíno ⁽⁴⁴⁾ escribió en su obra que la **prescripción** no produce la extinción de la obligación, sino de la acción para exigir su cumplimiento. Y que la **caducidad** en cambio, produce un efecto más intenso, es decir que el derecho caducado, carece de existencia, mientras que el derecho prescrito sobrevive, disminuido en su eficiencia. Considera además que:

- La **prescripción** es una institución de carácter general que afecta a toda clase de derechos, para que no funcione u opere se requiere una norma excepcional que exima de ella a tal o cual acción determinada.
- En cambio la **caducidad** no es una institución general, sino particular de ciertos derechos los cuales nacen con una vida limitada en el tiempo.
- La **prescripción** puede ser interrumpida en su curso, la **caducidad** no.

⁴³ Memoria de las III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario realizado en la ciudad de Sucre – Bolivia el año 2010. Ed. Presencia. Pág. 284.

⁴⁴ Ídem 1.Pág. 380.

- La **prescripción** se origina siempre en la ley, la **caducidad** no, puede devenir de la ley y del acuerdo de partes.
- Los plazos de la **prescripción** son más prolongados, que los dispuestos para la **caducidad**.

SECCION B

FORMAS DE EXTINCION DEL ADEUDO TRIBUTARIO

III.B.1. EL PAGO COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

Este es el modo más lógico de extinción de la deuda tributaria, resulta evidente que este es el medio de extinción del adeudo tributario que busca el legislador ante cualquier otro modo de extinción como la condonación, prescripción, etc., pues no es el perseguido por el legislador cuando define el presupuesto de hecho que va a constituir el hecho imponible como medidor de la capacidad económica del contribuyente.

El pago, también prevé condiciones, es decir que éste debe efectuarse en el lugar, la fecha y forma que establezcan las disposiciones normativas. Existe pago respecto al contribuyente, cuando se efectúa la retención o percepción del tributo en la fuente o el lugar y la forma que la Administración lo disponga ⁽⁴⁵⁾.

Los diferentes supuestos que contemplan los artículos 51, 52 y 53 de la Ley Nº 2492 son:

- a) El pago total o parcial.
- b) El pago efectuado por un extraño a la obligación tributaria, con conocimiento del deudor quien se subroga el derecho al crédito y con ello, garantías, preferencias y privilegios sustanciales.

El legislador en ésta figura deja claro que lo que importa no es quien realice el pago del adeudo tributario, pues la norma si bien señala que el pago será con conocimiento del obligado, no señala que sucede en el eventual caso de que el sujeto pasivo obligado se oponga o se niegue a que un tercero realice el pago.

⁴⁵ Artículo 53 parágrafo I y III del Código Tributario Ley Nº 2492.

c) El pago deberá hacerse en el plazo, lugar y forma que establezca la norma, dependiendo el tipo de impuesto y sus características.

e) La Administración Tributaria tiene facultades para disponer prorrogas para el pago de tributos, facilidades de pago en cualquier momento incluso en ejecución tributaria.

Doctrinalmente el Fisco tiene potestades de aplazamiento y fraccionamiento de la deuda por tributos, aunque generalmente se alude a ambas figuras de forma conjunta, aunque son diferentes la una de la otra. *El fraccionamiento* supone un aplazamiento con la especialidad de realizarse el pago en varios plazos y que necesariamente va a obligar a realizar pagos parciales, en nuestra legislación lo conocemos como "*facilidades de pago*" y se exige garantías de su cumplimiento de conformidad al artículo 55 de la Ley N° 2492; a diferencia de la figura del *aplazamiento*, el cual supone un diferimiento en el momento del pago, pero referido al importe total de la deuda; figura que en Bolivia no se encuentra legislada.

Los efectos de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento son:

1. Si la deuda está en periodo voluntario de pago, la consecuencia es que no se iniciará el periodo de cobro coactivo o ejecución tributaria. Puede hacerse valer por vía de excepción: desde el punto de vista procesal.
2. Si la deuda está en la etapa de cobro coactivo o ejecución tributaria, el procedimiento no se suspende, si bien se podrán paralizar las actuaciones tendentes a la enajenación de los bienes embargados.
3. Al igual que en las legislaciones tributarias de Argentina o Perú, para la aplicación de estas figuras, se requiere exhaustivamente la necesidad de aportar garantía para la concesión de fraccionamiento o aplazamiento en el pago de la deuda tributaria.

Asimismo hasta antes de la adjudicación de los bienes decomisados, incautados, secuestrados o embargados del sujeto pasivo, el pago total del adeudo tributario más los gastos incurridos, libera al contribuyente de acuerdo al Artículo 111-II) de la Ley N° 2492.

Como ya se desarrollo, el cumplimiento es la prestación debida, es la forma o medio principal de extinción de la obligación tributaria. Este debe ser efectuado por el contribuyente en los puntos autorizados por el Fisco. Puede ser hecho también por el responsable o por un tercero y para retirar las mercancías de la Aduana Nacional previamente deben ser pagados o garantizados los derechos aduaneros.

Según el Dr. Alfredo Benítez ⁽⁴⁶⁾ el pago es una forma “*satisfactoria*” de la obligación y señala que el pago en el derecho tributario, tiene la misma estructura en cuanto a las obligaciones en el derecho privado; con la particularidad que el objeto de la deuda, consiste en la entrega de una suma de dinero en moneda de curso legal y tiene siempre el carácter de un “*hecho*”, a diferencia del derecho civil, en el que puede asumir la forma de un negocio jurídico.

El profesor argentino Héctor B. Villegas ⁽⁴⁷⁾ señaló que el pago es el cumplimiento de la prestación que constituye el objeto de la relación jurídica tributaria principal, lo que presupone la existencia de un crédito por suma líquida y exigible a favor del fisco. Por lo que son aplicables al pago, las normas del derecho civil, aunque con carácter supletorio de las normas tributarias. Añade que, para algunos autores el pago es un acto jurídico, sin embargo para otros es un hecho jurídico y según otras posiciones tiene naturaleza contractual. Posición adoptada por la Corte Suprema de ese país, que ha señalado que por el recibo de pago, por el cual el deudor obtiene la liberación de su obligación, constituye un derecho patrimonial adquirido, aspecto que a su entender es objetable, dado que las entidades

⁴⁶ BENITEZ RIVAS Alfredo. "Derecho Tributario. El Código Tributario Boliviano desde la perspectiva de diversas doctrinas jurídicas" Ed. Azul Editores. La Paz - Bolivia 2009. Pág. 253.

⁴⁷ Héctor B. Villegas. "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario". Tomo I. 4ta edición. Ed. Depalma Buenos Aires Argentina. 1987. Pág. 264.

bancarias que emiten el recibo de pago, no tienen la facultad de decidir sobre la corrección del pago.

* De donde se concluye que esta si es una forma de extinción de la obligación tributaria.

III.B.2. LA COMPENSACIÓN COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

PLANIOL citado por el Dr. Alfredo Benítez ⁽⁴⁸⁾ define a la compensación como “*el modo de extinción especial de las obligaciones recíprocas que dispensa mutuamente a ambos deudores de la ejecución respectiva*”.

La normativa tributaria boliviana mediante el artículo 56 de la Ley N° 2492 admite la posibilidad de que las deudas tributarias se extingan total o parcialmente por compensación, ya sea ésta de oficio o a instancia del obligado tributario. La compensación procederá con cualquier crédito tributario líquido y exigible proveniente de pagos indebidos o en exceso realizados por el contribuyente, aunque provengan de distintos tributos, con la condición de que sean recaudados por el mismo órgano administrativo.

Nuestra legislación no establece expresamente la **oportunidad** de solicitar la compensación del adeudo tributario, ni cuando procede de oficio o a instancia de parte, se podría entender que se deja abierta ésta facultad y posibilidad al ente Administrador y al sujeto pasivo. Establece expresamente que los efectos inmediatos, es la suspensión y oposición de la ejecución tributaria, de conformidad al artículo 109 de la Ley N° 2492, pero no es una forma de extinción de la deuda tributaria expresamente señalada, pero se sobre entiende y podría hacerse valer por la vía de excepción, desde el punto de vista procesal, indudablemente no de la acción.

⁴⁸ Ídem 5. Pág. 259.

En materia civil en Bolivia, el artículo 363 (EXTINCIÓN POR COMPENSACIÓN) del sustantivo civil señala que, *“cuando dos personas son recíprocamente acreedoras y deudoras las dos deudas se extinguen por compensación”* y al respecto, el artículo 364 del mismo compilado, establece el MODO DE OPERARSE LA COMPENSACIÓN, es decir que, *“opera desde el momento en que las dos deudas coexisten, en el importe de sus cuantías, si son iguales, o de la menor, si no lo son. El Juez no puede reconocerla de oficio”*.

En cuanto a los requisitos de esta figura jurídica, el artículo 366 del sustantivo civil establece, *“La compensación sólo se opera entre dos deudas que tienen por objeto una suma de dinero o una cantidad determinada de cosas fungibles del mismo género y que sean igualmente líquidas y exigibles”*. Respecto a la compensación judicial, el mismo compilado civil establece en el artículo 367 que, *“si se opone en compensación una deuda no líquida pero fácil y rápidamente liquidable, el Juez puede declarar la compensación en cuanto a la parte de la deuda que reconozca existente y también puede suspender la condena por el crédito líquido hasta que se verifique la liquidez del crédito opuesto en compensación”*. En materia tributaria el legislador expresamente señaló que la compensación debe ser con créditos líquidos y exigibles.

¿Cuándo no opera la compensación?

En materia civil, el Artículo 369 del sustantivo establece los casos siguientes:

- 1) De crédito para la restitución de cosas de las cuales el propietario ha sido injustamente desposeído.
- 2) De crédito para la restitución de cosas depositarias o dadas en comodato.
- 3) De crédito inembargable.
- 4) De renuncia a la compensación hecha previamente por el deudor.
- 5) De prohibición establecida por Ley.

A diferencia de lo prescrito en materia tributaria, en materia civil el código sustantivo en el artículo 375 señala que, las partes pueden hacer compensación voluntaria aún cuando no concurren las condiciones previstas por los artículos anteriores y establecer también condiciones para que se opere tal compensación, aspecto imprevisto en materia tributaria por la indisponibilidad del crédito impositivo, pues la Administración Tributaria no es precisamente el acreedor del tributo, sino el ente recaudador, ya que la titularidad del crédito tributario corresponde al Estado.

Nuestra legislación no refiere si las deudas impositivas con el Estado pueden ser compensadas a solicitud del contribuyente con acreencias que éste tenga con el Fisco Municipal. A los fines de la compensación, si las acreencias contra el Fisco Nacional podrían ser objeto de transferencias, como sucede en legislaciones de países federales, aspecto que corresponde ser analizado toda vez que la nueva Constitución Política del Estado estructura a Bolivia, con 5 niveles de gobierno, como un Gobierno Nacional, Gobiernos Departamentales, Regionales, Municipales e Indígenas Originario Campesino, todos en mayor o menor medida, con facultades legislativas tributarias.

Las legislaciones Argentina y Uruguay señalan que, serán **compensables de oficio** las deudas que se encuentren en período ejecutivo. La posibilidad de compensar de oficio deudas en período voluntario estará condicionada a la concurrencia de determinadas circunstancias.

El catedrático argentino Héctor B. Villegas ⁽⁴⁹⁾ señala que este medio tiene lugar cuando dos personas reúnen por derecho propio la calidad de acreedor y deudor recíprocamente. Si bien en derecho civil se considera a la compensación un medio normal de extinción, no ocurre ello en derecho tributario, el tributarista italiano

⁴⁹ Héctor B. Villegas. "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario". Tomo I. 4ta edición. Ed. Depalma Buenos Aires Argentina. 1987. Pág. 264.

Tesoro, decía que la compensación no puede operarse en derecho tributario por las siguientes razones:

- 1) Porque el fisco necesita recaudar rápidamente los tributos,
- 2) Porque el crédito del Estado y los créditos de los particulares son de distinta naturaleza,
- 3) Porque los créditos contra el Estado no son ejecutables.

Los Códigos modernos han aceptado esta figura, aún limitándola a créditos y deudas fiscales. El Modelo de Código Tributario para América Latina, consideró que la compensación no era el resultado de una decisión discrecional de la Administración Tributaria, sino un derecho que pertenece al contribuyente o al responsable. En la práctica –dice- la compensación de oficio no se realiza, en parte por falta de un sistema y procedimiento de demostrar quien tiene un crédito a su favor, que deba ser materia de compensación, lo cual, desvirtúa su carácter de “oficio” (⁵⁰).

La legislación Española por otra parte, establece que también es posible la compensación de oficio de las deudas que tengan con el Estado comunidades autónomas, entidades locales y demás entidades de derecho público. Respecto a la **Compensación de las deudas tributarias a instancia del obligado tributario**, estas legislaciones establecen que podrá ser solicitada cuando se encuentren tanto en periodo voluntario de pago, como en periodo de cobro coactivo o ejecución tributaria. La presentación de una solicitud de compensación en periodo voluntario impide el inicio del periodo ejecutivo de la deuda concurrente con el crédito ofrecido, si bien ello no se opone a la devengación del interés de mora o en su caso, hasta la fecha de reconocimiento del crédito.

* De donde se concluye que esta también es una forma de extinción de la obligación tributaria.

⁵⁰ Ídem 6.

III.B.3. LA CONDONACIÓN O REMISIÓN COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

En líneas generales, este modo de extinción de las obligaciones está reñido con el principio básico en nuestra materia, la indisponibilidad por parte de la Administración Tributaria de los créditos impositivos. Sin embargo en casos excepcionales, la necesidad de condonar la deuda tributaria puede venir impuesta por exigencias insoslayables de justicia, por lo que el legislador en reiteradas oportunidades ha aplicado ésta figura jurídica, quizás una de las ultimas leyes al respecto, fue el llamado “*perdonazo*” impositivo de 1999, norma que fue muy criticada porque se consideró que era resultado y consecuencia de favores políticos.

Esta figura implica la liberación de la deuda por acto unilateral y gratuito del acreedor en materia tributaria del Estado, empero no se tiene certeza si también podrán ser aplicados por los Gobiernos Departamentales, Regionales y Municipales.

El Código Civil prevé éste instituto jurídico en el artículo 358 (REMISION O CONDONACION EXPRESA) y señala que es, “*La declaración del acreedor de remitir o condonar la deuda extingue la obligación y libera al deudor, desde que ha sido comunicada a este último. Sin embargo, el deudor, puede manifestar, dentro de un término razonable, que no quiere aprovecharse de ella*”. El artículo 359 del compilado citado, prevé la condonación tácita, que es cuando el acreedor entrega voluntariamente el documento privado original al deudor, el cual constituye prueba plena de liberación de este último.

En materia tributaria no sucede la condonación tácita, pues el artículo 58 del Código Tributario Ley N° 2492 establece que, la deuda tributaria puede ser condonada o remitida solo por la ley dictada con alcance general, en la cuantía y con los requisitos que en la misma se determinen. Los demás derechos aduaneros

pueden ser condonados por ley o por resolución administrativa en la forma y condiciones establecidas legalmente.

El Dr. Benítez al respecto señala que, las amnistías tributarias, se las define como “*blanqueo*”, siendo una de las formas de condonación impositiva a la que frecuentemente recurren los gobiernos de países que se distinguen por un alto índice de evasión, señala además que, la misma ***entraña un odioso grado de lesión al principio de equidad***, resintiendo además las convicciones de los demás ciudadanos que cumplen sus deberes tributarios, pues induce a buscar la evasión o mora.

* De donde se concluye que esta si es una forma de extinción de la obligación tributaria.

III.B.4. LA DECLARATORIA DE INSOLVENCIA DEL DEUDOR COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

La legislación tributaria boliviana no prevé esta figura, en materia civil en cambio, como es sabido, la imposibilidad de la prestación es un modo de extinción de la obligación, la que no es aplicable a las obligaciones genéricas. De aquí que la obligación tributaria no pueda extinguirse por imposibilidad sobrevenida por causa no imputable al deudor, al menos tal y como ésta aparece regulada en el Código Civil en el artículo 379 y ss.

Nuestra normativa tributaria no hace referencia a las deudas que no hayan podido hacerse efectivas en los respectivos procedimientos de recaudación por insolvencia probada, total o parcial de los sujetos pasivos y que se darán de baja mediante la declaración del crédito como incobrable, total o parcial. Pues en nuestra materia, los títulos de ejecución tributaria siguen vigentes y simplemente entran en mora.

En otras legislaciones, como por ejemplo Perú o México:

- Lo que se declara incobrable es el crédito, no a la persona o entidad obligada al pago.
- La declaración como incobrable de un crédito tributario puede ser total o parcial.
- La declaración como incobrable de un crédito implica que se declaren fallidos a todos y cada uno de los obligados al pago.

* De donde se concluye que esta si es una forma de extinción de la obligación tributaria.

III.B.5. DECLARACIÓN DE INCOBRABILIDAD COMO UNA FORMA DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

Nuestra normativa tampoco hace referencia a esta posibilidad, sin embargo en legislaciones extranjeras como la mexicana, el fisco está facultado legalmente para declarar de oficio, como incobrables las obligaciones tributarias y derechos aduaneros. Por lo general cuyo adeudo tributario no exceda determinado monto y siempre que hubiese transcurrido un determinado tiempo.

Situación que hace que la Administración Tributaria se libere de causas donde evidentemente no existe posibilidad de recaudación, causas que solo ocasionan el entorpecimiento del trabajo que efectúa el Fisco.

* De donde se concluye que esta también es una forma de extinción de la obligación tributaria.

III.B.6. LA CONFUSION COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

Es otra modalidad de extinción del adeudo impositivo, sustentada en el Principio de que nadie puede ser deudor de si mismo, el artículo 57 del Código Tributario Ley N° 2492 establece que, “*se producirá la extinción por confusión cuando la Administración Tributaria titular de una deuda tributaria, quedara colocada en la*

situación de deudor de la misma, como consecuencia de la transmisión de bienes o derecho sujetos al tributo”. En materia civil, el artículo 376 del sustantivo define sencilla pero claramente la figura jurídica de la confusión como, “..cuando en una misma persona se reúnen las calidades de acreedor y deudor”.

El Dr. Benítez señala que el efecto extintivo es consecuencia de la aplicación del Principio “***Nemo potest apud eundem pro ipso obligatus esse***”. Figura que solo se produce sus efectos cuando el ente acreedor (Estado o Municipio) es sucesor a titulo universal de los bienes del contribuyente, y sobre los cuales pesen obligaciones por tributos devengados hasta la fecha de transmisión de los mismos (⁵¹).

El argentino Héctor B. Villegas (⁵²) señala que se opera la confusión cuando, el sujeto activo de la obligación tributaria (Estado), como consecuencia de la transmisión de los bienes o derechos sujetos a tributo, queda colocado en la situación del deudor, hecho que se da cuando el Estado recibe una herencia, pero Villegas añade que, no esta de acuerdo con la tesis de Giuliani Fonrouge según la cual también puede darse la confusión cuando el Estado pasa a ser sucesor a titulo singular de bienes cuya propiedad o transferencia genere un tributo, Ej. Impuestos inmobiliarios adeudados con relación a inmuebles que el Estado expropia. *Ello porque el impuesto no es una carga real que siga a la cosa, sino el objeto de una relación jurídica personal, donde al producirse esa transmisión al Estado, es el Estado quien pagara los impuestos a partir de la expropiación o sucesión, no por confusión, sino por estar exento del pago de impuestos.*

* De donde se concluye que esta si es una forma de extinción de la obligación tributaria.

⁵¹ Ídem 7. Pág. 160.

⁵² Héctor B. Villegas. “Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario”. Tomo I. 4ta edición. Ed. Depalma Buenos Aires Argentina. 1987. Pág. 266.

III.B.7. LA NOVACION COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

Es otra modalidad de extinción del adeudo impositivo que no se encuentra legislada en Bolivia. El profesor argentino Héctor B. Villegas ⁽⁵³⁾ señala que se da, cuando las deudas tributarias no pagadas a su debido tiempo, tales deudas originarias quedan extinguidas mediante el sometimiento del deudor al régimen de regularización patrimonial. Es decir del adeudo tributario originario se modifica, cuando se acoge a una modalidad de pago, en muchos casos menor a la que originalmente le habría correspondido. Se produce lo que en derecho civil es causal extintiva denominada “**novacion**” y que consiste en la transformación de una obligación en otra, lo cual viene a significar la sustitución de una obligación sustancial tributaria, por cuanto en su lugar aparece otra obligación diferenciable por su objeto, que pasa a ser un tributo de menor monto.

* De donde se concluye que esta también es una forma de extinción de la obligación tributaria.

III.B.8. LA PRESCRIPCIÓN COMO FORMA DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

Entre los hechos naturales que tienen influencia y producen efectos jurídicos en las relaciones de derecho, está el tiempo, traducida en el aforismo “*tempus regit actum*” ⁽⁵⁴⁾. Por su parte Valdez Costa sostenía que en oposición a las tesis fiscalistas, todas las obligaciones son prescriptibles.

El profesor argentino, Héctor B. Villegas ⁽⁵⁵⁾ nos dice que existen diversos modos de oponerse a la obligación tributaria, una de ellas es la prescripción, quien al respecto señala, “*las obligaciones tributarias pueden extinguirse por prescripción, configurándose este medio cuando el deudor queda liberado de su obligación por*

⁵³ Ídem 59..

⁵⁴ Ídem 7 Pág. 261.

⁵⁵ Héctor B. Villegas, “Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario”. Tomo I. 4ta edición. Ed. Depalma Buenos Aires Argentina. 1987. Pág. 263.

*la inacción del Estado (su acreedor) por cierto periodo de tiempo” y se refiere además, al modelo de la C.T.A.L. que **trataba la institución partiendo del principio general de que todas las obligaciones tributarias son prescriptibles.** Quien critica el modelo de la C.T.A.L. señalando que, **no efectúa una diferencia sobre si prescribe la acción o el derecho, tampoco sobre las diferencias con el instituto de la caducidad.***

Las legislaciones de Argentina, Ecuador y Colombia entre otras, hablan incluso que prescribe el derecho del Fisco de obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.

La profesora argentina Catalina García Vizcaíno ⁽⁵⁶⁾ señala al respecto que, en materia tributaria tiene relevancia solo la prescripción liberatoria, considerando que los requisitos para la liberación del contribuyente deudor son:

- a) Transcurso del tiempo indicado en la ley,
- b) Silencio o inacción del titular del derecho,
- c) Es una excepción, aunque puede funcionar como una acción en ciertas situaciones,
- d) No opera de pleno derecho,
- e) Debe oponérsela al contestar la demanda o en la primera presentación en el juicio que haga quien intente oponerla y
- f) Es irrenunciable la prescripción futura, por tratarse de una institución de orden público, no obstante, se puede renunciar a la prescripción cumplida.

⁵⁶ Ídem 3. Pág. 380.

García Vizcaíno añade además que, la *prescripción NO PRODUCE LA EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN, SINO DE LA ACCIÓN PARA EXIGIR SU CUMPLIMIENTO* al perder su exigibilidad; en consecuencia, la obligación deviene como natural y las obligaciones naturales, están fundadas sólo en el Derecho Natural y en la equidad, pero no confieren acción para exigir su cumplimiento; pero cumplidas por el deudor, autorizan para retener lo que se ha dado por razón de ellas. Considera que la prescripción extirpa la facultad de reclamar judicialmente el cumplimiento de la obligación, en consecuencia, si ganada la prescripción, el contribuyente satisface el impuesto, incluso hasta erróneamente, no puede reclamar su devolución. Situación igualmente considerada en Bolivia y que puede evidenciarse en el artículo 122 parágrafo III) del Código Tributario Ley N° 2492, que establece, “*lo pagado para satisfacer una obligación prescrita no puede ser objeto de repetición, aunque el pago se hubiere efectuado en desconocimiento de la prescripción operada*”.

La Colombiana invitada expositora en las III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario, Catalina Hoyos Jiménez ⁽⁵⁷⁾ considera que la prescripción es una limitación a la posibilidad que tiene la administración de exigir el cumplimiento de obligaciones claras, expresas y actualmente exigibles. En estos casos, ***la prescripción es la pérdida de la acción de cobro que tiene el Estado*** en relación con deudas liquidadas por la propia Administración o incluso por el contribuyente, que no ha sido satisfecha, pero que tampoco han sido exigidas durante un determinado lapso.

Continúa señalando que también encontramos aquellas hipótesis de impugnación de los actos administrativos y que la Administración Tributaria, en el derecho tributario colombiano, tiene la posibilidad de demandar sus propios actos dentro de los términos previstos en la ley. Así como la Administración cuenta con estrictos términos para el ejercicio de sus potestades sancionatorias, los cuales marcan los

⁵⁷ Memoria de las III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario realizado en la ciudad de Sucre – Bolivia el año 2010. Ed. Presencia. Pág. 266 .

eventos de prescripción de las sanciones en Derecho Tributario. Inclusive estas figuras jurídicas limitan la facultad del contribuyente mismo, de modificar sus propias declaraciones por efecto del paso del tiempo. Es decir que la hipótesis de la prescripción produce efectos extintivos para la Administración, así como las competencias del propio contribuyente para iniciar el procedimiento de modificar las declaraciones tributarias presentadas al fisco, declaraciones juradas que adquieren firmeza por el lapso de tiempo y no pueden ser modificadas.

Hoyos Jiménez continua señalando que, nos encontramos ante un ejercicio de la acción de cobro por parte de la Administración, cuya acción supone la existencia de un título ejecutivo a su favor, es decir, supone:

- 1) La existencia de una liquidación privativa cuyo pago no se ha proveído,
- 2) La existencia de una liquidación oficial ejecutoriada, o
- 3) Por lo que la prescripción de la acción de cobro de las obligaciones tributarias puede ser alegada como una excepción al mandamiento de pago proferido por la Administración, dentro del proceso de cobro coactivo.

El ecuatoriano José Vicente Troya Jaramillo ⁽⁵⁸⁾ en las III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario, señala que en el Ecuador hace varias décadas se sustentaba bizarramente, **la imprescriptibilidad de las obligaciones tributarias por razones de interés público y porque sus producidos servían para alimentar la caja pública**, y que hasta el presente, hay obligaciones imprescriptibles entre las que destacan los aportes de empleadores y trabajadores que deben entregar al seguro social obligatorio cuya característica principal es la de ser mutual y solidario.

Continúa señalando que en materia tributaria, el Tribunal Fiscal del Ecuador señaló en una sentencia de casación que, **la prescripción tributaria es de orden público y que por ello cabía declarársela no solo a petición de parte, sino aún de oficio**. Posteriormente en la reforma del Código Tributario Ecuatoriano se sentó

⁵⁸ Memoria de las III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario realizado en la ciudad de Sucre – Bolivia el año 2010. Ed. Presencia. Pág. 283. .

la tesis contraria al establecer que, *la prescripción se ha de declarar únicamente a petición de la parte interesada*, es decir que se dio a la prescripción una connotación de orden privado. Señala que queda la interrogante, si lo que prescribe es la obligación o la acción para cobrarla, o ambas, en la codificación del Código Orgánico Tributario de Ecuador, **se reconoce que prescriben la obligación y la acción**. Hay que advertir que si se extingue únicamente la acción, subsiste la obligación como natural y no se la puede pretender. Si por cualquier circunstancia el deudor satisficiera el adeudo, no tendría derecho a la devolución de su importe. En suma, a la fecha, la prescripción tributaria en Ecuador atañe a la obligación y a la acción de cobro y no es de orden público. Es la ***prescripción del derecho privado aplicada al campo tributario***.

O sea que la prescripción tributaria:

- Opera por el transcurso del tiempo.
- Es extintiva de derechos, no adquisitiva.
- Al ocurrir, según queda dicho se extingue la obligación y la acción para exigir su cumplimiento. Desde entonces el sujeto pasivo queda liberado, debiendo hacer constar el particular en sus registros, inclusive en los contables.

A saber de Enrique Bulit Goñi ⁽⁵⁹⁾ dentro de nuestra disciplina, doctrinalmente la prescripción extingue dos clases de obligaciones tributarias:

- La obligación a cargo de los contribuyentes de pagar tributos o contribuciones y,
- La obligación a cargo del fisco de devolver a los contribuyentes las cantidades que estos últimos le hayan pagado indebidamente o las

⁵⁹ BULIT GOÑI, Enrique. "Tributos locales y prescripción de las acciones y poderes del fisco". 14/6/2004. P.E.T.

cantidades que procedan conforme a la ley, situación no prevista y tampoco referida en nuestro sistema tributario.

El connotado tributarista español Cesar García Novoa ⁽⁶⁰⁾ también invitado en las III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario, señala que cuando se habla de prescripción en materia tributaria hay que entender que, **la misma se refiere a la prescripción del tributo, o lo que es lo mismo, de los derechos de cobro de prestaciones tributarias.** Considera que la Administración Tributaria también exige sanciones pero las mismas no integran el tributo, aunque su recaudación y las formas de extinción se llevan a cabo a través de cauces tributarios, - dice - que el derecho tributario se mueve en el ámbito imperativo u obligatorio, aún cuando las obligaciones se fijen sobre la base de actos o negocios cuya existencia, regularidad y régimen jurídico se establece en normas de Derecho Privado, donde posiciones jurídicas son, por esencia, disponibles. Por el contrario, las posiciones jurídicas definidas en el Derecho Privado, son fundamentalmente renunciables al margen de que las normas contemplen límites a esa renunciabilidad. Por eso y a pesar de un sustrato común, la prescripción tributaria es un instituto distinto del acuñado en el Derecho Privado.

En consecuencia, doctrinalmente en materia tributaria **la prescripción es un instrumento extintivo de obligaciones, tanto a cargo de los contribuyentes como del fisco**, por el simple transcurso del tiempo y cumpliendo los requisitos que enmarca la ley. Esta posibilidad doctrinaria de que la prescripción corra tanto en contra del fisco *-pues es un medio de extinguir tributos o contribuciones-* como en contra de los particulares, toda vez que también opera para extinguir la acción de repetición para devolver cantidades pagadas indebidamente, es sumamente importante, si consideramos que nadie puede ser deudor indefinidamente. En este caso, sería el Fisco el demandante o en su caso el excepcionista o incidentista, si el proceso es de repetición instaurado por el contribuyente. Empero no quedaría

⁶⁰ Memoria de las III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario realizado en la ciudad de Sucre – Bolivia el año 2010. Ed. Presencia. Pág. 260.

claro en nuestro sistema tributario, como se aplicaría la suspensión o interrupción del crédito adeudado por la Administración Tributaria al sujeto pasivo.

III.B.8.1 LA PRESCRIPCIÓN DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA EN BOLIVIA

Nuestro sistema tributario mediante el artículo 59 del Código Tributario Ley N° 2492 regula la prescripción señalando, prescriben a los 4 años las **acciones** de la Administración Tributaria para:

- Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos.
- Determinar la deuda tributaria
- Imponer sanciones administrativas.
- Ejercer su facultad de ejecución tributaria.

Es decir que si bien la **prescripción** se encuentra en la Subsección V, de la Sección VII, del Capítulo III, del Código Tributario Ley N° 2492, concebida como una forma de extinción de la obligación tributaria, en los hechos y alcances del artículo concerniente al instituto de la **prescripción, se tiene que este no es un instrumento extintivo de obligaciones tributarias por el simple transcurso del tiempo**. Pues el legislador, tanto en el Código Tributario abrogado Ley N° 1340 y el nuevo Código Tributario Ley N° 2492, determinaron que el paso del tiempo solo tenga efecto sobre las ACCIONES del Fisco, no sobre el derecho, es decir que la obligación tributaria como tal, NO PRESCRIBE.

* De donde se concluye que en Bolivia, la prescripción no es una forma de extinción de la obligación tributaria.

III.B.8.2 LA PRESCRIPCIÓN A FAVOR DEL FISCO

El transcurso del tiempo afecta las ACCIONES del Fisco para controlar, investigar, verificar, fiscalizar, etc., algo similar a la caducidad, pues se entiende que el fisco ha perdido el derecho a controlar, investigar, verificar, fiscalizar a un contribuyente por los periodos prescritos.

Y si es el contribuyente, el acreedor negligente que no accionó en determinado tiempo su derecho, lo que prescribe también es la ACCION del sujeto pasivo para solicitar la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso, de acuerdo al artículo 124-I) de la Ley N° 2492.

Sin embargo, siendo que nuestro sistema jurídico no prevé la posibilidad de hacer valer de oficio la prescripción, ni siquiera la operada a favor del fisco, no se tiene claro cual sería el momento para hacer valer la prescripción operada a favor del fisco, un momento podría ser cuando el contribuyente intente la acción de repetición; pero la norma no prevé la posibilidad de hacerlo antes de que el contribuyente intente la acción de repetición, quizás habría que cuestionarse, *¿el Fisco podría incoar un proceso de prescripción liberatoria?*, y por cual vía, es decir la administrativa o judicial, pues no nos olvidemos que el sujeto activo de la relación jurídica tributaria es el Fisco y el contribuyente el sujeto pasivo, en consecuencia, el Fisco no podría activar la vía administrativa o jurisdiccional para pedir la declaratoria de prescripción de tributos pagados en exceso, ya que es el contribuyente quien impugna los actos de la Administración Tributaria y acciona estas vías. Vacío normativo que limita al fisco y lo supedita a la voluntad de acción del contribuyente-acreedor.

III.B.9. PRESCRIPCIÓN DE LAS CARGAS IMPOSITIVAS DEPARTAMENTALES, REGIONALES, INDIGENA ORIGINARIA CAPESINA Y MUNICIPALES

Es necesario analizar este aspecto, toda vez que la nueva estructura del Estado Plurinacional de Bolivia, prevé Autonomías Departamentales, Regionales, Indígena Originaria Campesina y Municipales, es decir 5 niveles de gobierno, considerando el Gobierno Nacional y en consecuencia 5 niveles de instancias legislativas con facultades y competencias privativas, exclusivas, concurrentes y compartidas.

Es decir que al margen de las **competencias privativas** del Gobierno Central de crear impuestos, tasas y contribuciones especiales de dominio tributario a *NIVEL NACIONAL* establecida en el Artículo 298 num. 19 de la C.P.E., éste **compartirá esta competencia** con las entidades territoriales autónomas de conformidad al Artículo 299 num. 7; además concede **competencias exclusivas** a los Gobiernos Departamentales, Municipales Autónomos y a las Autonomías Indígena Originario Campesinas, para la **creación y administración** de impuestos, tasas y contribuciones especiales dentro de su jurisdicción, de acuerdo al Artículo 300 numerales 22-23, Artículo 302 numerales 19 y 20, y Artículo 304 num. 12 del Ordenamiento Supremo citado.

Ahora bien, la razón para tocar éste tema en la presente investigación – cuyo objeto de estudio es otro – es en razón a que cada nivel de gobierno, no solo podrá crear impuesto, tasas y contribuciones especiales, sino que junto a esta creación podrá establecer y determinar o según el caso modificar el *REGIMEN DE PRESCRIPCIÓN DE CADA TRIBUTO LEGISLADO* como el plazo, forma de cómputo, suspensión, interrupción y otras, pues ello no contradice o se contrapone a sus competencias exclusivas, ya que de acuerdo al profesor Jarach, su competencia deriva de la Constitución, en consecuencia es una competencia originaria y no delegada del gobierno central, como muchos sostienen.

Países como Argentina, han tenido una serie de problemáticas con este respecto, por ello considero que debemos tener en cuenta este tema; por ello en menester citar al Argentino Dr. Mario José Statti (⁶¹) en cuyo trabajo “**La prescripción de las tasas y tributos provinciales**”, expone y señala que, por largo tiempo las Provincias y Municipios con facultades legislativas en ese País, han creado y pretendido aplicar normativa tributaria contradictoria entre las Provincias y Municipios, como sucede con la *interpretación del computo del plazo para la prescripción o incluso con la variación del plazo mismo*, entre otras. Y en muchos de los casos se crearon tributos en sobreposición a los nacionales o viceversa o en contradicción a la normativa tributaria de otras Provincias. Estas pretendieron aplicar sus propios plazos de prescripción, de acuerdo a lo que estipulaban sus propios códigos, independientemente de los fundamentos doctrinarios y jurídicos. Intentaban mantener créditos abiertos contra los contribuyentes por una década o más, según el momento en que se empezará a contar el plazo de prescripción. Ello por la ineficiencia que ha caracterizado a las Provincias y Municipios de ese País a criterio del mencionado profesor, que ha llevado a la legislación de normas que obligaba a sus autoridades a sostener lo insostenible, por la simple razón de que en caso contrario, los créditos se les prescribían por inactividad.

Este profesor Dr. Mario José Statti de la Universidad de Buenos Aires añade que, esta es una problemática de nunca acabar, pues refiere que la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación de ese país, ratificó su doctrina en materia de Derecho Público Local sosteniendo que, “**la prescripción regulada por el Código Civil o el Código Fiscal Federal, no puede ser modificado por el derecho público local**, por ende el plazo de prescripción de los tributos Provinciales y tasas Municipales es de cinco años, fijado por el artículo 4027 inc.3 del Código Civil y su prevalencia, deriva del artículo 75 inc. 12 de la Constitución

⁶¹ GUZMAN, Marcos, G. “Vicisitudes sobre la prescripción de tributos municipales”. P.E.T. 31 de marzo del 2005

Nacional, ***en la búsqueda de lograr un solo país, para un solo pueblo por encima de cualquier individualidad local***" (⁶²).

Empero, esta doctrina de la Corte Suprema Argentina, no fue aceptada por el Superior Tribunal de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, que dictó pronunciamientos contrarios, donde refuta lo resuelto y donde sostienen que, las Provincias Argentinas, con base en el artículo 121 de la Constitución Nacional que establece, ***“la facultad de legislar sobre impuestos, esta dentro de las competencias no delegadas y ello comprende la regulación de la prescripción de los tributos”***, es decir que las estipulaciones sobre el plazo, forma de computo, suspensión, interrupción y otras sobre la figura de la prescripción en materia tributaria, de los tributos de carácter Provincial son atribuciones de las Provincias (⁶³).

Por su parte y sobre la problemática Argentina ahora referida, el Dr. Santiago Soto (⁶⁴) en su libro *“Las acciones y los poderes del fisco en la provincia de Buenos Aires: su prescripción. Novación y obligaciones tributarias”*, reseña con gran claridad los fallos judiciales, como las distintas tesis;

- **III.B.9.1. La tesis IUSPRIVATISTA.**- que niega a las provincias la posibilidad de alterar mediante su legislación tributaria instituciones del derecho privado, que son principios de derecho común.
- **III.B.9.2. La tesis IUSPUBLICISTA.**- que partiendo de un concepto amplio sobre la autonomía del derecho tributario, habilita a las provincias a ejercer su poder de imperio y,
- **III.B.9.3. La tesis ECLÉCTICA.**- que se inclina por la autonomía del derecho tributario provincial, pero con el límite que significa la

⁶²BULIT GOÑI, Enrique. "Tributos locales y prescripción de las acciones y poderes del fisco". 14/6/2004. P.E.T.

⁶³ Ídem 13.

⁶⁴ SOTO, Santiago "Las acciones y los poderes del fisco en la provincia de Buenos Aires: su prescripción. Novación y obligaciones tributarias". P.E.T. 2005

irrazonabilidad frente a la afectación de la parte dogmática de la Constitución Nacional. Pues las provincias carecen de facultades para establecer normas que importen apartarse de la aludida legislación de fondo, incluso cuando se trata de regulaciones concernientes a materias de Derecho Público Local.

Al respecto Lino Jarach ⁽⁶⁵⁾ citado por el profesor argentino Héctor Villegas, sostuvo que cuando el poder fiscal **nace de la propia constitución** es *originario*, por lo tanto, tienen ese carácter tanto fiscal provincial como el nacional, ya que la delegación de las provincias es operada por la carta constitucional y convierte en originario el poder fiscal de la Nación. En cambio el poder fiscal es derivado cuando surge de leyes dictadas por los Estados en virtud de su propio poder fiscal originario, y tal sería el caso del poder fiscal municipal.

Por consiguiente, el conflicto sobre la prescripción puede abarcar mucho mas allá de lo que ahora avizoramos, si tan solo consideramos que la relativa uniformidad sobre la concepción, criterio y aplicación del instituto de la prescripción que ahora goza Bolivia, puede verse enormemente metamorfoseada si los Gobiernos Departamentales, Municipales, Regionales y otros, crean tributos, tasas o contribuciones especiales con Regimenes Legales sobre la Prescripción DISTINTOS al vigente o contrarios a los de los otros Gobiernos Departamentos, etc., situaciones que como verán, es exquisito debatir, analizar y muy interesante proyectar, razón por lo que no podía pasar por alto en la presente investigación, ya que como podemos advertir no será extraño en Bolivia por la nueva estructura del Estado Plurinacional, que debe ser estudiado y profundizado en otra investigación.

⁶⁵ VILLEGAS Héctor B. "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario". Tomo I. Ed. Desalma. Bs. As. 1987. Pág. 201.

III.B.10. DOCTRINA SOBRE LA PRESCRIPCIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA EN BOLIVIA

III.B.10.1. El Tribunal Constitucional de Bolivia.- Mediante la Sentencia Constitucional N° 1606/2002-R de 20 de diciembre ha establecido que, *“... en materia de prescripción tributaria, es aplicable supletoriamente por analogía y subsidiariedad las normas previstas en materia civil, concretamente el artículo 1497 del Código Civil, para oponer en cualquier estado de la causa la prescripción, añadiendo que el artículo 1498 del mismo compilado civil, determina la imposibilidad de los jueces de aplicar de oficio la prescripción que no ha sido opuesta o invocada por quien o quienes podían valerse de ella...”*. (Ver anexos 1)

La Sentencia Constitucional N° 0992/2005-R de 19 de agosto ha expresado que, *“cuando el contribuyente está siendo ejecutado por una deuda tributaria, incluso si ésta tiene calidad de cosa juzgada y el contribuyente considere que **EL ADEUDO TRIBUTARIO O LA ACCIÓN PARA SU COBRO HA PRESCRITO**, debe plantear esa cuestión en el procedimiento.* (Ver anexos 2)

En el mismo lineamiento la Sentencia Constitucional N° 205/2006-R de 7 de marzo determino *“ (...) cuando el contribuyente que está siendo ejecutado por una deuda tributaria con calidad de cosa juzgada, considere que el adeudo tributario o la acción para su cobro ha prescrito, debe plantear esa cuestión en el procedimiento administrativo de ejecución a cargo de las autoridades tributarias y en ese supuesto, la petición de prescripción del contribuyente ejecutado, no puede ser considerada un nuevo procedimiento administrativo, pues es una cuestión accesoria al procedimiento administrativo*

principal de ejecución del adeudo tributario ejecutoriado; en consecuencia, la autoridad tributaria tiene la obligación de declarar la prescripción o negarla en forma fundamentada...”. (Ver Anexo 3)

III.B.10.2. La Autoridad General de Impugnación Tributaria de Bolivia.-

Refiriéndose a la Imprescriptibilidad de las deudas tributarias y analizando el Art. 324 de la CPE, en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0146/2010 de 04 de mayo de 2010, donde la Administración Tributaria sostenía que en aplicación al art. 324 de la Constitución, las deudas con el Estado no prescriben y que dicha norma no está referida a las facultades de control, determinación o ejercicio de ejecución tributaria, como prevé el art. 59 de la Ley N° 2492 (CTB), sino más bien, está referido a la facultad de cobro de las deudas con el Estado; pues la disposición constitucional se encuentra dentro del contexto de la Política Fiscal que involucra los ingresos del Estado (...). **A lo que resolvió “...que el art. 324 de la CPE, dispone que no prescribirán las **deudas** por daños económicos causados al Estado, de cuyo texto, en una interpretación sistematizada y armónica con el artículo 322 de la misma CPE, debe entenderse razonablemente que son las **deudas públicas referidas a ingresos extraordinarios que puede percibir el Estado por este concepto, y no así las deudas tributarias**; por otra parte, las obligaciones tributarias no prescriben de oficio, lo cual, permite legalmente a la Administración Tributaria recibir pagos por tributos en los cuales las acciones para su determinación o ejecución hayan prescrito y no se puede recuperar esos montos pagados mediante la Acción de Repetición, en consecuencia, lo que prescribe son las acciones o facultades de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, por lo que no corresponde aplicar dicha norma constitucional en el presente caso...”** (Ver Anexo 4)

III.B.10.3. Conclusión.- De donde se infiere que para el Tribunal Constitucional:

1ro) No existe imprescriptibilidad del adeudo tributario.

2do) La acción para su cobro, también es susceptible de prescribir.

3ro) Se puede aplicar supletoriamente el procedimiento civil.

4to) La prescripción ganada en materia tributaria, puede hacerse valer como acción o excepción.

5to) La prescripción puede hacerse valer en cualquier etapa del proceso, incluso en ejecución.

En cambio para la Autoridad General de Impugnación Tributaria:

1ro) Los artículos 324 y 322 de la CPE deben interpretarse sistematizada y armónicamente.

2do) Existe imprescriptibilidad de las deudas públicas referidas a ingresos extraordinarios que puede percibir el Estado por este concepto, y no así las deudas tributarias.

2do) Siendo que las obligaciones tributarias no prescriben de oficio, permite a la Administración Tributaria recibir pagos por tributos donde las acciones para su determinación o ejecución han prescrito, montos pagados que no se pueden recuperar mediante la Acción de Repetición.

Empero del análisis de dichos razonamientos, como se desarrolló en la presente tesis, **existe imprescriptibilidad del adeudo tributario**, toda vez que lo que prescribe es la acción del fisco; pero sin que esta pueda ser exigida coactivamente por la Administración Tributaria al contribuyente o viceversa, dicha obligación existe en el tiempo como una obligación natural.

Por otro lado, se extraña la supuesta relación y consecuencia de los artículos 322 y 324 de la CPE, en todo caso, se encuentra relación del artículo 324 con el artículo 112 de la misma CPE, las cuales se configuran con la responsabilidad civil y penal de los servidores públicos y particulares que causen daño económico al Estado, de acuerdo a lo previsto en la Ley N° 1178 y Ley de Lucha contra la Corrupción N° 004.

Respecto a que las obligaciones tributarias no prescriben de oficio y es lo que permite a la Administración Tributaria recibir pagos por tributos donde las acciones para su determinación o ejecución hubieran prescrito, montos pagados que no pueden recuperarse mediante la Acción de Repetición, se infiere que **el fisco puede recibir pagos de periodos fiscales prescritos, no porque las obligaciones no prescriben de oficio y porque no sea procedente la acción de repetición, sino por la imprescriptibilidad de la obligación tributaria, sin que tenga incidencia alguna, si está vigente el plazo para la acción de repetición,** toda vez que lo pagado para satisfacer una obligación prescrita no puede ser objeto de repetición, aunque el pago se hubiera efectuado en desconocimiento de la prescripción operada, de acuerdo al artículo 122-III) del código Tributario Ley N° 2492.

SECCION C

LA PRESCRIPCION Y LA CADUCIDAD CATEGORIAS CIVILES Y SU APLICACION AL AMBITO TRIBUTARIO

III.C.1. LA PRESCRIPCIÓN CIVIL Y LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA COMO INSTITUTOS JURIDICOS IDENTIFICABLES

La figura de la prescripción extintiva o liberatoria fue integrada en el **corpus iuris civile** de los romanos por orden del Emperador Justiniano y aplicada exclusivamente a las relaciones del derecho privado, cumpliéndose la prohibición contenida en la citada compilación, “**praescriptio temporis iure publico non debet obsistere**”, es decir NO DEBE Oponerse al derecho público la prescripción del tiempo, empero Fonrouge ⁶⁶señaló que, *es un principio consensuado universalmente que las obligaciones tributarias se extinguen por prescripción, que por consiguiente, el deudor puede liberarse por inacción del acreedor (Estado).*

La figura jurídica de la prescripción civil para el profesor español García Novoa, está basada en la tutela de intereses privados y en la disponibilidad de los derechos subjetivos y no es automáticamente trasladable a un sector del ordenamiento jurídico, que esta integrado por normas que articulan la transferencia de riqueza de los particulares a los entes públicos, se fundamenta en el interés público de obtener los medios económicos que tales entes públicos necesitan. La fuerte presencia del principio de legalidad y la indisponibilidad del tributo, a decir de García Novoa, **son signos distintivos del orden tributario, quien considera que la prescripción civil y la prescripción tributaria no son institutos enteramente identificables.**

⁶⁶ FONROUGE Guilliani Carlos M. "Derecho Financiero" Buenos Aires. 1970

Por ello, el carácter extintivo automático de la obligación tributaria que provoca la prescripción, debe conllevar la correlativa extinción del crédito, *no siendo posible admitir que lo que se extingue es la acción para exigir el pago, aunque el crédito pueda, teóricamente, mantenerse subsistente*. Se trata de una matización de gran importancia en lo concerniente a la admisión de la renuncia a la prescripción ganada.

Cristina Huertas Lizarzaburu connotada magistrada del Tribunal Fiscal del Perú⁽⁶⁷⁾, considera que según las diferentes opciones legislativas o doctrinales que se adopte, la prescripción extintiva puede determinar que el paso del tiempo implique la extinción del derecho y de la acción, la extinción de la acción mas no del derecho o que no se extinga ni el derecho ni la acción, sino que si se ejerce una determinada acción, se puede oponer ante ella la prescripción. Según la primera posición, la prescripción extingue tanto el derecho como la acción, pero Hernández Berenguer recoge y formula crítica a esta teoría mencionando que ***la prescripción no extingue el derecho***, que este se mantiene siendo prueba de ello que se puede renunciar a la prescripción ya ganada.

En tal sentido, sostener lo contrario seria equivalente a afirmar que quien perdió el derecho lo estaría readquiriendo, por lo que es inconsistente hablar de renuncia cuando el efecto, consiste en la perdida del derecho. Es decir que el Código Tributario Peruano, señala que el pago voluntario de una obligación tributaria prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado, de donde concluye que la prescripción en el Perú, ***conforme a la regulación actual contenida por el Código Tributario Peruano, no es un medio de extinción de la obligación tributaria***. Continúa exponiendo que, según la segunda posición, la prescripción no extingue el derecho pero si la acción, esta posición tampoco ha sido recogida por el legislador peruano, ya que nada impide que quien dejo transcurrir el tiempo, accione contra quien resulto favorecido por la prescripción, e incluso que este

⁶⁷ Memoria de las III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario realizado en la ciudad de Sucre – Bolivia el año 2010. Ed. Presencia. Pág. 294

ultimo renuncie a la prescripción ya ganada, ya sea explicita o implícitamente, si esto ultimo sucedería en el supuesto que en ningún momento se invoque la prescripción, ya que conforme con la legislación peruana, la prescripción solo puede ser declarada a pedido de parte.

Finalmente en cuanto a la tercera posición esbozada, la prescripción desde su origen, es un medio de defensa y opera como excepción para enervar y neutralizar la acción incoada luego de transcurrido el plazo prescriptorio previsto en la ley, que es la tesis que recoge el Código Tributario Peruano, ***ya que la prescripción no extingue el derecho ni la acción, sino que posibilita a la liberación de una determinada obligación en virtud del transcurso del tiempo***, privilegiando así el orden público y la seguridad jurídica que le sirven de sustento.

Entonces, la prescripción en el Perú según su Código Tributario no es un medio de extinción de la obligación tributaria, pues la prescripción no extingue el derecho pero si la acción, siendo identificable a la concepción de prescripción utilizada en materia civil.

III.C.2. LA PRESCRIPCIÓN CIVIL Y SU APLICACIÓN AL ÁMBITO TRIBUTARIO

Esta claro que la prescripción es un medio de adquirir bienes o liberarse de obligaciones, mediante el transcurso de cierto tiempo, y bajo condiciones establecidas por la ley. Los doctrinarios Latinoamericanos discrepan y tienen sus coincidencias sobre los alcances e implicancias del instituto jurídico de la prescripción en materia tributaria; el profesor Jose Vicente Troya Jaramillo afirma que la prescripción tributaria tiene la misma naturaleza y objeto jurídico que la prescripción civil, es decir que la **prescripción del derecho privado, es aplicada al campo tributario**. Pero coinciden que en materia tributaria, la institución

denominada prescripción tiene únicamente efecto negativo o liberatorio, es decir, sólo existe como un medio para que el deudor se libere de obligaciones.

El artículo 59 del Código Tributario Ley N° 2492, al igual que el Código Fiscal Argentino en su artículo 146, el Código Tributario Peruano artículo 179, entre otros, prevén el instituto jurídico de la prescripción, de cuyos dispositivos legales se pueden extraer las siguientes conclusiones y similitudes:

- a) La existencia de la prescripción en materia tributaria, siempre tiene efectos liberatorios.
- b) El término para que dicha institución opere es de 4 a 10 años, susceptible de interrupción o suspensión.
- c) Dicho término empieza a computarse a partir de que la obligación sea exigible, de ocurrido el hecho generador o desde que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo, como en nuestro sistema.
- d) La prescripción se puede hacer valer por la vía de la acción o por la vía de la excepción.
- e) El crédito es legalmente exigible cuando no se pague o garantice dentro del plazo señalado por la ley.
- f) En cuanto al momento se puede hacer valer como acción o excepción, el Tribunal Constitucional en la Sentencia Constitucional No. 992/2005-R de 19 de agosto, ha establecido que, el artículo 307 de la Ley N° 1340 establecía que la ejecución coactiva no podía suspenderse por ningún motivo, exceptuando dos situaciones: 1) el pago total documentado, y 2) nulidad del título constitutivo de la deuda, declarada en recurso directo de nulidad;

empero la Sentencia Constitucional N° 1606/2002-R de 20 de diciembre, estableció que se aplica supletoriamente las normas previstas en el artículo 1497 del Código Civil, es decir que la prescripción se puede oponer en cualquier estado de la causa...”.

g) En legislaciones como la Venezolana, se hace valer como “acción” cuando habiendo transcurrido el plazo de la prescripción de un crédito, se solicita a las autoridades fiscales que declaren que el crédito ha prescrito.

h) Se encuentra jurisprudencia extranjera, que se hace valer como excepción, cuando habiéndose notificado un crédito, considerado prescrito, se impugna haciéndolo valer como nulo en merito a la prescripción operada.

i) En legislaciones como la Mexicana, el término se interrumpe con cada gestión de cobro (es decir cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor), que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito (por cualquier forma indirecta se reconoce la existencia de la deuda o crédito fiscal), la prescripción tiene el efecto de que se pierde el tiempo transcurrido con anterioridad a la gestión de cobro o reconocimiento de la deuda, para que se inicie nuevamente el término de 5 años.

En el derecho privado la prescripción tiene carácter claramente procesal y el objeto de la prescripción en derecho civil son las acciones que de acuerdo con las definiciones mas clásicas de Goldschmidt y Carnelutti, constituyen el poder jurídico de promover el ejercicio de la jurisdicción para instar la tutela de un derecho subjetivo. Pues considera que la acción, como derecho a la tutela jurisdiccional, encuentra su fundamento en el existencia de un derecho subjetivo, pero la acción civil no se identifica con tal derecho subjetivo privado.

Por el contrario, la acción puede definirse como el derecho a obtener una determinada tutela, definición que según el doctrinario De la Oliva Fernández, quien considera que tiene la gran ventaja de que revela con claridad la estrecha unión entre el derecho material y el derecho procesal, puesto que sin un derecho material que le sirva de fundamento, la acción no existe. La acción es la manera de instrumentar procesalmente un derecho sustantivo, pero el derecho sustantivo a una pretensión, por si solo, no es objeto del proceso. Para la defensa procedimental de un derecho es necesaria la concurrencia de otros elementos como el interés, la legitimación, de manera que derecho sustantivo y acción son cosas distintas. Aunque se puede afirmar que desaparecería la posibilidad de accionar por la prescripción, el derecho sustantivo deviene inactivo y muere también.

El español García Novoa ⁽⁶⁸⁾ entiende que el objeto de la prescripción civil es una situación adjetiva como la acción, la prescripción es una categoría de sesgo procedimental o procesal. En la medida en que incide sobre situaciones adjetivas tiene efectos sobre el derecho subjetivo material tutelado, pero ello no obstaría a su carácter de institución evidentemente procesal.

De todo ello, puede concluirse que en el Derecho Privado, la prescripción es una consecuencia lógica de la mencionada disponibilidad de las posiciones jurídicas que tutelan intereses privados. Ello se traduce en dos consecuencias, la primera, al ser los derechos que prescriben en el derecho civil esencialmente disponibles, en ultima instancia la figura de la prescripción se sustenta en una presunción de abandono de dichos derechos por su no ejercicio y segundo, esa presunción de abandono se vincula a la necesidad de proteger la objetiva y razonable confianza que el silencio en la relación ha creado en la otra parte ⁽⁶⁹⁾.

⁶⁸ Ídem 70.

⁶⁹ Ídem 31 Pág. 232.

La figura de la prescripción civil, está basada en la tutela de intereses privados y considera que la prescripción civil y la prescripción tributaria no son institutos enteramente identificables. Por ello el carácter extintivo automático de la obligación tributaria que ***provoca la prescripción debe conllevar la correlativa extinción del crédito, no siendo posible admitir que lo que se extingue es la acción para exigir el pago, aunque el crédito pueda, teóricamente, mantenerse subsistente***. Se trata de una matización de gran importancia en lo concerniente a la admisión de la renuncia a la prescripción ganada.

III.C.3. LA CADUCIDAD COMO CATEGORÍA CIVIL Y SU APLICACIÓN AL ÁMBITO TRIBUTARIO

La caducidad doctrinalmente en materia fiscal, se dice que no corresponde, ni coincide en los rasgos esenciales de la materia. El sistema jurídico boliviano ha considerado a la caducidad, como un instituto jurídico inherente a materia civil o de privados, no solo por su previsión en el artículo 1514 y ss del Código Civil, sino esencialmente por sus efectos.

Doctrinalmente a la caducidad en las legislaciones se le ha dado diferentes características:

- Para algunas legislaciones la caducidad es una institución procesal, que se da dentro del marco de un proceso.
- Para otras legislaciones en cambio, es una Institución de carácter procedimental, de carácter adjetivo, es decir que es una institución que se encuentra íntimamente vinculada al ejercicio de las facultades de parte de las autoridades.
- Se dicho también que la caducidad es una institución de carácter administrativo por estar vinculada al ejercicio de facultades de tal naturaleza y regulada por normas de derecho administrativo.

- O que la caducidad en materia fiscal no tiene naturaleza procesal, no implica la existencia de un juicio, como en materia civil.
- También se ha dicho que es una figura que genera efectos extintivos, es decir, a través de ella se extinguen ciertas y tales facultades de las autoridades.
- En cambio otros consideran que el efecto inmediato que genera la caducidad en materia fiscal es que por virtud de ella se extinguen ciertas facultades de las autoridades por no haber sido ejercidas dentro del término que prevé la ley.
- Opera a través del tiempo, para que genere los efectos extintivos en relación a las facultades se requiere que éstas no hayan sido ejercitadas dentro de un determinado lapso.
- Para algunos tratadistas, las facultades susceptibles de extinción a través de la caducidad son solamente las de comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, las de determinación de contribuciones omitidas y finalmente las sancionadoras. Sólo se extinguen a través de la caducidad "las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones".
- Para otros en cambio, las facultades referidas en el inciso anterior a través de la caducidad son susceptibles de extinguirse cuando las mismas sean ejercidas fuera del plazo. De lo anterior se desprende que la caducidad genera efectos extintivos a través del transcurso del tiempo.

- Se puede hacer valer por vía de acción elevando una petición a las autoridades a efecto de que éstas emitan una resolución declarando haber operado en un caso la extinción de las facultades a través de la caducidad.
- Se puede hacer valer por vía de excepción, una vez que la autoridad ha ejercitado las facultades de comprobación, de determinación o sancionadoras, a través de la interposición de los medios de defensa se invoca la legalidad del acto combatido precisamente por el hecho de ser la materialización del ejercicio de facultades cuando éstas ya se encontraban extinguidas.

En el Derecho Fiscal Mexicano ⁽⁷⁰⁾ por ejemplo, la Caducidad es la extinción por el solo transcurso del tiempo, de la facultad de las autoridades fiscales para comprobar el incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones. La caducidad se suspende cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio, para efecto de que no cuente el tiempo que transcurra durante la tramitación del medio de impugnación interpuesto. El plazo de la caducidad cuando se presenta declaración inicia a partir del día siguiente a aquél en que se presenta la declaración complementaria.

La jurisprudencia sustentada por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación Mexicana, de conformidad a lo previsto por el artículo 231 fr. III del C.F.F. al resolver las revisiones 939/77/3914/77 el 13 de septiembre de 1978 223/78/7732/77 y 8852/77 el 27 de septiembre de 1978 y 136/743611/73 el 9 de febrero de 1979, ⁽⁷¹⁾ determinó que, *“La caducidad lo que extingue son las facultades de las autoridades fiscales, para comprobar el cumplimiento de las*

⁷⁰ Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Mexicana. Jurisprudencia 1978. Pág.24

⁷¹ Ídem 73..

disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones”.

Pérez de Ayala y Eusebio Gonzáles ⁽⁷²⁾ señalan que la prescripción en materia tributaria se aplica de oficio, sin necesidad de que la invoque o excepcione el sujeto pasivo, en este primer atributo, la prescripción tributaria se diferencia netamente de la prescripción civil y se asemeja a la llamada “caducidad”. Que la prescripción aparece, como una causa automática de extinción de las obligaciones tributarias. No depende de la voluntad del deudor, pero puede ser renunciada por él. Que no hay identidad, en el derecho tributario, entre la llamada prescripción y la caducidad, toda vez que la caducidad no admite interrupción del plazo en virtud del cual se produce. El plazo de prescripción, en el derecho tributario, es siempre, susceptible de interrupción. Que al no ser, la prescripción tributaria, reconducible conceptualmente a las nociones civiles de prescripción y caducidad, aparece como una categoría sui generis.

El ecuatoriano Jose Vicente Troya Jaramillo ⁽⁷³⁾, considera que la caducidad consiste en el enervamiento de la facultad determinadora de la Administración, por no habérsela ejercitado oportunamente. Se llega a afirmar que en tal supuesto la Administración pierde competencia. Por ello, la caducidad se la debe declarar de oficio o por petición de parte interesada. Las autoridades administrativas y judiciales están en la obligación de declararla. Continúa señalando que las distinciones entre prescripción y caducidad no esta consensuado por todos los tratadistas del derecho, tratadistas de notoria solvencia y legislaciones muy respetables de otros lares, que no admiten semejante diferenciación y ambas instituciones las subsumen en la prescripción. Una proposición paradigmática en este sentido es la del connotado profesor Carlos M. Guiliani Fonrouge.

⁷² Pérez de Ayala- Eusebio Gonzáles. “Derecho Tributario” Tomo I. Pág. 272.

⁷³ Memoria de las III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario realizado en la ciudad de Sucre – Bolivia el año 2010. Ed. Presencia. Pág. 284.

El español Cesar García Novoa ⁽⁷⁴⁾ citando a Falcon y Tella, dice que pocas instituciones como la prescripción tributaria sirven tanto a la seguridad jurídica, incluso a costa de la equidad, la cual “aconsejaría mantener indefinidamente abierta la posibilidad de exigir el tributo a quien ha incumplido sus obligaciones. Es así que junto a la prescripción esta la caducidad, siendo día instituciones que ordenan temporalmente la actividad de la Administración al servicio de la seguridad jurídica. Existe entre ambas una relación laboral de incompatibilidad y al mismo tiempo, de complementariedad, pero cuando nos referimos a la Administración Tributaria ambas figuras jurídicas tienen el mismo fin. Ambas sancionan al titular negligente, tutelan la seguridad jurídica del perjudicado por el derecho o potestad no ejercitado tempestivamente. Tiene por finalidad imponer cargas o sanciones a los interesados. La supuesta incompatibilidad entre ambas figuras radica en la diferencia de la funcionalidad de una y otra. Como hemos dicho, la prescripción se construye sobre bases de derecho privado, delimitando el tiempo de vida de los derechos subjetivos en general. Por el contrario la caducidad sería la técnica que permite asignar plazos perentorios para el ejercicio de las potestades. Por lo cual sería un instrumento propio del ordenamiento público. Existe una clara intención de basar del ordenamiento público. Existe, en su objeto, que en el caso de la prescripción serían los derechos y en el supuesto de la caducidad, las potestades.

A decir de García Novoa, esta contradicción es una simple derivación de la oposición dialéctica derecho-subjetivo potestad, que sirvió, en la clásica teoría de Santi Romano, a la construcción teórica de este último concepto. Como dice García de Enterría, la oposición dialéctica potestad-derecho subjetivo, se traduce, en cuanto ello permite una diferenciación de objetos, en la distinción tradicional entre la caducidad y la prescripción, figuras que se diferencian por su OBJETO, **siendo la prescripción propia de los derechos, mientras que la caducidad tendría como objeto las potestades**. Lo característico de la potestad es que la misma no se traduce en pretensiones concretas frente a sujetos obligados sino que procede

⁷⁴ Ídem 32 Pág. 243.

directamente del ordenamiento y tiene un carácter genérico, referido simplemente a un ámbito de actuación posible. Así ocurre con las facultades administrativas pertenecientes a la topología de las denominadas potestades fiduciarias. Estas instrumentalizan la cobertura jurídica de la acción administrativa pública con sometimiento a la ley y al derecho. Dada su potencialidad de crear efectos jurídicos, la potestad a diferencia del derecho subjetivo y del derecho de crédito, no es susceptible de prescribir.

Por ello señala que, la potestad de los efectos de la inactividad temporal, es necesario habilitar la categoría jurídica de la caducidad, por eso se ha consagrado la caducidad como contrapunto de la prescripción. ***La caducidad esta ligada al transcurso de un periodo temporal y a la consecuencia de que el transcurso de dicho plazo suponga, por mandato legal, la extinción del procedimiento.***

Por ello la oposición entre caducidad y prescripción se sitúa en el rasgo diferenciador de las posibilidades de interrupción, aunque se trate de una diferenciación que puede ser objeto de cuestionamiento. El elemento clave en la configuración tradicional de la distinción prescripción-caducidad, es que la prescripción puede ser objeto de interrupción y la caducidad no. Aunque mas que un presupuesto tipológico, ello parece que responde a una decisión del legislador para atribuir una característica de la prescripción a un modo determinado de ordenar el efecto del tiempo en las actuaciones administrativas, con el fin de alargar los plazos. Por eso la posibilidad de interrupción como elemento sustancial medida en que el derecho positivo regule el efecto de la interrupción sobre el computo de la prescripción.

García Novoa concluye señalando que, la prescripción y la caducidad en lo concerniente a actuaciones de poderes públicos, tienen un sustrato común, son formas de articular el efecto de la inactividad de la Administración respecto a cierto tipo de procedimientos, y se traducen en una garantía a favor del particular. Pero

entre ambas, la prescripción, precisamente por el juego de la interrupción, supone una garantía menor en la medida en que dificulta la consolidación de las situaciones de pendencia. Esta evidencia debe ponerse de manifiesto cuando se configura la obligación tributaria y no la potestad como objeto de esa garantía destinada a impedir el ejercicio intempestivo de la actividad administrativa, puesto que si el objeto es la obligación, la consecuencia de la inactividad será la prescripción (susceptible de interrupción) mientras la caducidad es imprescriptible. Precisamente por ese elemento diferencial, el juego de la interrupción resulta fundamental para definir la prescripción y debe ser objeto de análisis.

SECCION D

REGIMEN JURIDICO DE LA PRESCRIPCION TRIBUTARIA

III.D.1. ANALISIS DOCTRINARIO Y EN EL DERECHO COMPARADO DE LOS PLAZOS DE LA PRESCRIPCIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA

Las legislaciones son variadas al respecto, algunas establecen que como plazo de la prescripción liberatoria de todas las acciones con contenido patrimonial de diez años, en Bolivia el artículo 1507 del CC establece que los derechos patrimoniales se extinguen por la prescripción en el plazo de 5 años, a menos que la ley disponga otra cosa.

A cuyo plazo están sujetos todos los casos que no estuviesen designados expresamente por la ley con un término menor. Este es el principio general enunciado con carácter amplio, ya que las situaciones especiales son de interpretación estricta, de modo que si mediase duda, siempre que no fuese una hipótesis de imprescriptibilidad se aplica el plazo ordinario.

Según la clasificación de las fuentes de las obligaciones, la regla de la prescripción rige para toda la materia contractual o extracontractual, se ha previsto plazos menores para el resarcimiento del daño que causa un hecho ilícito o generador de responsabilidad, tipificado como delito penal de 3 años (**prescripción trienal**) en el artículo 1508 del Código Civil.

Para el cobro de cánones de arrendamientos, intereses y todo lo que debe pagarse periódicamente por un año o menos, el derecho de profesionales, funcionarios, empleados, notarios, registradores, secretarios y otros derechos arancelarios o retribución de servicios, el término es de 2 años (**prescripción bienal**) de acuerdo a lo previsto en el artículo 1509 del ritual civil citado.

El derecho de maestros, propietarios de internados o centros educativos, hoteles, hostales, pensiones, alojamientos o por alimentos que suministran, de los comerciantes y farmacéuticos, el término de prescripción es de 1 año (**prescripción anual**) de acuerdo al artículo 1511 del mismo sustantivo.

Otras legislaciones como la Venezolana, tienen previsto plazos extraordinarios de prescripción, que son plazos extensos superiores de 20 años, cuando;

- Uno de los herederos se conduce como único dueño de los bienes de la herencia la acción para pedir la partición del acervo hereditario se extingue a los veinte años.
- Si el deudor prendario una vez pagado el crédito garantizado con la prenda con desplazamiento no exige la restitución del bien prendado, la acción correspondiente prescribe a los veinte años de modo que no puede reclamar en la justicia restitución de la cosa que permanecerá en poder del acreedor.
- La acción tendiente a cobrar el crédito por medianería prescribe a los veinte años cuando se trata de un muro con altura hasta la medida del cerramiento forzoso, transcurrido dicho plazo, se produce la adquisición de la pared en la parte correspondiente.

En materia tributaria el artículo 52 del Código Tributario abrogado Ley N° 2340, como regla establecía un plazo de prescripción de 5 años, extensible a 7 años como una excepción cuando:

- El contribuyente o responsable no cumpla con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes,
- No declare el hecho generador o no presente las Declaraciones tributarias y,

- En los casos de determinación de oficio cuando la Administración no tuvo conocimiento del hecho.

En todas estas causales, se tenía en cuenta si los actos del contribuyente eran intencionales o culposos de acuerdo a los artículos 98, 101 y 115 del mismo cuerpo legal.

Con el nuevo Código Tributario Ley N° 2492, en el artículo 59 se estableció como regla un término de prescripción de 4 años y la excepción de 7 años cuando;

- El contribuyente o responsable no cumpla con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en una que no le corresponde.

Se puede advertir que ya no prevé las otras causales para la extensión señaladas en la Ley N° 1340. Por otro lado, la prescripción también puede operar a favor del Fisco, por ejemplo la prescripción de la acción de repetición establecida en el artículo 124 del Código Tributario Ley N° 2492, el cual establece un plazo de 3 años para solicitar lo pagado indebidamente o en exceso.

EN SANCIONES, la facultad de imponer sanciones por parte del Fisco prescribe a los 4 años, empero la acción administrativa para ejecutar la sanción impuesta es de 2 años.

El término para la acción penal para sancionar delitos tributarios, al igual que todas las legislaciones de Latinoamérica, lógicamente se rige por las reglas de interrupción y suspensión y en el término establecido en materia penal.

III.D.2. ANALISIS DOCTRINARIO Y EN EL DERECHO COMPARADO DEL INICIO DE LA PRESCRIPCION

En Derecho Privado el **artículo 1493** del Código Civil (Comienzo de la prescripción), establece que, *“la prescripción comienza a correr desde que el derecho ha podido hacerse valer o desde que el titular ha dejado de ejercerlo”*, norma complementada por el **artículo 1494 (Cómputo de la prescripción)** que a diferencia del artículo 60 de la Ley N° 2492 establece que, *“la prescripción se cuenta por días enteros y no por horas, cumpliéndose al expirar el último instante del día final”*.

Es importante establecer, que el legislador en Derecho Privado pretendió que nadie sea deudor indefinidamente y esté sometido a la voluntad del acreedor negligente, por lo que estableció el REGIMEN LEGAL DE LA PRESCRIPCION en el **artículo 1495** del Código Civil, que determina, *“no se puede modificar el régimen legal de la prescripción ni prescindir de él, bajo sanción de nulidad”*.

Es decir que en ningún *acto o hecho jurídico puede estar exento de “prescribir”*, instituto jurídico considerado como una garantía procesal de toda persona en un Estado de Derecho, por lo que el **plazo de prescripción de la acción empieza a correr** desde la expiración del término legal dentro del cual debió efectuarse el pago del impuesto. En consecuencia una vez que venza el referido plazo para pagar al Fisco, comienza a correr el plazo de prescripción de la acción del Fisco para el cobro del impuesto.

Por su parte el Dr. Benítez ⁽⁷⁵⁾ considera que en el derecho tributario la determinación no es un elemento constitutivo del crédito impositivo, *EL CUAL NACE EN EL MOMENTO EN QUE SE PRODUCE EL HECHO GENERADOR*, por lo que la **prescripción empieza a computarse a partir del 1º de enero del año calendario siguiente a aquel en que el hecho se produjo**. Esta conclusión se

⁷⁵ Ídem 5. Pág. 264.

encuentra acorde con lo establecido en el artículo 60 parágrafo I) del Código Tributario Ley N° 2492.

Doctrinalmente, la prescripción comienza su curso desde que queda expedita la acción, es decir que pueda ser ejercida como estableció el aforismo jurídico “**actio non nata non praescribuntur**”. La profesora argentina Catalina Garcia Vizcaino ⁽⁷⁶⁾, señaló que, *para que comience a correr la prescripción en materia tributaria, es necesario que el crédito exista y pueda exigírsele; si el crédito no es exigible, la prescripción no corre, ya que el tiempo para prescribir debe ser un tiempo útil para el ejercicio de la acción del Fisco.*

Razonamiento similar tiene el español Vicente Arche ⁽⁷⁷⁾ quién considera que el hecho generador o imponible que da origen o nacimiento a la obligación, es a partir del acto de determinación. Es así que la prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación, otras obligaciones pueden ser exigidas desde su mismo nacimiento (puras y simples) por no estar afectadas por modalidad alguna. En cambio si el derecho estuviere subordinado al cumplimiento de un plazo, la prescripción sólo comenzaría a correr desde que el derecho pudiera ser ejercido.

III.D.3. ANALISIS DOCTRINARIO Y EN EL DERECHO COMPARADO DEL CÁMPUTO DE LA PRESCRIPCIÓN

El plazo de la **prescripción comenzará a computarse** conforme a las reglas establecidas en el artículo 60 del Código Tributario Ley N° 2492, en todos los casos la prescripción se **computa desde el 1 de enero de año calendario siguiente en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo**. Excepto el derecho del Fisco a ejercer su facultad de ejecución tributaria y ejecutar sanciones por contravenciones tributarias, **el que se computa desde la notificación con la**

⁷⁶ Ídem 3. Pág. 380.

⁷⁷ ARCHE. Vicente. "Consideraciones sobre el hecho Imponible". Revista de Derecho Financiero y Hacienda Publica. Madrid – España 1960.

resolución, fallo o sentencia que tenga calidad de cosa juzgada o se encuentre ejecutoriada, que se constituye en título de ejecución tributaria.

En cambio, en la acción de repetición establecida en el artículo 124 parágrafo II) del Código Tributario Ley N° 2492, el plazo de 3 años se computará **a partir del momento en que se realizó el pago indebido o en exceso**.

III.D.4. ANALISIS DOCTRINARIO Y EN EL DERECHO COMPARADO DE LA INTERRUPCIÓN DEL PLAZO DE LA PRESCRIPCIÓN

El artículo 61 del Código Tributario Ley N° 2492 determina que se interrumpe por;

- 1) La notificación al contribuyente con la Resolución Determinativa o
- 2) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por solicitud de facilidades de pago,

Con lo cual comenzara a computarse nuevamente el término de la prescripción a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se produjo la interrupción.

La argentina Catalina García Vizcaíno ⁽⁷⁸⁾ dice que la interrupción de la prescripción, inutiliza el lapso transcurrido hasta ese instante, borrando totalmente el tiempo anterior. Es decir que la interrupción significa la muerte de la prescripción, ya que una vez acaecida la causal interruptiva se comienza a contar un nuevo plazo, extinguiéndose totalmente el periodo transcurrido con anterioridad ⁽⁷⁹⁾. Continua señalando que no hace renacer la extinguida obligación impositiva el mero reconocimiento de ella, efectuado con posterioridad al momento en que se hubiera producido la prescripción en los términos establecidos en la Ley. La virtualidad que la Ley reconoce es respecto de una prescripción que estuviera cursando, mas no de una prescripción ganada, incorporada al patrimonio del contribuyente.

⁷⁸ Ídem 3. Pág. 385

⁷⁹ Ídem 3. Pág. 388

Por su parte, el profesor Dino Jarach ⁽⁸⁰⁾, ha entendido que la renuncia al término de prescripción ya empezado, tiene eficacia interruptiva, siempre que la deuda haya sido determinada administrativamente o declarada por el contribuyente en una declaración jurada u otro acto. En cambio no tiene ningún efecto interruptivo la renuncia a la prescripción en curso respecto a una deuda no determinada ni declarada, porque la prescripción no es renunciable por anticipado, ni tal renuncia puede significar reconocimiento de la deuda fiscal. Quien señala al respecto que en la practica forense se tiene que dilucidar *¿si una resolución sancionatoria u otra similar que tiene una naturaleza jurídica diferente a la resolución determinativa también interrumpe el término de la prescripción?*, aspecto que el legislador en el texto no dejó claro. La interrupción de la prescripción incide sobre el plazo en curso, borrando el lapso corrido y permite que comience a computarse nuevamente como si nada hubiera sucedido, es decir aniquila el lapso anterior de la prescripción transcurrida.

El español Cesar García Novoa ⁽⁸¹⁾, considera que la interrupción tiene como efecto inmediato que el computo del plazo de prescripción se inicie de nuevo. De esta manera la interrupción de la prescripción supone la ruptura del silencio e impide que la prescripción se consuma, imponiendo que el tiempo tenga que volver a contarse de nuevo por entero, pues el lapso transcurrido con anterioridad a la interrupción resultaría borrado por efecto de tal interrupción.

Las causas de la interrupción de la prescripción se interrumpen por el ejercicio del derecho ante los tribunales, por reclamación extrajudicial del acreedor y por cualquier acto de reconocimiento de la deuda por el deudor. Como se aprecia, las actuaciones interruptivas pueden plantearse en dos vertientes que resumen las distintas posibilidades de que se rompa el silencio en el ejercicio de una pretensión. La mas importante sin duda (porque la interrupción beneficia obviamente al

⁸⁰ Jarach Dino. "Curso de Derecho Tributario". 1947. Pág. 74

⁸¹ Ídem 32. Pág. 246.

acreedor o al titular de la pretensión) es la ruptura del silencio en la relación por la exigencia del crédito por parte del acreedor, que, en el ámbito privado, se puede llevar a cabo judicial o extrajudicialmente. La interrupción se da siempre por el reclamo judicial según la doctrina tradicional y crea un estado de controversia sobre el derecho de crédito discutido. Ésta controversia no se produce, lógicamente, en Derecho Tributario con el ejercicio ante los tribunales de la acción por el acreedor, ya que en los países de Derecho Administrativo de corte continental la Administración no necesita acudir a la vía judicial para conseguir su objetivo, bastándole, por propia potestad, la plasmación de su voluntad en el acto administrativo. Lo más habitual será la interrupción de la prescripción por actuaciones de la Administración. Para que cese el efecto prescriptivo, se debe exigir que las facultades administrativas de actuación se desplieguen de modo real y efectivo, esto es, que cese la inactividad que la prescripción sanciona.

Por supuesto que estas actividades de la Administración Tributaria, deben cumplir la exigencia de ser serias y reales, tendencialmente dirigidas a liquidar el tributo, en caso que lo que prescriba sea el derecho a liquidar o a recaudar la deuda tributaria, en caso de que lo que prescriba sea el derecho a cobrar. Y deben ser comunicadas formalmente al sujeto pasivo. Pues las actuaciones administrativas solo interrumpirían la prescripción cuando se realicen con conocimiento formal del sujeto, lo que ha dado lugar a una abundante jurisprudencia que niega eficacia interruptiva, no solo a las actuaciones no notificadas, sino aquellas cuya notificación resulta inválida e ineficaz.

García Novoa señala que el principal problema no es tanto si la interposición del recurso interrumpe la prescripción (sobre lo que no hay duda) sino la duración del efecto interruptivo. La cuestión es si la interrupción tiene lugar en la fecha en que se interpone la reclamación o el recurso, fecha que a su vez marca el inicio del cómputo del nuevo plazo de prescripción, o si, por el contrario, la interrupción debe considerarse existente hasta que no se produzca una resolución firme sobre tal

pretensión, solución esta última recogida por el párrafo 213-2 de la Ordenanza Tributaria Alemana, pero que, sin embargo, no es la que rige en el ordenamiento jurídico español, en el que no existe ni duración del efecto interruptivo ni suspensión de la prescripción (⁸²).

III.D.5. ANALISIS DOCTRINARIO Y EN EL DERECHO COMPARADO DE LA SUSPENSIÓN DEL PLAZO DE LA PRESCRIPCIÓN

El artículo 62 del Código Tributario Ley N° 2492 establece que el curso de la prescripción se suspende con la:

- I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por 6 meses.

- II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo.

El Dr. Benítez (⁸³) en su libro refiriéndose al artículo 62 del CT señala que, distintas de las causales interruptivas, son aquellas conocidas como suspensivas del curso de la prescripción, ya que estas últimas **enervan el periodo sólo por el tiempo de 3 meses a partir de la interposición de peticiones o recursos administrativos por parte del contribuyente**, para luego de transcurrido este tiempo, continuar con el cómputo inicial. Continúa señalando que, esto genera una serie de situaciones confusas, cuando no media resolución definitiva, por parte de la Administración dentro de los 6 meses a que se refiere el artículo 62, la posible confusión de estas peticiones o recursos con la institución de la consulta, prevista

⁸² Ídem. 32 Pág. 249..

⁸³ Ídem 5 Pág. 268.

en el artículo 115 del CTB y el efecto del silencio administrativo que puede darse cuando se interponen esas peticiones, nos previenen de lo peligroso que puede ser en el derecho tributario, dar cabida a las causas suspensivas de la prescripción.

Empero, en desacuerdo a lo manifestado por el Dr. Benítez, respecto al análisis del artículo 62 del Código Tributario, se entiende;

1er causal de suspensión.- El curso de la prescripción se suspende desde la fecha de la notificación con el inicio de fiscalización y se extiende por 6 meses.

2da causal de suspensión.- La suspensión del término opera hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo, es decir que en este caso la suspensión podría ser por los años que dure la causa, es decir que no existe un plazo determinado de suspensión.

La argentina Catalina García Vizcaíno ⁽⁸⁴⁾ define a la suspensión de la prescripción como, la detención del tiempo útil para prescribir, por causas que sobrevienen después de haberse iniciado el curso prescriptivo y que impiden su continuación; pero en cuanto dichas causas cesan de obrar, el curso de la prescripción se reanuda, sumándose al periodo transcurrido con anterioridad a la suspensión. Es decir que es como la enfermedad de la prescripción y una vez superada se reanuda el término prescriptivo, computándose el periodo anterior a la causal suspensiva. Con la suspensión, la prescripción paraliza su curso por causas contemporáneas o sobrevinientes a su comienzo establecidas por la ley taxativamente. Altera el curso del plazo de prescripción respecto del porvenir, pero el tiempo es conservado, puesto en reserva, para unirlo al que siga una vez cesada

⁸⁴ Ídem 3. Pág. 385.

la causal suspensiva, o sea el curso se detiene por el lapso en que se produzca dicha causal.

Algunas legislaciones han establecido el plazo, modalidad y oportunidad de la suspensión, Venezuela por ejemplo estableció que la prescripción liberatoria se suspende por una sola vez, por la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica. Esta suspensión sólo tendrá efecto durante un año o el menor término que pudiere corresponde a la prescripción de la acción.

SECCION F

ACCIONES JURIDICAS IMPRESCRIPTIBLES

III.F.1. ACCIONES JURIDICAS IMPRESCRIPTIBLES

III.F.1.1. Imprescriptibilidad.- De acuerdo a las definiciones utilizadas en el Marco Conceptual numerales II.27 y II 28, ***imprescriptible*** es algo que no perece, que no muere, esta característica se da en los derechos subjetivos y objetivos. Como por ejemplo el derecho propietario se considera que es para siempre y no solo por un lapso de tiempo. Es así que ***Imprescriptible*** significa que no se extingue o perece por el transcurso del tiempo. Como los delitos de lesa humanidad o genocidio, también los derechos de la personalidad, al nombre, al trabajo, etc., es decir derechos y garantías constitucionales. Por lo que NO se extinguen por el transcurso del tiempo es decir son imprescriptibles, esto porque por más que pasen muchos años, esos delitos deben investigarse, en razón del daño causado y por la trascendencia del hecho mismo en la memoria de la sociedad y de la humanidad. O en por el contrario, con el paso del tiempo, nadie puede perder el derecho a un nombre, derecho a la vida, etc.

Las distintas legislaciones y doctrinarios, han establecido distintos fundamentos de la imprescriptibilidad de ciertas acciones jurídicas, en ese afán se ha establecido teorías, que al respecto unas alegan que no puede haber acciones imprescriptibles y otras que existe imprescriptibilidad absoluta o condicionada.

Para la connotada jurista argentina Mirta Liliana Bellotti ⁽⁸⁵⁾, considera que “*Las cosas públicas del Estado son inalienables, inembargables e imprescriptibles e inembargables*”. Señala que la Jurisprudencia Argentina ⁽⁸⁶⁾ se ha pronunciado reiteradamente estableciendo el carácter inalienable e imprescriptible de los bienes pertenecientes al dominio público.

El también argentino, Miguel Marienhoff renombrado catedrático de la Universidad de Córdoba Argentina ⁽⁸⁷⁾ al respecto señala que, los bienes de dominio público del Estado son inembargables y la Doctrina y la jurisprudencia se expiden de manera unánime al respecto ⁽⁸⁸⁾.

En cambio, la Corte Suprema de Justicia de la Nación Argentina ⁽⁸⁹⁾ estableció que: “... *La inembargabilidad es una consecuencia de la inalienabilidad. En consecuencia los bienes de dominio público no pueden ser objetos de ejecución judicial, razones que no pueden ser objeto de una compraventa artículos 953, 1167 y 1327 del Código Civil Argentino*”.

El connotado profesor de la Universidad de Buenos Aires, Bartolomé Fiorini ⁽⁹⁰⁾, considera que si bien los caracteres de inalienabilidad e imprescriptibilidad de las cosas de dominio público son inherentes a su régimen jurídico y existen aunque la legislación no los establezca expresamente, es muy conveniente regular expresamente estos principios tan importantes. Pues “***Los bienes de dominio público son inalienables e imprescriptibles y no pueden ser objetos de derechos incompatibles con el destino al que fueron afectados.***”

En el Derecho Comparado, encontramos:

⁸⁵ Mirta Liliana Bellotti. INALIENABILIDAD E IMPRESCRIPTIBILIDAD CARACTERES ESENCIALES DEL DOMINIO PÚBLICO

⁸⁶ Fallos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación Argentina del tomo 48, página 200. Fallos tomo 146, páginas 289 y 297 y páginas 304 y 315, tomo 147, páginas 180 y 220-221.

⁸⁷ Miguel Marienhoff “Tratado del Dominio Público”, Tipográfica Editora Argentina, Buenos Aires, 1960, pág. 230

⁸⁸ Ídem 3.

⁸⁹ Corte Suprema de Justicia de la Nación Argentina. “Fallos tomo 48 página 200; tomo 121 páginas 36 y 37; tomo 131, páginas 267 y 268; tomo 146, páginas 289 y 297, y páginas 304 y 315; tomo 158, páginas 358 y 359”.

⁹⁰ Bartolomé Fiorini, “Manual de Derecho Administrativo”, segunda parte, La ley, Buenos Aires 1968. pág. 958.

- La Constitución de México en el artículo 27 regula: “.....**el Dominio de la Nación es inalienable e imprescriptible...**”;
- El Código Civil Italiano en el artículo 823 dispone: “**Los bienes que son parte del dominio público son inalienables y no pueden ser objeto de derechos a favor de terceros, sino en los modos y en los límites establecidos por la ley que los regula**”;
- La Constitución de España en su artículo 132 establece: “*La ley regulará el régimen jurídico de los bienes de dominio público inspirándose en los principios de inalienabilidad, imprescriptibilidad e inembargabilidad como su desafectación*”.

III.F.2. ACCIONES JURIDICAS IMPRESCRIPTIBLES EN EL SISTEMA JURIDICO BOLIVIANO

La Jurisprudencia Boliviana citada por el Dr. Morales Guillen, contenida en Autos Supremos de la Corte Suprema de Justicia han establecido que, “**No existe prescripción extintiva contra los derechos del Fisco**” (G.J. N° 1225, p. 103) y que “**Las deudas al Estado son imprescriptibles**” (G.J. N° 1320, p. 79) (⁹¹).

Para el Dr. Alfredo Benítez, otros fallos de la Corte Suprema de Justicia han revertido esa situación, cuando señalaron que “**Aunque la prescripción se halle (normada) en el ámbito del derecho privado, sus alcances son de interés público**” (G.J. N° 1619, p. 142), pronunciado que deja sus dudas y es discutible si se aplica a materia tributaria.

EL Dr. Morales Guillen (⁹²) señala que pueden considerarse comprendidos en este precepto los derechos de la personalidad, como las acciones referidas al apellido de familia, al estado y capacidad de las personas, los derechos familiares

⁹¹ Ídem 3. Pág. 1567.

⁹² Ídem 3. Pág. 1566.

personales, como la alegación de nulidad del matrimonio o la declaración judicial de maternidad o las acciones que integran, en general, un derecho de ejercicio facultativo o potestativo. Continúa señalando que entre los casos señalados por ley, tenemos el derecho de cerramiento, la acción de nulidad, la excepción de anulabilidad, el derecho de pedir la división de la herencia que se aplica a las cosas comunes que se posean pro indiviso, la acción de reivindicación y finalmente, las cosas que están excluidas del comercio de los hombres.

Afirmación del Dr. Morales que abre aún más las posibilidades de discusión, sobre que actos o negocios jurídicos son indisponibles, muchos dirán que el Derecho Público es indisponible y con todo acierto; y por supuesto, dentro del Derecho Público encontramos al Derecho Tributario, donde doctrinalmente se ha aceptado que el adeudo tributario es de orden público, en consecuencia indisponible, no se puede transar o conciliar, es innegociable, entre el contribuyente y el ente recaudador.

Como hemos visto, varios de los doctrinarios citados en la presente investigación, incluyendo el Modelo de Código Tributario para América Latina (MCTAL) se inclinan por la aplicación del Principio General de la Prescriptibilidad, que establece que **todas las acciones se extinguen por prescripción**, pero éste principio también encuentra su límite, cuando señalan que **en algunos casos, no se produce el efecto liberatorio por la naturaleza particular de ciertas situaciones jurídicas**, como los Delitos de Genocidio y de Lesa Humanidad. Aspectos que por supuesto no tienen índole tributaria.

En cambio, la Asamblea Constituyente en año 2006 por su parte y con propia lógica e ideología, ha establecido mecanismos jurídicos para que los servidores públicos y personas naturales o jurídicas, que **CAUSEN DAÑO O ILEGÍTIMAMENTE SE BENEFICIEN DEL ESTADO**, no queden impunes por el instituto jurídico de la prescripción.

Es así que la Constitución Política del Estado aprobada el 7 de febrero de 2009 y la Ley de Lucha contra la corrupción “Marcelo Quiroga Santa Cruz” Ley N° 004 han legislado que es imprescriptible:

- **III.F.2.1. Los delitos de genocidio, de lesa humanidad, de traición a la patria, crímenes de guerra son imprescriptibles**, de conformidad al artículo 111 de la Constitución Política del Estado.
- **III.F.2.2. Los delitos cometidos por servidores públicos que atenten contra el patrimonio del Estado y causen grave daño económico, son imprescriptibles y no admiten régimen de inmunidad**, de conformidad al artículo 112 de la Constitución Política del Estado.
- **III.F.2.3. No prescribirán las deudas por daños económicos causados al estado**, de conformidad al artículo 324 de la Constitución Política del Estado.
- **III.F.2.4. No procederá la prescripción de la pena, bajo ninguna circunstancia, en delitos de corrupción**, establecido así en el artículo 34 de la Ley de Lucha contra la corrupción “Marcelo Quiroga Santa Cruz” que modifica el artículo 150 (Términos para la prescripción de la Pena) en el Código Penal.
- **III.F.2.5. De conformidad con el artículo 112 de la C.P.E. los delitos cometidos por servidoras y servidores públicos que atenten contra el patrimonio del Estado y causen grave daño económico, son imprescriptibles y no admiten régimen de inmunidad**, establecido así en el artículo 36 de la Ley de Lucha

contra la corrupción “Marcelo Quiroga Santa Cruz” que incluye el artículo 29 Bis (Imprescriptibilidad) en el Código de Procedimiento Penal.

- **III.F.2.6. La prescripción no corre en cuanto a las deudas por daños económicos causados al Estado**, establecido en el artículo 39 de la Ley de Lucha contra la corrupción “Marcelo Quiroga Santa Cruz” que modifica el artículo 1502 (Excepciones) del Código Civil en su numeral 6).

Ahora bien, analizando la imprescriptibilidad, ésta es dada en razón de la prescripción positiva, es decir mediante la cual se adquieren derechos por el transcurso del tiempo; o sea si algo es imprescriptible, quiere decir que no se adquieren derechos sobre esta cosa por el simple transcurso del tiempo como por ejemplo, los bienes públicos, como parques, calles, recursos hidrocarburíferos, recursos económicos del Estado u otros similares, se dice que son inalienables e imprescriptibles, es decir nadie puede adquirir derechos sobre ellos mediante el transcurso del tiempo.

III.F.3. CON LA PROMULGACION DE LA NUEVA CONSTITUCION POLITICA DEL ESTADO EN BOLIVIA ¿SE MODIFICO EL INSTITUTO JURIDICO DE LA PRESCRIPCION EN MATERIA TRIBUTARIA?

En las III Jornadas Tributarias, el Dr. Jaime Rodrigo Machicao ⁽⁹³⁾, expuso el daño económico y su relación con la prescripción de la obligación tributaria, la imprescriptibilidad de las deudas económicas causados al Estado contenido en el artículo 324 de la C.P.E. si bien no es explícita respecto a su alcance sobre las deudas tributarias, **existe el riesgo de que abarque las mismas, teniéndose en cuenta que esta normativa esta inserta en el capítulo fiscal y podría relacionársela con lo dispuesto en el Código Tributario artículo 152**, que

⁹³ Memoria de las III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario realizado en la ciudad de Sucre – Bolivia el año 2010. Ed. Presencia. Pág. 382. .

establece que los tributos omitidos y sus respectivas sanciones constituyen daño económico al Estado.

Continuó señalando que, ***si lo que en realidad prescribe no es la obligación tributaria, sino la facultad de la administración de ejercitar la tarea de determinación y liquidación de la obligación tributaria***, además de su ejecución o cobro coactivo, cuando se procura proteger el interés fiscal por ésta vía; proponiéndose para el efecto la imprescriptibilidad de esta facultad. Aspecto que considera insostenible, porque se convertiría en un factor de inseguridad jurídica ya que el sujeto activo de la relación estaría en el derecho de ejercer ésta facultad de manera ilimitada en el tiempo, lo que de todos modos provocaría es la incobrabilidad de las deudas tributarias.

III.F.3.1. LA IMPRESCRIPTIBILIDAD DEL ADEUDO TRIBUTARIO

El sistema jurídico tributario boliviano, en el artículo 59 de la Ley N° 2492 considera que prescriben a los 4 años, las acciones de la Administración Tributaria para *controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria, imponer sanciones administrativas y ejercer su facultad de ejecución tributaria*, es decir no señala que prescribe el DERECHO del Fisco o que prescribe LA OBLIGACION del contribuyente de pagar el adeudo impositivo. De la misma manera, el artículo 124 parágrafo I) de la Ley N° 2492, establece que prescribe a los 3 años la ACCION de repetición del contribuyente contra el Fisco, donde tampoco prescribe el DERECHO de solicitar la repetición, sino la potestad de acción.

El Dr. Alfredo Benítez Rivas ⁽⁹⁴⁾ citando a Fonrouge, señala que en el antiguo derecho Astriaco, ***el crédito por tributos era reputado imprescriptible***, pero este

⁹⁴ BENITEZ RIVAS Alfredo. "Derecho Tributario. El Código Tributario Boliviano desde la perspectiva de diversas doctrinas jurídicas" Ed. Azul Editores. La Paz - Bolivia 2009. Pág. 263.

concepto fue considerado injusto e insostenible por la doctrina y luego modificado por la legislación.

Por su parte, la profesora argentina Catalina García Vizcaíno ⁽⁹⁵⁾ escribió en su obra que la **prescripción** no produce la extinción de la obligación, sino de la acción para exigir su cumplimiento. Y que la **caducidad** en cambio, produce un efecto más intenso, es decir que el derecho caducado, carece de existencia, mientras que el derecho prescrito sobrevive, disminuido en su eficiencia.

En conclusión, está claro que en nuestro sistema tributario **NUNCA PRESCRIBIO LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**, lo que claramente prescribe ES LA ACCION. Respecto a la **CADUCIDAD**, si bien ésta figura jurídica no se encuentra legislada en materia tributaria, su aplicación es común e implícita en el Derecho Adjetivo Tributario, principalmente respecto a los plazos procesales, plazo para interponer la demanda contenciosa tributaria, o administrativa, excepcionar, responder, etc. Pero no se advierte incidencia alguna dentro del Derecho Sustantivo Tributario.

Por consiguiente la prescripción no sería una forma de “**extinción de la obligación tributaria**” como erróneamente el legislador estableció en el **Capítulo III, Sección VII: (artículos 51 al 63) Formas de Extinción de la Obligación Tributaria y de la Obligación de Pago en Aduanas**” del Código Tributario Ley N° 2492, donde se encuentra inmerso el artículo 59 referente a la PRESCRIPCIÓN.

Y el precepto constitucional el artículo 324 de la C.P.E. relativo a la imprescriptibilidad, es concerniente a “**delitos**” cometidos por servidores públicos que **atenten contra el patrimonio del Estado, que causen grave daño económico** o en caso de **deudas por daños económicos causados al Estado** y no a materia tributaria, aún se encuentre en la Sección de Política Fiscal del Ordenamiento Supremo.

⁹⁵ Ídem 1. Pág. 380.

III.F.4. INCIDENCIA DEL ARTÍCULO 324 DE LA CONSTITUCION POLITICA DEL ESTADO EN EL SISTEMA JURIDICO BOLIVIANO

Por lo que el artículo 324 de la Constitución Política del Estado que en su letra dice, **“No prescribirán las deudas por DAÑOS económicos causados al estado”**, se configura con los presupuestos procesales establecidos para la responsabilidad civil de los funcionarios públicos y particulares, establecida en el artículo 31 de la Ley SAFCO N° 1178 cuando señala que, **“la responsabilidad es civil cuando la acción u omisión del servidor publico o de las personas naturales o jurídicas privadas cause DAÑO al Estado valuable en dinero”**.

Norma que se encuentra en concordancia con el artículo 112 del Ordenamiento Supremo y artículo 36 de la Ley de Lucha contra la corrupción “Marcelo Quiroga Santa Cruz” Ley N° 004 de 31 de marzo de 2010, que incorpora el artículo 29 Bis (Imprescriptibilidad) del Código de Procedimiento Penal, que en su texto establecen, **“los delitos cometidos por servidores públicos que atenten contra el patrimonio del Estado y causen grave DAÑO ECONÓMICO, son imprescriptibles y no admiten régimen de impunidad”**.

Razonamiento corroborado por el Programa de Saneamiento Legislativo presentado por la Vicepresidencia del Estado el 7 de noviembre de 2010, que considera al artículo 40 de la Ley N° 1178 como **incompatible** con el artículo 324 de la Constitución (**Ver anexo 5**). En cambio, respecto al artículo 59 (Prescripción) de la Ley N° 2492 dicho Programa de Saneamiento lo considera **compatible** con el artículo 324 señalando que, **la imprescriptibilidad dispuesta por daños económicos causados al Estado, no alcanza a la prescripción de las facultades de la Administración;** y respecto al artículo 154 (Prescripción, Interrupción y Suspensión) también de la Ley N° 2492, consideran que es igualmente **compatible** con el artículo 324, al señalar que, **la prescripción de la acción de la administración tributaria no está alcanzada por este artículo de**

la C.P.E. referido a deudas por daños económicos causados al Estado. (Ver Anexo 6)

Es decir que el artículo 324 de la Constitución, **es una acción de lucha contra la corrupción de funcionarios o servidores públicos, así como de aquellos que no lo son** y que por su acción, omisión, inacción o negligencia causen DAÑO ECONOMICO al Estado. Toda vez que ello se encuentra acorde a la concepción ideológica de que los bienes o cosas de dominio del Estado son inajenables, inembargables e **imprescriptibles**; en consecuencia, se concluye que la Asamblea Constituyente del 2007, en forma errada incorporó el artículo 324 en la Sección de Política Fiscal del Estado Plurinacional, ya que las modificaciones incorporadas al sistema tributario boliviano y particularmente el referido artículo 324 no tiene incidencia en materia tributaria, sea determinando la imprescriptibilidad del adeudo tributario o la imprescriptibilidad de la acción de la Administración Tributaria.

CAPITULO IV

CONCLUSIONES

- **IV.1.** De todo lo analizado y expuesto, se concluye que el adeudo impositivo en Bolivia nunca fue susceptible de prescribir, pero ello no es emergente desde la vigencia de la nueva Constitución Política del Estado aprobada el 7 de febrero de 2009, sino en mérito al Código Tributario Ley N° 2492.

- **IV.2.** En el sistema tributario boliviano solo la acción de la Administración Tributaria para liquidar, verificar y exigir coactivamente el pago del tributo prescribe, en consecuencia la prescripción en materia tributaria no constituye una forma de “**extinción de la obligación tributaria**” en Bolivia, como erróneamente el legislador estableció en la Ley N° 2492, donde incorporó la figura jurídica de la prescripción dentro Capítulo III, Sección VII: “Formas de Extinción de la Obligación Tributaria y de la Obligación de Pago en Aduanas”.

- **IV.3.** La obligación tributaria perdura en el tiempo indefinidamente, solo que como natural y disminuida, sin el factor de obligatoriedad o exigibilidad, pues no es afectado por la caducidad cuya naturaleza jurídica no esta dirigida a afectar la “obligación tributaria” como tal.

- **IV.4.** Dado que la naturaleza jurídica de la caducidad es extinguir un derecho y de la prescripción extinguir la acción de ese derecho, estos institutos jurídicos se aplican en distintas etapas, oportunidades o momentos procesales del Derecho Tributario; por lo que su estudio no es irrelevante, ya que en su aplicación no se fusionan o confunden.

- **IV.5.** El precepto constitucional contenido en el artículo 324, no introduce una concepción o figura jurídica nueva en **materia tributaria**, que sea contraria a la anterior Constitución Política y sus reformas, al Código Tributario Boliviano derogado Ley N° 1340 o al nuevo Código Tributario Ley N° 2492, Reglamentos o disposiciones conexas, ya que nunca existió prescripción de la obligación tributaria como tal en Bolivia.

- **IV.6.** En consecuencia, siendo que el adeudo tributario de todas maneras es imprescriptible, no se advierte que el artículo 324 de la Carta Magna, este erróneamente inmerso en la Sección de Política Fiscal del Estado Plurinacional.

- **IV.7.** El artículo 324 de la CPE por su naturaleza jurídica y objeto, se advierte concordancia con el contenido del artículo 112 del referido Ordenamiento Supremo, los cuales se configuran con los presupuestos procesales de la responsabilidad civil de los funcionarios públicos y particulares, establecida en el artículo 31 la Ley SAFCO N° 1178 y artículo 36 de la Ley de Lucha Contra la Corrupción, concluyéndose que por su objeto y finalidad, estos preceptos legales no se encuentran dirigidos a materia tributaria.

De donde se infiere que se confirma la hipótesis planteada en la presente investigación.

CAPITULO V

PROPOSICION

V.1. Siendo que en el sistema tributario boliviano la prescripción no es una forma de “**extinción de la obligación tributaria**” se propone que se reordene los artículos 59 al 63 Código Tributario Ley N° 2492 de la siguiente forma:

V.1.1. Se suprima la **Subsección V**: llamada “**Prescripción**”, que contiene los Artículos 59 al 62; y la “**Subsección VI**: llamada **OTRAS FORMAS DE EXTINCION EN MATERIA ADUANERA**, que contiene únicamente el artículo 63, debería adelantarse y convertirse en la **Subsección V**, es decir que el artículo 63 se convertiría en el artículo 59 de la Ley N° 2492.

V.1.2. La Subsección V llamada “Prescripción” se encontrarían en la **Sección VIII**: con el nomen iuris, “REGIMEN DE LA PRESCRIPCION DE LAS ACCIONES DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA”, cuyo artículo 60 llevaría el nomen iuris (Prescripción), artículo 61 nomen iuris (Cómputo de la prescripción), artículo 62 nomen iuris (Interrupción de la Prescripción) y artículo 63 nomen iuris (Suspensión de la Prescripción).

Dicho reordenamiento y modificación no alteraría el orden sustancial del Código Tributario Ley N° 2492.

V.2. Siendo que el contenido de los artículos 112 y 324 de la Constitución Política del Estado, se configuran con los presupuestos procesales establecidos para la responsabilidad penal y civil de los funcionarios públicos y particulares que CAUSEN DAÑO ECONOMICO AL ESTADO, establecida en la Ley N° 1178 y la Ley de Lucha contra la Corrupción “Marcelo Quiroga Santa Cruz” y deroga implícitamente el artículo 40 de la Ley N° 1178, en el proyecto de modificación de

la Ley de Administración y Control Gubernamentales N° 1178, en el articulado referido a la “imprescriptibilidad de la responsabilidad civil”, se aclare que dicha disposición es consecuencia del Art. 324 del Ordenamiento Supremo.

Bibliografía

- ARCHE Vicente. “*Consideraciones sobre el hecho Imponible*”. Revista de Derecho Financiero y Hacienda Publica. Madrid – España 1960.
- BARTOLOMÉ Fiorini “*Manual de Derecho Administrativo*”, segunda parte, Buenos Aires Argentina. 1968.
- BENITEZ RIVAS Alfredo. “*Derecho Tributario. El Código Tributario Boliviano desde la perspectiva de diversas doctrinas jurídicas*” Editorial Azul Editores. La Paz - Bolivia 2009.
- BIELSA Rafael. “*Derecho Administrativo*”. Tomo III, Editorial Depalma, Buenos Aires. 1856.
- BELLOTTI Mirta Liliana. “*Inalienabilidad e Imprescriptibilidad, caracteres Esenciales del Dominio Público*”. Conferencia presentada en la conferencia sobre Derecho Reales de la Facultad de Derecho de la Universidad Nacional de Córdoba 2009.
- BOETA VEGA A. “*Derecho Fiscal*”. Editorial ECASA. 1ra. edición Bogota 2004.
- BULIT GOÑI, Enrique. “*Tributos locales y prescripción de las acciones y poderes del fisco*”. Editorial P.E.T. 2004.
- CABANELLAS DE TORRES Guillermo. “Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Bogota Colombia 1997.
- CABANELLAS DE TORRES Guillermo. “*Diccionario Jurídico Elemental*”. Editorial Heliasta S.R.L. Nueva Edición actualizada, corregida y complementada por Guillermo Cabanellas de las Cuevas, Editorial Duodécima. Buenos Aires Argentina 2002.
- CONSTITUCION POLITICA DEL ESTADO. Versión oficial aprobada por al Asamblea Constituyente – 2007 y compatibilizada en el H. Congreso Nacional – 2008. Aprobada el 7 de febrero de 2009.
- CÓDIGO TRIBUTARIO LEY N° 1340 de 28 de marzo de 1992 abrogado.
- CÓDIGO TRIBUTARIO LEY N° 2492 de 2 de agosto de 2003.
- CODIGO CIVIL aprobado por Decreto Ley N° 12760 de 6 de Agosto de 1975 en vigencia desde el 2 de abril de 1976.

- CÓDIGO DE COMERCIO aprobado por Decreto Ley N° 14379 de 25 de Febrero de 1977.
- FALLOS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN ARGENTINA. Tomo 48. Tomo 146. Tomo 147.
- FONROUGE Guiliani Carlos M. "Derecho Financiero" Buenos Aires Argentina. 1970.
- GARCIA VIZCAINO Catalina. "*Derecho Tributario consideraciones Económicas y Jurídicas*". Tomo I y Tomo II Parte General. Editorial Depalma. 2da. edición. Buenos Aires Argentina. 1999.
- GUZMAN, MARCOS, G. "*Vicisitudes sobre la prescripción de tributos municipales*". Editorial P.E.T. Buenos Aires Argentina. 2005.
- JARACH Lino. "*Curso de Derecho Tributario*". 1947.
- JIMÉNEZ GONZÁLEZ, A. "*Lecciones de Derecho Tributario*". Editorial ECASA. 3ra. edición. 2006.
- LEY DE LUCHA CONTRA LA CORRUPCION "Marcelo Quiroga Santa Cruz" Ley No. 004 de 31 de marzo de 2010.
- MARIENHOFF Miguel. "*Tratado del Dominio Público*", Tipográfica Editora. Argentina. Buenos Aires Argentina 1960.
- MEMORIA DE LAS III JORNADAS BOLIVIANAS DE DERECHO TRIBUTARIO realizado en la ciudad de Sucre – Bolivia. Editorial Presencia. 2010
- MORALES GUILLEN Carlos. "*Código Civil. Concordado y Anotado*" Segunda Edición. Editorial Talleres de Artes Graficas del Colegio Don Bosco. La Paz Bolivia. 2004
- OSSORIO Y FLORIT Manuel. "*Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales*". Bogota Colombia 1997.
- PÉREZ DE AYALA Eusebio Gonzáles. "*Derecho Tributario*" Tomo I. 2005.
- REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN MEXICANA. Jurisprudencia 1978.

- SOTO Santiago “*Las acciones y los poderes del fisco en la provincia de Buenos Aires: su prescripción. Novación y obligaciones tributarias*”. Editorial P.E.T. Buenos Aires Argentina. 2005
- VILLEGAS HÉCTOR B. “*Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*”. Tomo I. 4ta edición. Editorial Desalma. Buenos Aires Argentina. 1987.
- www.lexjuridica.com/diccionario.php.
- www.bolivialegal.com
- www.mega-consulting.com/diccionario_juridico.htm
- www.forodelderecho.blogcindario.com/2007/12/00079-diccionario-juridico.html
- www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_a.htm
- www.deperu.com/diccionariojuridicotributario/bolivia

ANEXOS

SENTENCIA CONSTITUCIONAL 1606/2002-R
Sucre, 20 de diciembre de 2002

Expediente: 2002-05508-11-RAC
Distrito: Santa Cruz.
Magistrado Relator: Dr. René Baldvieso Guzmán.

En revisión la Resolución de fs. 113 vta. a 115 de 25 de octubre de 2002, pronunciada por la Sala Social y Administrativa de la Corte Superior del Distrito Judicial de Santa Cruz dentro del recurso de amparo constitucional interpuesto por Oscar Javier Urenda Aguilera en representación de "COTRABOL" SRL contra Juan Vega Gonzáles, Gerente Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales de Santa Cruz, alegando la vulneración de sus derechos y garantías constitucionales previstos en la Constitución Política del Estado (CPE).

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURIDICA

I.1 Contenido del Recurso.

I.1.1. Hechos que motivan el recurso.

El recurrente en el escrito de 21 de octubre de 2002 de fs. 75 a 77, manifiesta:

La ex-Administración Regional de Impuestos Internos de Santa Cruz, mediante Resolución Determinativa 123/95/UT de 30 de noviembre de 1995 notificada legalmente a la Empresa el 11 de diciembre del mismo año, estableció una serie de reparos tributarios por concepto del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a las Transacciones (IT) e impuesto a la Renta Presunta (IRPE) correspondiente a los periodos fiscales 08/92 a 12/93. Posteriormente emitió el Pliego de Cargo 315/96 de 12 de junio de 1996 y mediante oficios OF. ADM. 788/96 de 4 de julio y 1522/96 del 21 de noviembre dispuso la retención de fondos y arraigo en su contra, asimismo, mediante oficios DDOT/UCC/940/01 y 939/01 de 2 y 3 de julio de 2001 respectivamente, solicitó anotaciones preventivas de líneas telefónicas y la no solvencia fiscal por ante la Contraloría-Gerencia Departamental Santa Cruz, medidas precautorias que a la fecha se encuentran vigentes.

Añade que no obstante de haber solicitado mediante memorial de 25 de septiembre de 2002, se levante el arraigo existente en su contra se mantiene el mismo. Es así que los arts. 41.5), 52, 53 y 54.1) del Código Tributario (CTb), establecen que la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva prescribe en cinco años y que el término se contará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador, interrumpiéndose el término de la prescripción por la determinación del tributo, debiendo comenzar a computarse nuevamente el término de un nuevo período a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo la interrupción, último supuesto que se ha presentado en el caso presente en el que al emitirse la Resolución Determinativa 123/95UT el 11 de diciembre de 1995 se interrumpió el curso de la prescripción de los adeudos al fisco que se generaron en las gestiones 1992-1993 computándose nuevamente el término de un nuevo período de prescripción a partir del 1 de enero de 1996 habiendo en consecuencia transcurrido seis años calendario al 1 de enero de 2002, por lo que la actual Gerencia Distrital Santa Cruz al pretender ejecutar el Pliego de Cargo 315/96 de 12 de junio y mantener vigentes las medidas precautorias libradas ha incurrido en actos ilegales de supresión de los derechos y garantías reconocidos por la Constitución y la norma legal tributaria, por haberse operado legalmente la figura de la prescripción como medio de extinción de la obligación tributaria.

I.1.2. Derechos y garantías supuestamente vulnerados.

Indica los previstos por el art. 16 CPE.

I.1.3. Autoridad o persona recurrida y petitorio.

El recurrente, interpone amparo constitucional contra Juan Vega Gonzáles, Gerente Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales Santa Cruz, solicitando sea declarado procedente conminando al recurrido a

abstenerse de ejecutar el Pliego de Cargo 315/96 de 12 de junio en contra de la Empresa que representa y sus socios, dejando sin efecto las medidas precautorias libradas ordenando el archivo de obrados por haberse operado la prescripción.

I.2. Audiencia y Resolución del Tribunal.

Efectuada la audiencia pública el 25 de octubre de 2002, según consta en el acta de fs. 107 a 113 de obrados, se producen los siguientes actuados:

I.2.1. Ratificación y ampliación del Recurso.

El abogado del recurrente ratifica los términos del recurso planteado y los amplía manifestando: a) el Pliego de Cargo 315/96 al no ser objeto de cobro por parte de la Administración Tributaria prescribió de acuerdo a lo establecido por el Código Tributario, que establece el término de cinco años; b) la Administración Tributaria Regional del Servicio de Impuestos Nacionales al pretender ejecutar un Pliego de Cargo dentro de una gestión ya prescrita, incurre en acto ilegal e indebido que violenta los derechos reconocidos por la Constitución y el Código Tributario.

I.2.2. Informe del recurrido.

Los abogados de la autoridad recurrida dan lectura al informe de fs. 80 a 86 y en audiencia señalan: 1) el 24 de abril de 1995, el Departamento de Fiscalización de la Administración Regional de Impuestos Internos de Santa Cruz, emitió el informe de Fiscalización Primaria realizada a COTRABOL SRL., realizando reparos al IVA, originados en las observaciones realizadas en las notas fiscales de compra presentadas por la empresa al evidenciarse que éstas se encontraban alteradas, adecuando su conducta a lo previsto por el art. 98 CTb referido al delito de defraudación, pues dentro del trabajo de fiscalización se labró el acta de infracción 00-00-2961, formulario 4444, observándose la alteración de los libros de compras IVA de la empresa, constatando una vez más el dolo; 2) emitida la Vista de Cargo 183/95, el contribuyente es notificado sin que presente pruebas de descargo en el plazo de veinte días ni empoce el monto adeudado, por lo que vencido el plazo otorgado al contribuyente el Departamento Jurídico tipifica el accionar doloso del contribuyente como delito de defraudación fiscal correspondiendo imponerle la multa del 100% sobre el tributo omitido actualizado de acuerdo al art. 101 CTb; 3) la Administración Tributaria conforme a procedimiento emite Resolución Determinativa 123/95 de 30 de noviembre estableciendo que el contribuyente ha incumplido las normas que rigen al IVA, IT e IRPE con relación a los períodos fiscales 08/92 a 12/3 determinando el monto a pagar, Resolución que fue debidamente notificada, momento desde el cual se establece que al contribuyente le corren quince días para que realice el pago de lo adeudado, teniendo éste la posibilidad de apelar en la vía jurisdiccional o en la vía administrativa para rechazar la liquidación realizada, las que no usó motivando que adquiera la calidad de cosa juzgada debido a que se encuentra ejecutoriada; 4) el 12 de junio de 1996, la Administración Tributaria emitió el Pliego de Cargo 315/96 y el Auto Intimatorio para que el contribuyente pague en tercer día los que le fueron notificados el 25 de junio de 1996, solicitando el 8 de agosto de 1996 se realice nueva liquidación adjuntando documentación; 5) se impusieron medidas precautorias de retención de fondos el 12 de julio de 1996, arraigo el 21 de noviembre del mismo año, no solvencia fiscal y anotación preventiva de vehículos y a COTAS 6 de julio de 2001, sin embargo en 22 de octubre del presente año a solicitud del contribuyente- ahora recurrente- se suspendió el arraigo que como medida precautoria se dispuso; 6) con relación a la prescripción aducida, el art. 52 CTb establece que el término de la prescripción se extenderá de cinco a siete años cuando el contribuyente o responsable no cumpla con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, de declarar el hecho generador o de presentar las declaraciones tributarias. A los efectos de la extensión del término se tendrá en cuenta si los actos del contribuyente son intencionales o culposos, conforme a lo dispuesto por los arts. 98, 101 y 115 CTb, los que son aplicables al caso presente en el que el contribuyente ha actuado dolosamente correspondiendo la ampliación a siete años, por lo que la administración Tributaria está dentro del término de ley para exigir el pago de los tributos adeudados independientemente de encontrarse en etapa de cobranza coactiva en la que no se admite ningún recurso ordinario o extraordinario para suspender la ejecución coactiva; 7) la empresa recurrente no ha pedido al Juez administrativo la prescripción de los adeudos tributarios, lo que evidencia no agotó las medidas previstas por ley.

I.2.3. Resolución.

Concluida la audiencia el Tribunal de amparo constitucional pronuncia Resolución que declara improcedente el recurso con los siguientes fundamentos: 1) en este caso la autoridad tributaria no puede pronunciar de oficio la prescripción la que debe ser solicitada expresamente por la parte a beneficiarse con esa previsión legal; 2) el amparo constitucional procede contra la restricción o violación de derechos constitucionales, lo que no ocurre en el caso de autos en el que no se ha solicitado la prescripción de los adeudos, pues de haber sido así existiría una resolución que determine esa restricción.

II. CONCLUSIONES

II.1 La Administración Regional de Impuestos Internos de Santa Cruz mediante Resolución Determinativa 123/95/UT de 30 de noviembre, estableció las obligaciones impositivas de COTRABOL SRL, la que es sancionada con la multa del 100% señalada en el art. 101 CTb sobre el tributo omitido por la comisión del delito de defraudación fiscal, otorgándole al contribuyente -ahora recurrente- el plazo de quince días para el pago de la suma determinada el que al no hacerlo efectivo motiva se emita el Pliego de Cargo 315/96 y Auto Intimatorio de Pago de la suma determinada y actualizada, a realizarse a tercero día de la notificación que se efectúa el 25 de junio del mismo año, solicitando el recurrente en 8 de agosto de 1996, se realice una nueva liquidación (fs. 37-39 y 57-58).

II.2 Contra la Empresa "COTRABOL" SRL, se disponen las medidas precautorias de acuerdo al siguiente orden: a) retención de fondos (12 julio 1996); b) arraigo (21 de noviembre del mismo año); c) no solvencia fiscal y anotación preventiva de vehículos y a COTAS (6 de julio de 2001) (22 de octubre de 2002).

II.3 El 22 de octubre de 2002, a solicitud del recurrente se levanta el arraigo que como medida precautoria se dispuso.

III. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO

El recurrente Oscar Javier Urenda Aguilera sostiene que el Gerente Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales Santa Cruz, ha vulnerado los derechos y garantías constitucionales de la empresa "COTRABOL" SRL, que representa (sin especificar el derecho que considera lesionado), al pretender ejecutar el Pliego de Cargo 315/96 de 12 de junio, que al no haber sido objeto de cobro por la Administración Tributaria dentro de los cinco años que establece el Código Tributario, ha prescrito, lo que constituye acto ilegal e indebido.

III.1 En el caso de autos se constata que el recurrente alega la prescripción de los adeudos tributarios establecidos con la emisión en el Pliego de Cargo 315/96 de 12 de junio contra la Empresa que representa. En este sentido el art. 41 CTb, señala las causas de extinción de la obligación tributaria refiriéndose en su inc. 5) a la prescripción, la que se opera a los cinco años término que se extiende conforme lo dispone el art. 52 del mismo cuerpo de leyes sin señalar el procedimiento a seguir para su declaratoria. Sin embargo en caso de presentarse un vacío legal, el citado Código Tributario, ha previsto la analogía y supletoriedad de otras ramas jurídicas al establecer en su art. 6 que: "La analogía será admitida para llenar los vacíos legales pero en virtud de ella no podrá crearse tributos, exenciones, ni modificarse normas preexistentes". Asimismo el art. 7 del mismo cuerpo de leyes determina: " Los casos que no pueden resolverse por las disposiciones de este Código o de las Leyes expresas sobre cada materia, se aplicarán supletoriamente los principios generales del Derecho Tributario y en su defecto los de las otras ramas jurídicas que correspondan a la naturaleza y fines del caso particular".

III.2 El art. 1497 del Código Civil (CC) dispone: "Las prescripción puede oponerse en cualquier estado de la causa, aunque sea en ejecución de sentencia si está probada". A su vez el art. 1498 del mismo cuerpo de leyes establece: "Los jueces no pueden aplicar de oficio la prescripción que no ha sido opuesta o invocada por quien o quienes podían valerse de ella". De ello resulta que el recurrente debió oponer expresamente la prescripción dentro del trámite administrativo seguido por la Administración Tributaria, antes que pedir se ordene el archivo de obrados toda vez que la prescripción, de acuerdo con las normas legales citadas, no se opera de hecho sino luego de haberse tramitado y sea declarada por autoridad competente, no así a través del recurso de amparo, que por su carácter subsidiario sólo es aplicable luego de haberse agotado los medios franqueados por la ley, o el que ha sido franqueado no presta con inmediatez y eficacia la protección requerida.

III.3 La jurisprudencia constitucional ha adoptado ese criterio de manera uniforme y reiterada en sus fallos, así la SC 662/2001-R: " El Recurso de Amparo previsto por el art. 19 de la Constitución Política del Estado se ha instituido para la defensa de los derechos fundamentales de la persona, cuando no hubieren otros medios

legales para la protección inmediata de los mismos, por lo que debe ser interpuesto cuando se hayan agotado todos los recursos o cuando el que franquea la Ley no brinda con eficacia e inmediatez la protección reclamada ante una inminente vulneración del derecho cuya tutela se persigue". Asimismo se advierte, que el recurrente no precisa el derecho o garantía constitucional vulnerado.

En consecuencia, el caso planteado no se encuentra dentro de las previsiones del art. 19 CPE, de manera que Tribunal de amparo al haber declarado improcedente el recurso ha valorado correctamente los hechos así como los alcances del citado precepto constitucional.

POR TANTO

El Tribunal Constitucional en virtud de la jurisdicción que ejerce por mandato de los arts. 19.IV y 120.7ª CPE y arts. 7-8ª) y 102-V LTC, en revisión resuelve APROBAR la Resolución de fs. 113 vta. a 115 de 25 de octubre de 2002, pronunciada por la Sala Social y Administrativa de la Corte Superior del Distrito Judicial de Santa Cruz.

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional.

Fdo. Dr. René Baldivieso Guzmán
PRESIDENTE
Fdo. Dr. Willman Ruperto Durán Ribera
DECANO
Fdo. Dra. Elizabeth Iñiguez de Salinas
MAGISTRADA
Fdo. Dr. Felipe Tredinnick Abasto
MAGISTRADO
Fdo. José Antonio Rivera Santivañez
MAGISTRADO

ANEXO 2

SENTENCIA CONSTITUCIONAL 0992/2005-R
Sucre, 19 de agosto de 2005

Expediente: 2005-10906-22-RAC
Distrito: Cochabamba
Magistrado Relator: Dr. José Antonio Rivera Santivañez

En revisión, la Resolución de 03/2005, de 26 de enero, cursante de fs. 246 a 249 de obrados, pronunciada por la Sala Social y Administrativa de la Corte Superior del Distrito Judicial de Cochabamba, dentro del recurso de amparo constitucional interpuesto por Eduardo Uribe García en representación de Abdón Prado Olmos contra Juan Mariscal Sanzetenea, Gerente Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) de Cochabamba; denunciando la vulneración de los derechos a la dignidad, a la seguridad jurídica, a la petición y la garantía del libre desarrollo de la personalidad, consagrados en los arts. 6.II, 7 incs. a), h) y 32 de la Constitución Política del Estado (CPE).

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

I.1. Contenido del recurso

Por memorial presentado el 18 de enero de 2005, cursante de fs. 26 a 31 de obrados el recurrente expone los siguientes fundamentos de hecho y de derecho:

I.1.1. Hechos que motivan el recurso

Su mandante era propietario de la liquidada empresa unipersonal "Transportes Cotoca Servic", por cuya causa mediante vista de cargo 074/94, de 22 de agosto de 1994, se determinó en su contra deudas tributarias

por Bs50.187.- resultantes del Impuestos al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) de los periodos enero a diciembre de 1992, dictándose en forma posterior la Resolución Determinativa 120/95 que confirmó el adeudo tributario, que incluyendo la multa por mora y la sanción por delito de defraudación sumó Bs147.173.- siendo notificado con dicha Resolución el 17 de junio de 1995, sin que su representado hiciera uso de los recursos previstos por el art. 174 del Código Tributario de 1992 -Ley 1340- (CTb); por lo que, posteriormente, mediante edictos de 21, 26 y 30 de noviembre de 1997 fue notificado con el Pliego de Cargo 493/1995, de 26 de septiembre, emergente de dichos adeudos, desde entonces transcurrieron más de siete años sin que la Administración Tributaria proceda con la cobranza coactiva, habiendo prescrito los tributos omitidos, la sanción pecuniaria y el derecho del fisco, extinguiéndose la acción.

Explica que la prescripción es una figura jurídica por la cual se adquieren derechos o se liberan obligaciones por el paso del tiempo determinado en la ley, ésta última es la prescripción liberatoria que tiene sustento en la necesidad de imponer la paz social, evitando perpetuar la condición de deudor tributario; al efecto, señala que si bien al caso concreto es aplicable lo dispuesto por el Código Tributario -Ley 1340- de 1992, en cuyo art. 52 se establece que la acción para exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos prescribe en cinco años; el nuevo Código Tributario Boliviano -Ley 2492-, en las normas del art. 59 estableció un plazo más breve de cuatro años para el mismo efecto, y el art. 60 dispuso que dicho plazo se computa desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria, normas aplicables por mandato del art. 150 del Código Tributario Boliviano (CTB), que estipula la aplicación retroactiva de las normas que determinen plazos de prescripción mas breves.

En ese entendido, expone que la acción tributaria para la cobranza coactiva del Pliego de Cargo 493/1995, notificado el mes de noviembre de 1995 prescribió; por ello el impuesto omitido, los intereses y mantenimiento de valor también se extinguieron, ya que provienen de la gestión 1992; y aún en el caso de haberse interrumpido la prescripción, corrió nuevamente desde noviembre de 1997, fecha desde la cual no se procedió a su cobro. Por último, reclama también la extinción por prescripción de la sanción pecuniaria establecida por el art. 2 de la Resolución Determinativa 120/95, ya que conforme dispone el art. 154.IV del CTB la ejecución de las sanciones tributarias prescribe a los dos años de haberse impuesto. Respecto a estos créditos a favor del Estado, las normas del art. 52 del CTb determinan que la prescripción afecta la facultad de liquidar y reconocer dichos créditos, computándose desde que el derecho pudo ejercitarse; y la prescripción del cobro de los créditos reconocidos o liquidados, se computa desde el plazo de la notificación con el pliego de cargo.

Señala que por lo expuesto, el 10 de mayo de 2004 solicitó la prescripción de la obligación tributaria ante la Administración Tributaria, misma que fue rechazada el 18 de mayo del mismo año, por falta de fundamentación, conminando a su mandante a que pague el adeudo tributario; ante dicha negativa, mediante nuevo memorial de 16 de junio de 2004, amparado en los arts. 52 y 53 del CTb, pidió la extinción de la obligación tributaria, la que también fue rechazada el 15 de julio del mismo año, con el argumento de que el art. 307 del CTb impide la suspensión del cobro coactivo por recursos que pretendan dilatarla o impedirla; por lo que reiteró su pedido el 16 de julio de 2004, siendo respondido por decreto de 11 de agosto, que en aplicación a las SSCC 1606/02 y 1506/03, acuda a la autoridad jurisdiccional competente, sin indicar cual es esa autoridad; y por último, ante nueva solicitud de 25 de octubre de 2004, el 16 de noviembre de 2004 le expresaron que correspondía la aplicación del art. 56 de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), relativo al recurso de revocatoria, lo que resulta contradictorio con la aplicación del art. 307 del CTb expuesto antes por las mismas autoridades ante la segunda solicitud de su parte.

Expresa que la ejecución del Pliego de Cargo 493/95 es atribución del SIN, y no compete a ninguna otra autoridad, por lo que el 1 de diciembre de 2004 insistió en su pedido, pero se reiteró la respuesta de 15 de julio del mismo año; en virtud a ello explica que las Sentencias Constitucionales referidas anteriormente, señalan que ante la falta de procedimiento expreso para tramitar la prescripción y extinción de las obligaciones tributarias, se aplica por analogía y supletoriedad lo dispuesto por los arts. 1497 y 1498 del Código civil (CC), por lo que puede oponerse en cualquier estado de la causa, no siendo aplicable de oficio; en esa comprensión, la prescripción debe oponerla ante la autoridad recurrida, ya que es la única encargada del proceso de cobranza coactiva, cuya última fase es la de ejecución y está en desarrollo, no existiendo otra autoridad ante quien pueda plantear la prescripción liberatoria; por ello la SC 0018/2004, de 2 de marzo, definió con claridad que la autoridad competente es el Gerente Distrital del SIN; y el art. 5 del Decreto Supremo (DS) 27310, de 9 de enero de 2004, establece que la prescripción se podrá solicitar tanto en sede administrativa como judicial. Finaliza señalando que no existen otros recursos para la protección inmediata de sus derechos fundamentales, pues precisa tutela efectiva e inmediata por el daño inminente e irreparable a éstos.

I.1.2. Derechos y garantías supuestamente vulnerados

Señala los derechos a la dignidad, a la seguridad jurídica, a la petición y la garantía del libre desarrollo de la personalidad, consagrados en los arts. 6.II, 7 incs. a), h) y 32 de la CPE.

I.1.3. Autoridad recurrida y petitorio

Con esos antecedentes, interpone recurso de amparo constitucional contra Juan Mariscal Sanzetenea, Gerente Distrital del SIN Cochabamba; pidiendo sea concedido el recurso, disponiéndose lo siguiente: a) la declaración de prescripción de la acción administrativa de cobranza coactiva, y la declaración de extinción de los tributos IVA e IT por los periodos de enero a diciembre del año 1992, y los accesorios establecidos por la Resolución Determinativa 120/95; b) la baja definitiva del Pliego de Cargo 493/1995; y c) la conclusión del proceso de ejecución tributaria y el archivo de obrados.

I.2. Audiencia y Resolución del Tribunal de amparo constitucional

Instalada la audiencia pública el 26 de enero de 2005, tal como consta en el acta de fs. 245, en presencia de la parte recurrente, del recurrido y del representante del Ministerio Público, ocurrió lo siguiente:

I.2.1. Ratificación y ampliación del recurso

El recurrente, por medio de su abogado, ratificó los fundamentos de su recurso, y ampliándolo por escrito cursante a fs. 236 a 238, expuso lo siguiente: a) en la ejecución tributaria o cobranza coactiva, sólo se permite el recurso directo de nulidad o el pago total de la deuda, como formas alternativas de suspender la acción, las que no resultan adecuadas al caso, pues el plazo para interponer el recurso directo de nulidad caducó y resulta inútil contra actos de una autoridad competente; b) no existe ley que regule el trámite del proceso contencioso tributario, pues la SC 0076/2004 confirmó la abrogatoria de su procedimiento, por lo que la Sala Social y Administrativa, mediante Auto de Vista 026/2004, de 5 de octubre, negó la posibilidad de recurrir a esa vía; c) tampoco la vía administrativa hasta la Superintendencia Tributaria es la pertinente para considerar la prescripción que solicita, pues las normas previstas por el art. 143 del CTB, disponen los actos contra los cuales es competente, no encontrándose entre ellos la solicitud de prescripción; d) habiendo la SC 009/2004 declarado la inconstitucionalidad del art. 147 del CTB, la Corte Suprema de Justicia mediante Circular 12/04, similar a la Circular 17/04 de la Corte Superior del Distrito Judicial de Cochabamba, permite la presentación de demandas contenciosas administrativas hasta la promulgación de la Ley que regule el procedimiento, para evitar la indefensión del contribuyente; empero, ello posterga en el tiempo la resolución rápida y efectiva sobre el asunto; e) es materialmente imposible impugnar los actos denunciados por vía de los recursos previstos por la Ley de Procedimiento Administrativo, porque ello implicaría que en caso de llegar al recurso jerárquico y ser negada su pretensión deba hacer uso del proceso contencioso administrativo, lo que igualmente postergaría la resolución de la prescripción que solicita; f) la interpretación de que las normas del art. 150 del CTB, que establecen la aplicación retroactiva de los nuevos términos de prescripción, son sólo aplicables a los ilícitos tributarios, es equivocada, pues ése extremo lo determinaba en forma expresa el art. 6 del CTB, ahora derogado para dar lugar a la aplicación genérica de dicha aplicación retroactiva; y g) la actitud de su mandante, de no resistir mediante incidentes o reclamos que impidan al Estado cobrar su acreencia debe ser exaltada y no diluida en el tiempo y el olvido, provocando una interpretación por la preferencia de sus derechos fundamentales en conflicto (la prescripción del adeudo tributario), en detrimento de los impuestos ya prescritos.

I.2.2. Informe de la autoridad recurrida

El recurrido presentó informe escrito, cursante a fs. 224 a 229 de obrados, que fue ratificado en audiencia, en el que expuso los siguientes argumentos: a) por Resolución Determinativa 120/95, de 9 de junio, se determinó la obligación tributaria del mandante del recurrente en Bs50.187.- correspondiente a los impuestos IVA e IT por los periodos fiscales de enero a diciembre de 1992; dicha Resolución fue notificada al 17 de junio de 1995; dando lugar posteriormente al Pliego de Cargo 493/95, de 26 de septiembre de 1995, notificado mediante edictos de prensa. Dicho adeudo no fue cancelado, por lo que se inició la acción coactiva, disponiéndose las medidas coercitivas de retención de fondos en bancos: el 5 de septiembre de 1998, 12 de mayo de 1999, 18 de julio de 2001, 20 de octubre de 2003; y apremio del deudor, requerido el 14 de mayo de 1998; además de ello, por nota de 10 de agosto de 2001, se requirió la anotación preventiva de bienes del representado por el recurrente; por último, se solicitó información el 21 y 22 de octubre de 2003 sobre el deudor; b) ante lo actuado, el recurrente sin demostrar su calidad de apoderado, sin fundamento y reiterando lo dispuesto por

los arts. 52 y 53 del CTb, mediante varios memoriales pidió la prescripción de la obligación tributaria; por lo que, en respuesta al escrito de 28 de julio de 2004, se le informó que conforme a las SSCC 1606/02 y 1506/03 acuda a la autoridad jurisdiccional competente, que es la propia Administración Tributaria, lo que no hizo, y mediante nuevo memorial de 25 de octubre reiteró su petitorio, por lo que se le sugirió seguir las vías recursivas establecidas por el art. 56 de la LPA, pues el art. 307 del CTb impide que la Administración Tributaria se pronuncie sobre una solicitud de prescripción como medio de suspensión de la ejecución coactiva; recurso que no utilizó; c) el recurrente interpreta en forma equivocada las normas del art. 150 del CTB, pues la Disposición Transitoria Primera de dicho Código, establece que los procesos en trámite serán resueltos conforme las normas abrogadas; además de ello, el referido artículo establece salvedades para la tramitación de ilícitos tributarios, y no para aplicarse en procesos que habiendo sido tramitados por el Código Tributario abrogado se encuentran ejecutoriados bajo esa normativa; d) sin importar los plazos de la prescripción, ésta no opera por el sólo paso del tiempo, sino porque el acreedor no ejerció su derecho en ese tiempo; y en el caso denunciado, la Administración Tributaria realizó acciones periódicas, que si bien no cumplieron su objetivo, importan el ejercicio de la potestad de cobro; así como se dictó la Resolución Determinativa 120/95, que demuestra que se operó el requerimiento de pago; e) no se ha suprimido ni amenazado los derechos del recurrente; al libre desarrollo de la personalidad por los fundamentos expuestos anteriormente; a la seguridad jurídica, pues lo obrado fue conforme a ley, e incluso fue informado de los mecanismos que tenía para reclamar sus pretendidos derechos; respecto al derecho a la petición, se respondió todas las memoriales presentados, cosa diferente es que no hayan sido satisfactorios al poderdante del recurrente; y tampoco fue suprimido el derecho a la dignidad, pues todas las medidas adoptadas por la Administración Tributaria fueron tramitadas conforme dispone el art. 308 del CTb; f) tal como se informó al recurrente, la prescripción no constituye una excepción en la etapa en que fue planteada, sino un nuevo procedimiento administrativo, por lo que tenía la posibilidad de reclamar sus derechos por medio del recurso de revocatoria establecido por el art. 56 de la LPA, pues la aplicación del art. 307 del CTb determinó la imposibilidad de continuar tramitando lo solicitado, por lo que era aplicable el art. 57 de la LPA, que determina que el recurso de revocatoria es procedente contra actos que concluyan el procedimiento, aún sin ser una resolución, por tanto no es evidente lo afirmado por el recurrente de que no se podía plantear dicho recurso contra un simple proveído; la posibilidad de la vía recursiva descrita ha sido aceptada por la SC 0681/2003-R, de 21 de mayo; y de otro lado no estaban obligados a que el acto de rechazo a la solicitud de prescripción sea motivado, ya que el art. 30 de la LPA, expresa con claridad cuales son los actos que merecen motivación, no estando entre los supuestos abstractos previstos por esa norma la situación demandada; y g) el poder con el cual el recurrente se apersonó es insuficiente, pues no le faculta interponer el recurso de amparo constitucional. Finaliza solicitando la improcedencia del recurso por subsidiariedad; y su denegatoria en el fondo.

1.2.3. Resolución

Concluida la audiencia, el Tribunal de amparo declaró improcedente el recurso, con los siguientes fundamentos: a) el derecho de petición sólo se tiene por lesionado por la falta de respuesta, y en el caso presente el recurrente recibió respuesta a sus solicitudes, aunque negativas a su pretensión, lo que no constituye violación a este derecho; b) la SC 0681/2003-R, de 21 de mayo, reconoció la posibilidad de acudir a las vías recursivas administrativas establecidas por la Ley de Procedimiento Administrativo para reclamar actos de la Administración Tributaria; no siendo aplicable lo dispuesto por el art. 174 del CTB, pues el acto impugnado por el recurrente fue dictado en ejecución de una Resolución Determinativa emitida durante la vigencia del Código abrogado, por tanto el recurrente tenía vías legales expeditas; c) la prescripción no opera por el sólo paso del tiempo, debiendo compulsarse y analizarse el cumplimiento de los otros requisitos; empero, el recurso de amparo constitucional no es la vía para compulsar la prueba, conforme la SC 1677/2003-R; y d) siendo el derecho al libre desarrollo de la personalidad protectorio de la esfera de la autonomía de la persona (SC 0057/2004), la negación de la prescripción tributaria no invade el ámbito de autonomía del mandante del recurrente.

II. CONCLUSIONES

De la revisión y compulsa de los antecedentes, se establecen las siguientes conclusiones:

II.1. En base a la Vista de Cargo 74/94, de 22 de agosto de 1994 y Resolución Determinativa 120/95, de 9 de junio de 1995; el 26 de septiembre de 1995 la Administración Regional del SIN Cochabamba emitió el Pliego de Cargo 493/95 contra el poderdante del recurrente, por impuestos IVA e IT omitidos en los periodos de enero a diciembre de 1992 (fs. 3 a 8); siendo notificado mediante edictos de 21, 26 y 30 de noviembre de 1997 (fs. 10 a 12).

II.2. Por memorial de 10 de mayo de 2004, el recurrente, por su mandante, solicitó al recurrido la prescripción del proceso "por falta de facturas de enero a noviembre de 1994 y diciembre de 1993" (sic) (fs. 14); petición rechazada por decreto de 18 de mayo del mismo año, por estar, el adeudo del Pliego de Cargo 493/95, pendiente de pago, y por tanto carente de sustento la petición, conminándose al coactivado al pago, bajo apercibimiento de proseguir con las medidas coercitivas dispuestas por el Código Tributario - Ley 2492 (fs. 13).

II.3. Por memorial de 16 de junio de 2004, el recurrente solicitó la extinción de la obligación tributaria emergente de la Resolución Determinativa 120/95, amparado en lo dispuesto por el art. 41 inc. 5º del CTb, que dispone que la prescripción es una forma de extinción de la obligación tributaria, y en las normas previstas por los arts. 52 y 53 del CTb que establecen la prescripción quinquenal de dicha obligación; justificó su petitorio en que el último acto válido de cobro fue la notificación por edictos de noviembre de 1997 (fs. 16); a lo que le fue respondido por decreto de 17 de junio de 2004, que previamente acredite su personería con testimonio de poder original o fotocopia legalizada (fs. 17); lo que fue cumplido el 28 de junio (fs. 197); y luego el 15 de julio del mismo año, por nuevo decreto, el recurrido respondió que esté a lo dispuesto por el art. 307 del CTb, que dispone que la ejecución coactiva no se puede suspender por ningún motivo, pues la acción de exigibilidad del adeudo se ratificó con la aplicación de medidas precautorias (fs. 18).

II.4. El 4 de agosto de 2004, el recurrente nuevamente pidió la extinción de la obligación tributaria, así como un pronunciamiento expreso y fundamentado sobre el rechazo a su petitorio (fs. 19); a lo que por decreto de 11 de agosto del mismo año, el recurrido le respondió que este a lo dispuesto por las SSCC 1606/2002-R, de 20 de diciembre y 1506/2003-R, de 24 de octubre, y ocurra ante la autoridad jurisdiccional competente (fs. 20).

II.5. Por memorial de 25 de octubre de 2004, el recurrente opuso prescripción liberatoria en ejecución del pliego de cargo, por ser el recurrido la autoridad competente, conforme las SSCC 1606/2002-R, 1506/2003-R y 0018/2004, solicitando además la prescripción de la acción administrativa, la extinción de la obligación y la cancelación de las medidas precautorias de anotación preventiva y arraigo (fs. 180 a 182); por respuesta, el 16 de noviembre de 2004, el recurrido emitió decreto por el cual dispuso que el recurrente esté a lo establecido por el art. 56 de la LPA (fs. 21).

II.6. El 1 de diciembre de 2004, el recurrente reiteró su pedido de resolución sobre la prescripción solicitada, señalando además que el decreto de 16 de noviembre es contradictorio con el de 15 de julio, ambos de 2004, por lo que en función al art. 4 incs. b) y c) de la LPA, pidió respuesta mediante una resolución administrativa que declare la aceptación o rechazo de la obligación tributaria (fs. 22); a lo que mediante decreto de 8 de diciembre de 2004, el recurrido ratificó el proveído de 15 de julio, y para el caso que el recurrente considerase lesionado algún derecho reiteró el decreto de 16 de noviembre (fs. 23).

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

El recurrente solicita tutela de los derechos a la dignidad, a la seguridad jurídica, a la petición y la garantía del libre desarrollo de la personalidad, consagrados en los arts. 6.II, 7 incs. a), h) y 32 de la CPE; porque considera que fueron vulnerados por el recurrido, pues rechazó la solicitud de extinción de la obligación tributaria calificada por el Pliego de Cargo 493/95, de 26 de septiembre de 1995, pese a que transcurrió más de los cuatro años requeridos por el art. 59 del CTB, aplicable retroactivamente por mandato del art. 150 del mismo Código; e incluso transcurrieron más de los cinco años previstos por el art. 52 del CTb; y por otro lado, no tramitó en forma debida ni respondió favorablemente a sus múltiples solicitudes de declarar prescrito el tributo y extinta la obligación. En consecuencia, en revisión de la Resolución del Tribunal de amparo, corresponde dilucidar, si tales argumentos son evidentes y si constituyen actos ilegales lesivos de los derechos fundamentales del recurrente, a fin de otorgar o negar la tutela solicitada.

III.1. Suficiencia del poder notarial

En forma previa a la dilucidación del recurso formulado, es necesario considerar y resolver las observaciones efectuadas por el recurrido que hacen a la admisión y procedencia del presente recurso.

A ese efecto, sobre la insuficiencia del poder conferido al recurrente por su mandante, es preciso resaltar que si bien es cierto que no faculta, en forma expresa, a presentar o accionar el recurso de amparo constitucional, si concede potestad para hacer uso de todos los "recursos ordinarios, extraordinarios que la ley le franquea, establecidos en la Constitución Política del Estado, leyes y Códigos de la República" (sic); de lo que se

deduce que el poderdante, autorizó al recurrente accionar ante la jurisdicción constitucional por cualquiera de las vías instrumentales previstas por la Constitución y la Ley del Tribunal Constitucional, entre las cuales, por antonomasia, se encuentra el recurso de amparo constitucional; en consecuencia, no es evidente que el poder concedido al recurrente sea insuficiente y no lo autorice a promover la presente acción. A mayor abundamiento, cabe señalar que mediante el Acuerdo Jurisdiccional 60/2002, de 4 de septiembre, este Tribunal dispuso que el mandato general, como el concedido al recurrente, para presentar recursos constitucionales, sin especificar éstos, es suficiente para aceptar la personería del representante; por ello, el Tribunal de amparo actuó correctamente al admitir el presente recurso.

III.2.Principio de subsidiaridad

En otro orden de ideas, respecto a la aplicación del principio de subsidiariedad del recurso de amparo constitucional, es preciso señalar que este Tribunal Constitucional, en la tramitación de similares recursos de amparo constitucional, en una correcta interpretación de las normas previstas por el art. 19.IV de la CPE, que disponen que el amparo se concederá siempre que no hubiere otro medio o recurso legal para la protección inmediata de los derechos fundamentales denunciados de lesionados, ha establecido que el recurso está regido por los principios esenciales de subsidiariedad e inmediatez, de los cuales el primero, supone el agotamiento previo de todos los medios y recursos que la normativa aplicable al caso le otorga al recurrente para la protección de sus derechos, y una vez concluidos recién acudir al recurso tutelar de amparo; así, recogiendo la abundante jurisprudencia constitucional respecto al principio de subsidiariedad, la SC 1337/2003-R, de 15 de septiembre, expresó la siguiente línea jurisprudencial: "(...) El carácter subsidiario del recurso de amparo, ha sido desarrollado por abundante jurisprudencia de este Tribunal, así tenemos las SSCC 1089/2003-R, 552/2003-R, 106/2003-R, 374/2002-R, entre otras, que señalan que no podrá ser interpuesta esta acción extraordinaria, mientras no se haya hecho uso de los recursos ordinarios o administrativos y, en caso de haber utilizado los mismos deberán ser agotados dentro de ese proceso o vía legal, sea judicial o administrativa, salvo que la restricción o supresión de los derechos y garantías constitucionales ocasione perjuicio irremediable e irreparable." (las negrillas son nuestras). Razonamiento del que la misma Sentencia, extrajo las sub-reglas que ocasionan la improcedencia del recurso de amparo constitucional por subsidiariedad, que deben ser aplicadas cuando la situación denunciada se acomode a uno de esos supuestos.

III.3.Procedimiento administrativo para plantear la prescripción tributaria

También antes de analizar los antecedentes del recurso accionado, corresponde dejar establecido que conforme dispone la Disposición Transitoria Primera del nuevo Código Tributario, los procedimientos administrativos o procesos judiciales en trámite a la fecha de publicación de dicho Código, serán resueltos conforme las disposiciones del Código Tributario abrogado; ahora bien, el proceso de cobranza coactiva seguido contra el recurrente, emerge del crédito tributario ejecutoriado determinado por el Pliego de Cargo 493/95, de 26 de septiembre de 1995, lo que implica que surge de un trámite llevado a cabo conforme las normas del Código Tributario abrogado (CTb); en ese sentido, son aplicables las normas de ese Código, en lo pertinente al cobro coactivo de la citada deuda tributaria.

En ese entendido, se tiene que las normas del art. 307 del CTb, establecían que la ejecución coactiva no podía suspenderse por ningún motivo, exceptuando dos situaciones: a) el pago total documentado; y b) nulidad del título constitutivo de la deuda, declarada en recurso directo de nulidad; en ese orden la SC 1606/2002-R, de 20 de diciembre, estableció la aplicación supletoria de las normas previstas por el art. 1497 del Código civil (CC), para oponer en cualquier estado de la causa, la prescripción; así la mencionada Sentencia estableció lo siguiente: "El art. 1497 del Código Civil (CC) dispone: 'La prescripción puede oponerse en cualquier estado de la causa, aunque sea en ejecución de sentencia si está probada'. A su vez el art. 1498 del mismo cuerpo de leyes establece: 'Los jueces no pueden aplicar de oficio la prescripción que no ha sido opuesta o invocada por quien o quienes podían valerse de ella'. De ello resulta que el recurrente debió oponer expresamente la prescripción dentro del trámite administrativo seguido por la Administración Tributaria (...)".

Ello implica que este Tribunal Constitucional, vigilando la vigencia plena de los derechos de las personas, estableció que pese a lo dispuesto por el art. 307 del CTb, cuando el contribuyente que está siendo ejecutado por una deuda tributaria con calidad de cosa juzgada, considere que el adeudo tributario o la acción para su cobro ha prescrito, debe plantear esa cuestión en el procedimiento administrativo de ejecución a cargo de las autoridades tributarias.

En ese supuesto, la petición de prescripción del contribuyente ejecutado, no puede ser considerado un nuevo procedimiento administrativo, pues es una cuestión accesoria al procedimiento administrativo principal de

ejecución del adeudo tributario ejecutoriado; en consecuencia, la autoridad tributaria tiene la obligación de declarar la prescripción o negarla en forma fundamentada, como corresponde en un Estado Constitucional, evitando dilaciones indebidas que lesionan los derechos de las personas; dado que ningún acto de autoridad o funcionario público puede quedar libre del control mediante vías de impugnación del mismo, en materialización del derecho a la segunda instancia, y que aún en vía judicial existe la apelación incidental contra los actos dictados en ejecución de sentencia; el acto por medio del cual la autoridad tributaria acepta o rechaza la prescripción, debe ser recurrible por medio de los recursos establecidos por la Ley de Procedimiento Administrativo, conforme dispone expresamente su art. 56.

Las normas previstas por el art. 56 de la LPA disponen que los recursos administrativos proceden contra toda clase de resolución de carácter definitivo o actos administrativos que tengan carácter equivalente, explicando que estos últimos son aquellos actos administrativos que pongan fin a una actuación administrativa; luego, el art. 64 regula el recurso de revocatoria, que debe ser interpuesto dentro del plazo de diez días siguientes a la notificación con la resolución o acto administrativo equivalente, ante la propia autoridad que lo emitió, que tiene veinte días para resolverlo mediante resolución expresa, si vencido el plazo no dicta resolución, se tendrá por denegado el recurso (silencio administrativo negativo), pudiendo interponer el recurso jerárquico (arts. 61 y 65 de la LPA), en el plazo de diez días desde la notificación con la resolución al recurso jerárquico o de vencido el plazo para dictarla, debiendo la autoridad que dictó el acto impugnado remitir la impugnación ante la autoridad competente, que es la máxima autoridad ejecutiva de la entidad, la que tiene plazo de noventa días para sustanciar el recurso, vencido el cual, deberá dictar resolución sobre el fondo del asunto, de no hacerlo, se tiene por concedido el recurso (silencio administrativo positivo), conforme prevén las normas previstas por los arts. 66, 67 y 68 de la LPA.

III.4.El principio del informalismo del procedimiento administrativo

Hacia una debida explicación de los fundamentos de la presente sentencia, conviene también exponer que uno de los principios del procedimiento administrativo, reconocido por la doctrina y la legislación, es el principio de informalismo, así el art. 4 inc. I) de la LPA, establece que éste consiste en: "La inobservancia de exigencias formales no esenciales por parte del administrado, que puedan ser cumplidas posteriormente, podrán ser excusadas y ello no interrumpirá el procedimiento administrativo"; dicho principio, ha sido asimilado por la jurisprudencia de este Tribunal Constitucional, así en la SC 0642/2003-R, de 8 de mayo, se expresó la siguiente jurisprudencia: "(...) el principio de informalismo consiste en la excusación de la observancia de exigencias formales no esenciales y que pueden cumplirse después, por ejemplo la errónea calificación del recurso (Juan Francisco Linares, Derecho Administrativo, Editorial Astrea, pág. 348); la excusación referida, debe ser interpretada siempre a favor del interesado o administrado, pues traduce la regla jurídica in dubio pro actione, o sea, de la interpretación mas favorable al ejercicio al derecho a la acción, para asegurar, más allá de las dificultades de índole formal, una decisión sobre el fondo de la cuestión objeto del procedimiento. Por consiguiente en virtud a ese principio de informalismo, la autoridad administrativa podrá interpretar el recurso no de acuerdo a la letra del escrito, sino conforme a la intención del recurrente, corrigiendo equivocaciones formales de los administrados (...)" ; de otro lado, en la SC 0022/2004-R, de 7 de enero, en un caso en que los recurrentes accionaron las vías recursivas administrativas en forma errónea ante una autoridad que no correspondía, se expresó el siguiente razonamiento: "(...) en base al principio de informalismo que rige a trámites administrativos, pudo asimilarse al recurso de Revocatoria previsto por las normas de los arts 140 y 141 LM y 9.II del DS 26139, 67 y siguientes del DS 26115; luego, los recurrentes, solicitaron que el Alcalde emita una resolución respecto de su solicitud, presentando en forma equivocada ante una instancia incompetente como es el Concejo Municipal, el 30 de julio del mismo año, 'Recurso de Revocatoria, bajo alternativa de Recurso Jerárquico', (incluso en su memorial de amparo, mencionan que interpusieron el 'Recurso Jerárquico de Revocatoria' que es inexistente en nuestras normas procesales administrativas), éste recurso sobre la base del mencionado principio de informalismo, pudiera asimilarse al recurso jerárquico, por lo que luego de haber declinado competencia el Concejo, el Asesor de la alcaldía, emitió informe legal en sentido de que no correspondía resolver el recurso por ser extemporáneo, siendo lo correcto que al estar formulado el recurso, se ordene la remisión de todos los antecedentes a la Superintendencia de Servicio Civil, para que ésta con jurisdicción propia defina lo que corresponda en este asunto".

Los antecedentes jurisprudenciales reseñados son ilustrativos de que en el procedimiento administrativo rige el principio de informalismo, que excluye de este procedimiento la exigencia de requisitos formales; de su consagración en la Ley de Procedimiento Administrativo y la jurisprudencia de este Tribunal Constitucional, pueden expresarse, con carácter enunciativo y no limitativo, las siguientes aplicaciones prácticas del principio de informalismo: i) no es preciso calificar jurídicamente las peticiones; ii) los recursos pueden ser calificados erróneamente, pero han de interpretarse conforme la intención del recurrente, y no según la letra de los

escritos; iii) la administración tiene la obligación de corregir evidentes equivocaciones formales; iv) la equivocación del destinatario tampoco afecta la procedencia de la petición o del recurso; y v) si no consta la notificación del acto impugnado debe entenderse que el recuso ha sido interpuesto en término.

Con referencia al principio de informalismo, es necesario también dejar establecido que éste rige a favor del administrado, por la condición técnica de ciertas agencias, órganos y labores que cumple la administración pública, lo que lo sitúa en inferioridad de condiciones en su relación con el Estado, por ello no rige a favor de la administración, estando más bien ésta obligada al cumplimiento de todas las formalidades establecidas por las normas aplicables a su relación con las personas.

III.5. La problemática planteada

En el caso que motiva el recurso formulado, el recurrente denuncia que pesa en contra de su mandante el Pliego de Cargo 493/95, plenamente ejecutoriado; que, al no haber sido ejecutado dentro del plazo de cuatro años, conforme las normas previstas por el art. 59 del CTB aplicables por el régimen de retroactividad de normas que regulan la prescripción tributaria, dispuesto por el art. 150 del CTB; o incluso dentro del plazo de cinco años, que de acuerdo con el art. 52 del CTB, es el plazo de prescripción de las obligaciones tributarias; lo que dio lugar a que a nombre de su poderdante solicite la prescripción liberatoria de la obligación emergente del pliego de cargo citado; sin embargo, la autoridad recurrida negó, en forma ilegal y sin una debida fundamentación, la solicitud de prescripción y extinción, en forma reiterada.

III.5.1. Del minucioso y detallado análisis de los antecedentes que informan las partes, de un lado, se tiene que el recurrente a nombre de su mandante, mediante memorial de 10 de mayo de 2004, cursante a fs. 14, solicitó al recurrido la prescripción del "proceso por falta de facturas de enero a noviembre de 1994 mas diciembre de 1993" (sic), a cuya solicitud, en forma equivocada, ya que no fue lo solicitado, el recurrido, por decreto de 18 de mayo, rechazó la solicitud aludiendo al adeudo tributario emergente del Pliego de Cargo 493/95 (fs. 13); es decir, se pronunció sobre algo no solicitado, pues el Pliego de Cargo 493/95, liquida tributos omitidos por los periodos enero a diciembre de 1992, no de 1994 o 1993, como aludía el memorial presentado por el recurrente.

III.5.2. De otro lado, por memorial de 16 de junio de 2004 (fs. 16), el recurrente, por su mandante, solicitó la extinción de la obligación emergente de la Resolución Determinativa 120/95, de 9 de junio, que dio lugar al pliego de cargo 493/95, sustentando su pretensión en el hecho de que el último actuado fue la notificación con el citado Pliego de Cargo el mes de noviembre de 1995, por lo que dicho cargo prescribió en aplicación a lo dispuesto por los arts. 52 y 53 del CTB; solicitud que dio lugar a que, por decreto de 17 de junio del mismo año, fuera observada la representación que reclamaba, exigiéndole que presente el poder que acreditaba ésta (fs. 17), por lo que mediante memorial de 28 de junio (fs. 197) presentó el poder conferido por su representado.

En respuesta a la solicitud efectuada, el recurrido emitió el decreto de 15 de julio de 2004, por medio del cual rechazó la solicitud del recurrente, justificando la decisión en el art. 307 del CTB, que dispone que la ejecución coactiva no podrá suspenderse, y en que la notificación con el pliego de cargo y las medidas precautorias posteriores constituyen actos de exigibilidad del tributo (fs. 18).

Como se expuso en el FJ III.3, conforme la jurisprudencia constitucional contenida en la SC 1606/2002-R, el contribuyente en proceso de ejecución tributaria, puede oponer la prescripción en cualquier estado del procedimiento administrativo de ejecución, tal cual hizo el recurrente, estando la administración obligada a tramitar esa petición, como también obró el recurrido; luego, el contribuyente puede acudir a las vías de impugnación previstas en la Ley de Procedimiento Administrativo.

Notificado con el citado decreto de 15 de julio, el recurrente, mediante nuevo memorial de 4 de agosto de 2004, solicitó pronunciamiento fundamentado en las normas legales sobre la procedencia o improcedencia del petitorio de extinción de la obligación tributaria (fs. 19); ahora bien, de acuerdo con el principio de informalismo que adquiere relevancia en estos procedimientos administrativos, imponiendo a la administración, por su evidente condición técnica frente al administrado, la responsabilidad de encauzar sus solicitudes y peticiones realizando siempre una interpretación favorable a la acción (pro actione), el memorial presentado el 4 de agosto debe ser considerado para la utilización del recurso de revocatoria previsto por el art. 64 de la LPA, pues evidentemente tiene el objeto de impugnar la decisión asumida por el decreto de 15 de julio de 2004, en ese sentido debió ser tramitado conforme el procedimiento previsto para el recurso de revocatoria; empero, el recurrido, respondiendo al citado recurso, mediante decreto de 11 de agosto de 2004, dispuso que conforme a

las SSCC 1606/200-R y 1506/2003-R, el recurrente ocurra ante la autoridad jurisdiccional competente; actuación que no cumple con lo dispuesto por el art. 61 de la LPA, que dispone que el recurso de revocatoria debe ser resuelto por resolución, confirmando o revocando total o parcialmente la resolución o acto impugnado, o desestimando el recurso por las causales expresamente estipuladas; lo que evidentemente no existió en el caso analizado, pues el recurrido no dio respuesta debida al recurrente; al respecto, es necesario aquí señalar que la jurisprudencia de este Tribunal Constitucional, respecto al derecho de petición, ha establecido que se lesiona por falta de respuesta fundamentada a la petición efectuada, así la SC 0176/2003-R, de 17 de febrero, expresa la siguiente línea jurisprudencial: "(...) ese derecho se puede estimar como lesionado cuando la autoridad a quien se presenta una petición o solicitud, no la atiende; es decir, no la tramita ni la responde en un tiempo oportuno o en el plazo previsto por Ley de forma que cubra las pretensiones del solicitante, ya sea exponiendo las razones por las cuales no se la acepta, o dando curso a la misma, con motivos sustentados legalmente o de manera razonable, sin que pueda tenerse por violado el derecho de petición, al darse una respuesta negativa en forma motivada, pues el derecho de petición en su sentido esencial no implica necesariamente una respuesta positiva, sino una respuesta oportuna y emitida en el término legal, además de motivada. Así lo ha reconocido la uniforme jurisprudencia constitucional en los arts. 189/01 y 776/2002-R, entre otras"; razonamiento que debe ser complementado, pues cuando se lo expuso no estaba vigente la Ley de Procedimiento Administrativo, que, tiene como uno de sus objetos hacer efectivo el derecho de petición [art. 1 inc. b) de la LPA], por tanto regula el ejercicio del derecho de petición; en consecuencia, aplicando las disposiciones de la Ley de Procedimiento Administrativo, la respuesta que todo administrado merece obtener de la administración además de oportuna y motivada, deberá ser emitida en las formas y con el contenido requerido por la Ley de Procedimiento Administrativo, ello implica que, para el caso de la respuesta al recurso de revocatoria, conforme dispone el art. 61 de la LPA, la respuesta será confirmando o revocando la resolución o acto impugnado, o desestimando el recurso en los casos previstos; cualquier otra forma de respuesta implica una lesión y supresión del derecho a la petición, que tiene como núcleo esencial la respuesta, independientemente del sentido de la misma, tal y como lo regula la Ley de Procedimiento Administrativo.

Aquí es necesario aclarar que, el silencio administrativo también es otra forma de respuesta, que habilita el recurso jerárquico, conforme dispone el art. 65 de la LPA; empero, para que opere el silencio administrativo, no deberá existir respuesta de ningún tipo, pues caso contrario se puede inducir a error al administrado; lo que no ocurrió en el caso presente, pues existió respuesta, la que no fue en forma debida, pues no cumplió con las formalidades que la respuesta al recurso de revocatoria debe observar.

De lo expuesto se concluye que, en el caso denunciado, el recurrido no dio una respuesta conforme dispone la regulación del derecho a la petición, por lo que suprimió dicho derecho, debiendo en consecuencia ser concedida la tutela solicitada, para que la autoridad recurrida, reponiendo el derecho conculcado, proceda a resolver el recurso de revocatoria del recurrente conforme a la Ley de Procedimiento Administrativo y los fundamentos expresados anteriormente.

III.6. Respecto a la lesión a los otros derechos reclamados por el recurrente, corresponde aplicar el principio de subsidiariedad del recurso de amparo, pues conforme se explicó en el FJ III.2 de la presente Sentencia, no puede ser interpuesta esta acción extraordinaria, mientras no se haya hecho uso de los recursos ordinarios o administrativos y, en caso de haber sido utilizados, los mismos deberán ser agotados; en esa línea de razonamiento, la referida SC 1337/2003-R, estableció las sub-reglas de improcedencia del recurso de amparo constitucional por subsidiariedad, disponiendo en la sub-regla 2.b) que deberá declararse la improcedencia del recurso "(...) cuando se utilizó un medio de defensa útil y procedente para la defensa de un derecho, pero en su trámite el mismo no se agotó, estando al momento de la interposición y tramitación del amparo, pendiente de resolución"; pues como emergencia de la presente Sentencia, queda pendiente de resolución el recurso de revocatoria interpuesto por el recurrente.

Consiguientemente, el tribunal de amparo al declarar improcedente el recurso, ha realizado en parte una correcta aplicación de las normas previstas por el art. 19 de la CPE.

POR TANTO

El Tribunal Constitucional, en virtud de la jurisdicción que ejerce por mandato de los arts. 19.IV y 120.7ª de la CPE; arts. 7 inc. 8) y 102.V de la Ley del Tribunal Constitucional en revisión resuelve:

1ºREVOCAR en parte la Resolución revisada y, en consecuencia CONCEDER el amparo solicitado, en relación al derecho de petición, disponiendo que el recurrido resuelva conforme los fundamentos de la

presente Sentencia el recurso de revocatoria interpuesto por el recurrente el 4 de agosto de 2004; y,

2º APROBAR en parte la Resolución revisada y, en consecuencia declara IMPROCEDENTE el amparo solicitado, en relación a los derechos a la dignidad, a la seguridad jurídica, y al libre desarrollo de la personalidad. Sin costas, multa ni responsabilidades por ser excusable.

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional.

Fdo. Dr. Willman Ruperto Durán Ribera
PRESIDENTE

Fdo. Dra. Elizabeth Iñiguez de Salinas
DECANA

Fdo. Dr. José Antonio Rivera Santivañez
MAGISTRADO

Fdo. Dra. Martha Rojas Álvarez
MAGISTRADA

Fdo. Dr. Artemio Arias Romano
MAGISTRADO

SENTENCIA CONSTITUCIONAL 0205/2006-R
Sucre, 7 de marzo de 2006

Expediente:2005-12109-25-RAC

Distrito:Oruro

Magistrada Relatora: Dra. Elizabeth Iñiguez de Salinas

En revisión, la Resolución 15/2005, de 21 de julio, cursante de fs. 67 a 68 vta., pronunciada por la Sala Penal Segunda de la Corte Superior del Distrito Judicial de Oruro, dentro del recurso de amparo constitucional interpuesto por Artemio Lizarazu Toledo contra Ismael Hernán López Carrasco, Gerente Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) Oruro, alegando vulneración a sus derechos a la seguridad jurídica, a formular peticiones y la garantía del debido proceso, previstos en los arts. 7 incs. a), h) y 16.IV de la Constitución Política del Estado (CPE).

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURIDICA

I.1. Contenido del recurso

I.1.1. Hechos que motivan el recurso

En el memorial presentado el 14 de julio de 2005 (fs. 28 a 34), el recurrente arguye que el 26 de mayo de 1999 el SIN mediante el Jefe del Sector de Asuntos Técnicos Jurídicos y el Administrador Regional, giraron el Pliego de Cargo 252/99 y su respectivo Auto intimatorio, conforme a la intimación de pago contra la sociedad comercial "IKOS Ltda.", a la cual su persona representaba; sin embargo, dicho Pliego de Cargo recién le fue notificado el 23 de diciembre de 2004, es decir después de más de diez años de vencido el periodo fiscal reclamado y cinco años, seis meses y veintisiete días, de dictado el Pliego de Cargo, lo cual conforme a lo dispuesto por el art. 52 del Código Tributario anterior (CTb - Ley 1340, de 28 de mayo de 1992) le otorgaba la posibilidad de formular la prescripción del periodo fiscal, razón por la que propuso la prescripción ante la autoridad recurrida, quien de manera arbitraria e ilegal rechazó la misma aduciendo **imprescriptibilidad** del adeudo, al amparo del art. 307 del CTb -que no tiene un correlato lógico-textual con la instancia de prescripción, pues ésta en ningún momento constituye un recurso dirigido a suspender o dilatar la ejecución coactiva, sino extingue el adeudo como un modo de adquirir un derecho por el solo transcurso del tiempo- cuando los únicos adeudos imprescriptibles son los que devienen de la asistencia familiar y de los beneficios sociales, mientras que los adeudos con el Estado prescriben, pues así lo señalan el Código Tributario derogado y el actual. De manera que interpuso recurso de reposición, al tenor de los arts. 215 y 216.I del Código de procedimiento civil (CPC) solicitando a la autoridad recurrida que fundamente el rechazo con normas tributarias relativas a la prescripción y no con normas conexas, por cuanto la **imprescriptibilidad** debe estar señalada de manera expresa por la ley como sucede en la asistencia familiar o los beneficios sociales; empero, dicha autoridad se limitó a decretar un simple "estése" sin resolver el asunto objeto de la petición y carente de fundamentación técnica y jurídica.

Señala que dado que la prescripción fue planteada en etapa de ejecución coactiva por mandato del art. 307 del CTb, no es posible acudir a ninguna vía incidental de impugnación del rechazo de la instancia de prescripción, menos para tratar un asunto accesorio, por lo que el único medio de reclamo constituye el recurso de amparo constitucional que ahora interpone.

I.1.2. Derechos y garantías supuestamente vulnerados

El recurrente considera que se vulneraron sus derechos a la seguridad jurídica, a formular peticiones y la garantía del debido proceso, previstos en los arts. 7 incs. a), h) y 16.IV de la CPE.

I.1.3. Autoridad recurrida y petitorio

De acuerdo a lo señalado plantea recurso de amparo constitucional contra Ismael Hernán López Carrasco, Gerente Distrital del SIN Oruro, solicitando sea declarado procedente, se anulen las providencias de 12 de enero y 9 de febrero de 2005 impugnadas, hasta que la autoridad recurrida resuelva la instancia de prescripción admitiéndola.

I.2. Audiencia y Resolución del Tribunal de amparo constitucional

En la audiencia pública celebrada el 21 de julio de 2005, cuya acta corre de fs. 62 a 66, se suscitaban las siguientes actuaciones:

I.2.1. Ratificación y ampliación del recurso

El recurrente a través de su abogado, ratificó y reiteró su demanda.

Con la réplica señaló que: a) la jurisprudencia constitucional no indica en ningún momento que los adeudos con el Estado son imprescriptibles; b) los recursos pendientes que menciona la autoridad recurrida en su informe no fueron objeto de referencia en el proveído que rechazó la prescripción, por lo que mal puede citarlos ahora; y c) no es lógico ni conducente la interposición del recurso de revocatoria porque la solicitud de

prescripción que interpuso amerita un pronunciamiento definitivo sobre el adeudo tributario.

I.2.2. Informe de la autoridad recurrida

La autoridad demandada en el informe cursante de fs. 40 a 43, sostuvo lo siguiente: a) no es evidente lo alegado por el actor; b) el adeudo tributario determinado por el fisco, proviene de la intimación A.R. 126782-253-0 que fue girada automáticamente por el Sistema Integrado de Recaudación y Administración Tributaria (SIRAT) por pago a cuenta establecida por el impuesto a la Renta Presunta de las Empresas (IRPE) por el periodo fiscal 03/94 por el monto total de Bs867.-, una vez notificada la intimación por correo postal; c) toda persona natural o jurídica desde que se inscribe al Registro Único de Contribuyentes (RUC) adquiere derechos y contrae obligaciones, y una de las principales es la de cumplir el pago de **tributos**, de manera que cualquier trasgresión se considera delito de evasión de impuestos tipificado en el art. 231 del Código penal (CP); y d) el recurrente no interpuso los recursos de revocatoria y jerárquico en su caso, a fin de agotar la vía administrativa de reclamo, no siendo sustitutivo de estos medios de impugnación del recurso de amparo constitucional. Solicitó se declare improcedente el recurso.

Con la dúplica manifestó que: i) el Auto Supremo de 23 de octubre de 1997 y las SSCC 0770/2003-R, 0283/2004-R y 0309/2004-R señalan que los tribunales de amparo no están para resolver cuestiones de fondo y sobre todo cuando no se han agotado las vías llamadas por ley; y ii) existe un procedimiento que no se cumplió y al no haberse agotado un recurso administrativo el amparo es improcedente, máxime si se tiene un instructivo de los recursos de revocatoria y jerárquico.

I.2.3. Resolución

La Resolución 15/2005, cursante de fs. 67 a 68 vta., pronunciada el 21 de julio de 2005 por la Sala Penal Segunda de la Corte Superior del Distrito Judicial de Oruro, declaró procedente el recurso con los siguientes fundamentos: a) no existe recurso o impugnación alguna contra el decreto de 9 de febrero de 2005 emitido por la autoridad recurrida, toda vez que están determinadas estas restricciones de impugnación tanto en el Código Tributario Boliviano vigente como en el abrogado; b) el citado decreto de 9 de febrero de 2005 y el proveído de 12 de enero de 2005 no resuelven el fondo de la petición del actor y carecen de fundamentación jurídica lesionando los derechos a la seguridad jurídica y a formular peticiones y la garantía del debido proceso del recurrente.

II. CONCLUSIONES

Hecha la debida revisión y compulsada de los antecedentes, se llega a las conclusiones que se señalan seguidamente:

II.1. A fs. 3 cursa el Pliego de Cargo 252/99, de 26 de mayo de 1999, librado por la Administración Regional del SIN Oruro contra "IKOS Ltda." por concepto de pago a cuenta, determinado por el IRPE, correspondiente al periodo fiscal 03/94 consignando un total adeudado de Bs867.-. Por Auto Intimatorio de pago de la misma fecha, se dispuso que dicha empresa pague la indicada suma en el término perentorio de tres días desde su legal notificación, más intereses, actualización de valor y multas. El 23 de diciembre de 2004, a horas 10:10, el ahora recurrente que fungía como representante de tal empresa, fue notificado con dicho Auto (fs. 3 vta.)

II.2. A través del memorial presentado el 24 de diciembre de 2004 (fs. 22 y vta.) ante el Administrador Distrital del SIN, el actor formuló prescripción del adeudo tributario, aduciendo que el referido Pliego de Cargo le fue notificado después de cinco años y veintisiete días. Por providencia de 12 de enero de 2005 (fs. 23) la autoridad demandada señaló: "no haber lugar a lo solicitado toda vez que de conformidad a lo establecido por el art. 307 del CTb, la ejecución coactiva no se suspende con la interposición de ningún recurso ordinario o extraordinario que pretenda dilatarla o impedir la, salvo las excepciones de pago total documentado o recurso directo de nulidad" (sic). Por lo que consideró que no procedía la solicitud de prescripción.

II.3. Mediante memorial presentado el 4 de febrero de 2005 (fs. 26 y vta.) el recurrente interpuso ante la autoridad demandada recurso de reposición del citado proveído, anunciando interposición de recurso de amparo constitucional. Por decreto de 9 de febrero de 2005, la autoridad recurrida indicó: "Estése al proveído de fecha 12 de enero de 2005" (sic) (fs. 27).

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

El recurrente aduce la lesión a sus derechos a la seguridad jurídica, a formular peticiones y la garantía del debido proceso, por cuanto no obstante que solicitó a la autoridad recurrida la prescripción del Pliego de Cargo 252/99 que se le giró por un adeudo tributario de la empresa que representaba, dicha autoridad rechazó su petición al amparo del art. 307 del CTb, sin correlación lógica alguna, y pese a que interpuso recurso de reposición, el demandado decretó un simple "estése" sin resolver su petición y carente de fundamentación técnica y jurídica. Corresponde analizar en revisión si en la especie es pertinente otorgar o no la tutela pretendida.

III.1. El amparo constitucional ha sido instituido por el art. 19 de la CPE, como un recurso extraordinario que otorga protección inmediata contra los actos ilegales y las omisiones indebidas de funcionarios o particulares que restrinjan, supriman, o amenacen restringir o suprimir derechos y garantías fundamentales de la persona reconocidos por la Constitución y las leyes, siempre que no hubiere otro medio o recurso legal para dicha protección.

III.2. En primer término corresponde dejar claramente establecido que emergiendo el caso de autos de un pliego de cargo librado en vigencia del Código Tributario aprobado mediante Ley 1340, de 28 de mayo de 1992, de conformidad a lo establecido por la Disposición Transitoria Primera del nuevo Código Tributario Boliviano, los procedimientos administrativos o procesos judiciales en trámite a la fecha de publicación del indicado Código, deben ser resueltos conforme a las disposiciones del Código Tributario abrogado, el cual dedica su Título VII a la cobranza coactiva, estableciendo en su art. 306 que será título suficiente para iniciar la acción coactiva el pliego de cargo al que se acompañará el respectivo auto intimatorio que será librado por el ente administrativo a través de su máxima autoridad en cada jurisdicción.

En ese orden, las normas del art. 307 del CTb, establecían que la ejecución coactiva no podía suspenderse por ningún motivo, exceptuando dos situaciones: a) el pago total documentado; y b) nulidad del título constitutivo de la deuda, declarada en recurso directo de nulidad; en ese sentido la SC 1606/2002-R, de 20 de diciembre, estableció la aplicación supletoria de las normas previstas por el art. 1497 del Código civil (CC), para oponer en cualquier estado de la causa, la prescripción, añadiendo que el art. 1498 del mismo cuerpo de leyes establece: "Los jueces no pueden aplicar de oficio la prescripción que no ha sido opuesta o invocada por quien o quienes podían valerse de ella".

Ello implica que conforme a lo expresado por la SC 0992/2005-R, de 19 de agosto, resolviendo una problemática análoga a la presente: "(...) cuando el contribuyente que está siendo ejecutado por una deuda tributaria con calidad de cosa juzgada, considere que el adeudo tributario o la acción para su cobro ha prescrito, debe plantear esa cuestión en el procedimiento administrativo de ejecución a cargo de las autoridades tributarias.

En ese supuesto, la petición de prescripción del contribuyente ejecutado, no puede ser considerada un nuevo procedimiento administrativo, pues es una cuestión accesoria al procedimiento administrativo principal de ejecución del adeudo tributario ejecutoriado; en consecuencia, la autoridad tributaria tiene la obligación de declarar la prescripción o negarla en forma fundamentada, como corresponde en un Estado Constitucional, evitando dilaciones indebidas que lesionan los derechos de las personas; dado que ningún acto de autoridad o funcionario público puede quedar libre del control mediante vías de impugnación del mismo, en materialización del derecho a la segunda instancia, y que aún en vía judicial existe la apelación incidental contra los actos dictados en ejecución de sentencia; el acto por medio del cual la autoridad tributaria acepta o rechaza la prescripción, debe ser recurrible por medio de los recursos establecidos por la Ley de Procedimiento Administrativo, conforme dispone expresamente su art. 56.

Las normas previstas por el art. 56 de la LPA disponen que los recursos administrativos proceden contra toda clase de resolución de carácter definitivo o actos administrativos que tengan carácter equivalente, explicando que estos últimos son aquellos actos administrativos que pongan fin a una actuación administrativa; luego, el art. 64 regula el recurso de revocatoria, que debe ser interpuesto dentro del plazo de diez días siguientes a la notificación con la resolución o acto administrativo equivalente, ante la propia autoridad que lo emitió, que tiene veinte días para resolverlo mediante resolución expresa, si vencido el plazo no dicta resolución, se tendrá por denegado el recurso (silencio administrativo negativo) ..." (las negrillas son nuestras).

El citado fallo, además hizo hincapié en el principio de informalismo del procedimiento administrativo a partir de su consagración en el art. 4 inc. 1) de la LPA determinando que consiste en la excusación de la observancia de exigencias formales no esenciales que no interrumpen el procedimiento administrativo y que pueden cumplirse después. Principio que también es aplicable al presente caso como se comprenderá adelante.

III.3. En la problemática planteada, si bien es cierto que la autoridad recurrida inicialmente y mediante providencia de 12 de enero de 2005, rechazó fundadamente la solicitud de prescripción del adeudo tributario del actor aduciendo que a tenor del mencionado art. 307 del CTb, la ejecución coactiva sólo podía suspenderse por "pago total documentado o recurso directo de nulidad" (sic), no es menos evidente que al no haber resuelto conforme al art. 61 de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) el recurso de reposición que el actor interpuso en término hábil contra tal proveído, vale decir, confirmando o revocando de manera fundada total o parcialmente la Resolución impugnada, o en su caso, desestimando el recurso si es que hubiese sido interpuesto fuera de término, el Gerente Distrital del SIN decretó estarse a la providencia de 12 de enero, cuando conforme a la jurisprudencia glosada y en atención al principio de informalismo debió encausar la solicitud realizando una interpretación favorable a la acción (pro actione) y sustanciarla conforme a lo establecido para el recurso de revocatoria previsto por el art. 64 y ss. de la LPA, y dictar la resolución correspondiente debidamente fundamentada, es decir, confirmando o revocando con motivos sustentados legalmente o de manera razonable el decreto de 12 de enero de 2005, contra el cual se planteó el recurso de reposición, o en su caso desestimándolo exponiendo las razones en que se fundaba. Al no haberlo hecho así, la autoridad demandada lesionó el derecho de petición del recurrente, consagrado por el art. 7 inc. h) de la CPE, que ha sido definido por este Tribunal como: "la potestad, capacidad o facultad que tiene toda persona para pedir individual o colectivamente, ante las autoridades o representantes, la atención o satisfacción de sus necesidades y requerimientos, o formular representaciones de actos o resoluciones ilegales o indebidas" (SC

0013/2001, de 11 de abril), que en cuanto a sus alcances exige “que una vez planteada una petición, cualquiera sea el motivo de la misma, la persona adquiere el derecho de obtener pronta resolución (...)” aunque el sentido de la decisión dependerá de las circunstancias de cada caso en particular y, en esa medida podrá ser positiva o negativa (SSCC 0395/2002-R, 1324/2001-R y 1065/2001, entre otras), a más de que conforme a lo sostenido en la SC 0176/2003-R, de 17 de febrero, el derecho a formular peticiones puede ser lesionado también: “(...) cuando la autoridad a quien se presenta una petición o solicitud, no la atiende; es decir, no la tramita ni responde en un tiempo oportuno o en el plazo previsto por Ley de forma que cubra las pretensiones del solicitante, ya sea exponiendo las razones por las cuales no se la acepta, o dando curso a la misma, con motivos sustentados legalmente o de manera razonable, sin que pueda tenerse por violado el derecho de petición, al darse una respuesta en forma motivada, pues el derecho de petición en su sentido esencial no implica necesariamente una respuesta positiva, sino una respuesta oportuna y emitida en el término legal, además de motivada” (las negrillas son nuestras). Con el añadido contenido en la SC 0992/2005-R, de 19 de agosto, que conforme a lo establecido en la Ley de Procedimiento Administrativo: “(...) la respuesta que todo administrado merece obtener de la administración además de oportuna y motivada, deberá ser emitida en las formas y con el contenido requerido por la Ley de Procedimiento Administrativo, ello implica que, para el caso de la respuesta al recurso de revocatoria, conforme dispone el art. 61 de la LPA, la respuesta será confirmando o revocando la resolución o acto impugnado, o desestimando el recurso en los casos previstos; cualquier otra forma de respuesta implica una lesión y supresión del derecho a la petición, que tiene como núcleo esencial la respuesta, independientemente del sentido de la misma, tal y como lo regula la Ley de Procedimiento Administrativo” (las negrillas son nuestras).

III.4. En cuanto al derecho a la seguridad jurídica y la garantía del debido proceso invocados, la tutela que a través del presente fallo se otorgará al derecho de petición, permitirá al recurrente hacer valer ese derecho y esa garantía constitucional en la vía administrativa, puesto que el Gerente Distrital del SIN deberá pronunciarse de manera fundamentada -como se tiene anotado a la luz del principio de informalismo- sobre el recurso de revocatoria planteado por el actor, en base a cuya resolución éste podrá hacer uso en su caso del recurso jerárquico previsto en la Ley de Procedimiento Administrativo, cuyo agotamiento previo es condición sine qua non para que la justicia constitucional ingrese al análisis sobre si en efecto fueron vulnerados o no esos derechos, dada la subsidiariedad del amparo constitucional. En sentido similar se pronunciaron las SSCC 1029/2005-R y 1261/2005-R al resolver problemáticas afines a la presente.

En consecuencia, la problemática analizada respecto del derecho de petición, se encuentra dentro de las previsiones del art. 19 de la CPE, por lo que la Corte de amparo al haber declarado procedente el recurso, ha evaluado en forma correcta, aunque con fundamento diferente, los datos del proceso y las normas legales aplicables al mismo.

POR TANTO

El Tribunal Constitucional, en virtud de la jurisdicción que ejerce por mandato de los arts. 19.IV y 120.7ª de la CPE; arts. 7 inc. 8) y 102.V de la Ley del Tribunal Constitucional, con los fundamentos expuestos resuelve APROBAR la Resolución 15/2005, de 21 de julio, cursante de fs. 67 a 68 vta., pronunciada por la Sala Penal Segunda de la Corte Superior del Distrito Judicial de Oruro, si bien con fundamento distinto; en consecuencia, CONCEDE la tutela solicitada.

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional.

Fdo. Dra. Elizabeth Iñiguez de Salinas

RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0146/2010

La Paz, 04 de mayo de 2010

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por la Gerencia GRACO La Paz del SIN (fs. 118-120 vta. del expediente); la Resolución ARIT-LPZ/RA 0061/2010, de 1 de marzo de 2010, del Recurso de Alzada (fs. 110-114 del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0146/2010 (fs. 135-155 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1.1. Fundamentos de la Administración Tributaria.

La Gerencia GRACO La Paz del SIN, representada legalmente por William Paris Hurtado Morillas, según Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0110-10, de 8 de marzo de 2010 (fs. 117 del expediente), interpone Recurso Jerárquico (fs. 118-120 vta. del expediente), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARITLPZ/RA 0061/2010, de 1 de marzo de 2010, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz; con los siguientes argumentos:

i. Manifiesta que la Resolución de Alzada señala que el cómputo de la prescripción del IVA de los períodos enero a noviembre de 2002, empezó a partir del 1 de enero de Resolución de la Autoridad Regional

de Impugnación Tributaria:

Resolución ARIT-LPZ/RA 0061/2010, de 1 de marzo

de 2010, del Recurso de Alzada, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz.

Sujeto Pasivo o Tercero

Responsable:

LAN AIRLINES SA, representada por Luís Armando

Quiroga Vargas

Administración Tributaria: **Gerencia GRACO La Paz del Servicio de**

Impuestos Nacionales (SIN), representada por

William Paris Hurtado Morillas.

Número de Expediente: **AGIT/0088/2010//LPZ/0370/2009.**

2 de 21

2003 y concluyó el 31 de diciembre de 2007; mientras que para el período diciembre 2002, se inició el 1 de enero de 2004 y concluyó el 31 de diciembre de 2008, y que la Administración Tributaria no ejerció la facultad otorgada por el art. 66 de la Ley 2492 (CTB), tampoco se interrumpió o suspendió el curso de la prescripción, de acuerdo con lo previsto en los arts. 54 y 55 (debió decir de la Ley 1340 (CTb)).

ii. En tal entendido, señala que los arts. 41, num. 5) y 52 de la Ley 1340 (CTb), establecen que el término de prescripción de 5 años, se computa a partir del 1 de enero del año calendario siguiente en que se produjo el hecho generador, entendiéndose que para los tributos cuya determinación o liquidación periódica, como el IVA, el hecho generador se produce al finalizar el período de pago respectivo; empero, dicho plazo se extenderá a 7 años, cuando el contribuyente o responsable no cumpla con la obligación de registro, declarar el hecho generador o presentar declaraciones tributarias y en los casos de determinación de oficio cuando la Administración no tuvo conocimiento.

iii. Asimismo, aduce que en cumplimiento del Tercer Párrafo de la Disposición Transitoria Primera del DS 27310, corresponde aplicar las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley 1340 (CTb), debido a que el hecho generador de la misma, se encuentra regida por la citada norma; hace referencia al art. 52, señalando que la Administración Tributaria, en el desarrollo de sus facultades de verificación y control, recién tuvo conocimiento del hecho a través del Operativo N° 100, N° de Orden de Verificación 00051000288, es decir, que recién conoció que el contribuyente no declaró las Notas de Crédito correspondientes a los doce (12) meses de la gestión 2002, siendo obligación del contribuyente registrar las notas de

crédito de todas y cada una de las devoluciones efectuadas en la gestión 2002, por lo que aduce que el término de la prescripción se amplió a siete años, consiguientemente, indica que el cómputo de la prescripción se inicia el 1 de enero de 2003 y vence el 31 de diciembre de 2010.

iv. Sostiene que para la prescripción de la obligación principal como de la conducta calificada, por los períodos enero a diciembre (debió señalar de 2002), debe considerarse la extensión del término de prescripción a siete (7) años, establecido en el art. 52 de la Ley 1340 (CTb), lo que determina que los mismos no habrían prescrito; a la vez, señala que la ampliación del término de prescripción se aplica a los actos intencionales o culposos, en los cuales ha incurrido el contribuyente, al no haber declarado los hechos conforme a Ley, enmarcándose en este caso su conducta como Evasión, al tenor de los arts. 114 y siguientes de la Ley 1340 (CTb),

3 de 21
por haber omitido el pago de tributos y no haber declarado las Notas de Crédito correspondientes en ninguno de los doce (12) meses de la gestión 2002, determinando una disminución ilegítima de los ingresos tributarios.

v. Arguye que el cómputo de prescripción para los períodos 01/02 a 11/02, se computa a partir del primer día hábil del año siguiente de aquel en que se produjo el período observado, es decir, desde el 2 de enero de 2003 hasta diciembre de 2009 y para el período 12/02, el cómputo se inicia el 1 de enero de 2004 y vence el 31 de diciembre de 2010, por lo que al haber sido notificada la Resolución Determinativa el 30 de octubre de 2009, ésta interrumpe el cómputo de la prescripción, conforme con lo previsto en el art. 54, num. 1) de la Ley 1340 (CTb).

vi. Por otra parte, expresa que al ser la Constitución Política del Estado de aplicación preferente, debe aplicarse el art. 324, que establece que las deudas con el Estado no prescriben, por lo que solicita se ratifiquen los reparos; además, aclara que dicho artículo no está referido a las facultades de control, determinación, o ejercicio de ejecución tributaria, como el art. 59 de la Ley 2492 (CTB), sino más bien, está referido a la facultad de cobro de las deudas con el Estado, en ese sentido, esa disposición constitucional se encuentra dentro del contexto de la Política Fiscal que involucra a los ingresos del Estado, y que los impuestos, en este caso las sanciones tributarias como tal, están comprendidos dentro de los ingresos que percibe para sus fines, entendiéndose que cualquier acción u omisión por parte de los administrados, que ocasionen una disminución de los ingresos, como ser el incumplimiento del pago de las obligaciones tributarias, ocasiona un daño económico efectivo al Estado, reiterando en función del art. 410-II de la Carta Magna y el art. 5 de la citada Ley 2492 (CTB), la aplicación preferente de la Constitución Política del Estado.

vii. Asevera que la Administración Tributaria interrumpió la prescripción, cumpliendo con las causales previstas en los arts. 1492-I, 1503 y 1504 del Código Civil, entendiéndose que no es suficiente el simple transcurso del tiempo, sino que deben concurrir los elementos objetivo y subjetivo, referentes al transcurso del tiempo y la inactividad del titular de la acción; agrega que las normas civiles prevén la interrupción de la prescripción por reconocimiento del derecho y reanudación de su ejercicio antes del vencimiento del término de prescripción, estando claro que el 30 de marzo de 2006, se notificó a LAN AIRLINES SA, con el formulario 7520, correspondiente a la Orden de Verificación N° 00051000288, del Operativo 100; razones que hacen evidente que en Alzada se interpreta de manera incorrecta la Ley 4 de 21

sobre prescripción; por lo que solicita se revoque la Resolución de Alzada y se confirme la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009.

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

La Resolución ARIT-LPZ/RA 0061/2010, de 1 de marzo de 2010, del Recurso de Alzada, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (fs. 110-114 del expediente), resuelve revocar totalmente la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009, de 28 de octubre de 2009, emitida por la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, en contra de LAN AIRLINES SA, declarando extinguida por prescripción las obligaciones tributarias, en aplicación de lo dispuesto en el art. 52 de la Ley 1340 (CTb); con los siguientes fundamentos:

i. Expresa que tratándose del IVA de los períodos fiscales enero a diciembre/2002, la

Ley aplicable en la parte material del tributo (perfeccionamiento del hecho generador, nacimiento de la obligación tributaria, plazo de pago y formas de extinción de la obligación tributaria y la configuración de los ilícitos tributarios), de conformidad con los arts. 33 y 81 de la Constitución Política del Estado vigente en su momento, es la Ley 1340 (CTb). En cambio, para la parte procedimental, en aplicación de la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 2492 (CTB), la determinación de oficio emergente del trámite del proceso de verificación iniciado el 30 de marzo de 2006, con la notificación de la Orden de Verificación Interna N° 00051000288, se sujeta a las normas procesales establecidas en la citada Ley.

ii. Sostiene que el contribuyente, en el Recurso de Alzada, señala que la gestión 2002 se encuentra prescrita; que no cobra el IVA a los pasajeros diplomáticos, por lo que no tiene nada que devolver; que sus ingresos declarados en su Estado de Resultados son menores al declarado en el F-143 y que no omitió el pago de tributos, no correspondiendo la calificación de evasión ni la extensión del término de la prescripción a 7 años; al respecto, establece que de la revisión de la documentación, el SIN en uso de las facultades otorgadas en el art. 100 de la Ley 2492 (CTB), procedió a la verificación de las obligaciones tributarias de LAN AIRLINES SA correspondientes al IVA de los períodos enero a diciembre de 2002, determinando de oficio una deuda tributaria de 15.759.- UFV's, conforme establecen los arts. 93-I, num. 2) y 95-I de la Ley 2492 (CTB); asimismo, aduce que corresponde analizar en el contexto de la Ley 1340 (CTb), si conforme reclama el contribuyente, se operó la prescripción prevista en el art. 52 de la mencionada Ley.

5 de 21

iii. Indica que en primer lugar, se debe analizar si es aplicable en el presente caso la extensión del término de la prescripción de 5 a 7 años, a que se refiere el art. 52 de la Ley 1340 (CTb), para ello, toma en cuenta que los reparos emergen de la comparación de los ingresos de la gestión 2002, declarados por el contribuyente en sus Estados Financieros, con los importes consignados en sus declaraciones juradas del IVA de la misma gestión, presentadas cada una al mes siguiente del período correspondiente; al respecto, considera que conforme prevé el art. 52 de la Ley 1340 (CTb), en los casos de determinación de oficio, se extenderá el término de la prescripción de 5 a 7 años, cuando la Administración Tributaria no tuviera conocimiento del hecho, aspecto que no ocurrió en el presente caso, puesto que como se señaló precedentemente, el ente fiscalizador, el año 2003, ya tuvo conocimiento del hecho, en virtud de la presentación de las declaraciones juradas y Estados Financieros en la forma y plazos establecidos.

iv. Añade que el argumento de la Administración Tributaria respecto a la extensión del término de la prescripción de 5 a 7 años, debido a que el contribuyente no declaró el hecho generador, no es aplicable en el presente caso, puesto que como se tiene señalado, el hecho (ingresos según Estado de Resultados mayores al consignado en sus declaraciones juradas del IVA), sobre el cual, posteriormente procedió a la determinación de oficio sobre base presunta, fue declarado en la gestión 2003, bajo esta circunstancia, sólo corresponde la aplicación quinquenal del término de la prescripción en el presente caso.

v. Establece que el término de la prescripción de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas y hacer verificaciones por el IVA de los períodos enero a noviembre de 2002, conforme dispone el art. 53 de la Ley 1340 (CTb), se inició el 1° de enero de 2003 y concluyó el 31 de diciembre de 2007, mientras que para el período diciembre 2002, se inició el 1° de enero de 2004 y concluyó el 31 de diciembre de 2008, es decir, a la fecha en que fue notificada la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009, conforme establece el art. 52 de la Ley 1340 (CTb), se operó la prescripción quinquenal invocada por el recurrente; en ese contexto, corresponde dejar sin efecto los reparos contenidos en el acto administrativo impugnado, por haberse extinguido la obligación tributaria por prescripción, conforme establece el art. 41, num. 5 de la citada Ley.

6 de 21

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.

La Constitución promulgada y publicada el 7 de febrero de 2009, regula el Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado

Plurinacional mediante DS 29894, que en el Título X determina la extinción de las Superintendencias; sin embargo, el art. 141 del referido DS 29894, dispone que: *“La Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Tributarias Regionales pasan a denominarse **Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria**, antes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una normativa específica que adecue su funcionamiento a la Nueva Constitución Política del Estado”*; en ese sentido, la competencia, funciones y atribuciones de la Autoridad General de Impugnación Tributaria se enmarcan en lo dispuesto por la Constitución, las Leyes 2492 (CTB), 3092 (Título V del CTB), DS 29894 y demás normas reglamentarias conexas.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 26 de marzo de 2010, mediante nota ARITLP-DER-OF-0151/2010, de la misma fecha, se recibió el expediente ARIT-LPZ-0370/2009 (fs. 1-125 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 30 de marzo de 2010 (fs. 126-127 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 31 de marzo de 2010 (fs. 128 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210-III de la Ley 3092 (Título V del CTB), vence el **18 de mayo de 2010**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del plazo legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

i. El 30 de marzo de 2006, la Gerencia Graco La Paz del SIN notificó a Luís Armando Quiroga Vargas, representante legal de LAN AIRLINES SA, con el Form. 7520 Orden de Verificación Interna N° 00051000288, comunicando que se ha comparado las ventas consignadas en sus Estados de Resultados de la gestión 2002 con el importe acumulado en la gestión de la casilla 13 del Rubro 1, del formulario 143 IVA, estableciendo la diferencia de Bs52.728.-, por lo que emplaza para que en el término 7 de 21

de diez (10) días, presente la documentación para aclarar las diferencias determinadas (fs. 3-4 de antecedentes administrativos c1).

ii. El 25 de agosto de 2009, la Administración Tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GGLP/DF/INF/1109/2009, el cual concluye que los descargos presentados son inconsistentes para desvirtuar la diferencia detectada en el rubro Devoluciones en Ventas del F-143 IVA, ya que no fue posible identificar las notas fiscales objeto de devolución, ni los motivos de las devoluciones, además, no declaró las notas de crédito en ninguno de los 12 meses de la gestión 2002. Agrega que estas acciones u omisiones del sujeto pasivo constituyen indicios de evasión fiscal, según los arts. 70 y 114 de la Ley 1340 y la acción de la Administración Tributaria se amplía a 7 años, al verificarse la falta de cumplimiento de la obligación de declarar el hecho generador del tributo, según establece el art. 52 de la citada Ley (fs. 435-436 de antecedentes administrativos c3).

iii. El 28 de agosto de 2009, la Administración Tributaria notificó personalmente a Luís Armando Quiroga Vargas, en representación legal de LAN AIRLINES SA, con la Vista de Cargo SIN/GGLP/DF/VC/059/2009, de 25 de agosto de 2009, en la cual señala que el contribuyente no ha determinado los impuestos conforme a Ley, por lo que se ha procedido a determinar las obligaciones tributarias del IVA de los períodos enero a diciembre de 2002, sobre base presunta, estableciendo una deuda tributaria de Bs23.966.- equivalente a 15.639.- UFV, por el IVA de los períodos enero a diciembre 2002, y califica preliminarmente la conducta del contribuyente como evasión fiscal, ampliando su facultad de determinación a siete (7) años; asimismo, otorga el plazo de treinta (30) días, para presentar descargos (fs. 437-439 vta. de antecedentes administrativos c3).

iv. El 24 de septiembre de 2009, Luís Armando Quiroga Vargas, en representación legal de LAN AIRLINES SA, mediante nota LAN JAF 101/09, presenta descargos consistentes en fotocopias legalizadas de 12 formularios 143 – IVA de los períodos enero a diciembre 2002, aduciendo que no se declararon las devoluciones en la gestión 2002; por consiguiente, no se aplican los núms. 144 a 148 de la RND 05-

0043-99 (fs. 441-453 de antecedentes administrativos c3).

v. El 30 de septiembre de 2009, la Administración Tributaria emitió el Informe de Conclusiones SIN/GGLP/DF/INF/1264/2009, el cual señala que el contribuyente no canceló el importe del reparo y no presentó documentación de descargo que desvirtúe las observaciones, ratificándose los cargos establecidos en la Vista de 8 de 21

Cargo, por lo que recomienda remitir los antecedentes al Departamento Jurídico para proseguir con el trámite (fs. 454-458 de antecedentes administrativos c3).

vi. El 22 de octubre de 2009, el Departamento Jurídico Contencioso y de Cobranza Coactiva de la Gerencia Graco La Paz del SIN, emitió el Dictamen 15-1-074-09, de Calificación de Conducta Tributaria, el cual sostiene que el contribuyente no conformó los impuestos conforme a Ley, toda vez que se encontraron diferencias en los ingresos de la gestión 2002, según Estados Financieros y los importes registrados en la casilla 13, rubro 1 de los Forms. 143 (IVA), determinándose una disminución ilegítima de los ingresos tributarios en los períodos enero a diciembre de 2002, correspondiendo calificar la conducta del contribuyente como Evasión, prevista en los arts. 70-1), 114, 115-2) y 116 de la Ley 1340 (CTb) (fs. 465-466 de antecedentes administrativos c3).

vii. El 30 de octubre de 2009, la Administración Tributaria notificó por cédula a Luís Armando Quiroga, representante legal de LAN AIRLINES SA, con la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009, de 28 de octubre de 2009, que resuelve determinar de oficio sobre base cierta, las obligaciones impositivas correspondientes al IVA de los períodos enero a diciembre 2002, que asciende a Bs18.786.- equivalentes a 12.232.- UFV.-, que incluyen el impuesto omitido, mantenimiento de valor e intereses, y Bs5.417.- equivalentes a 3.527.- UFV.-, por la sanción calificada como Evasión, en aplicación de los arts. 70-1), 114, 115-2) y 116 de la Ley 1340 (CTb) (fs. 468-479 vta. de antecedentes administrativos c3).

IV.2. Alegatos de las partes.

IV.2.1. Alegatos del Sujeto Pasivo

LAN AIRLINES SA, representada por Luís Armando Quiroga Vargas, conforme acredita el Testimonio de Poder N° 17/2008, de 4 de enero de 2008 (fs. 10-14 del expediente), mediante memorial de 28 de abril de 2010, presentó alegatos escritos, dentro del término establecido por Ley (fs. 132 del expediente), con los siguientes argumentos:

i. Alega que en la Resolución de Alzada se establece que la Administración Tributaria no ha podido desvirtuar y menos presentar pruebas de reciente obtención, quedando firmes y subsistentes las pruebas que presentó; asimismo, aduce que como se evidencia en Alzada, los supuestos adeudos que indica la Administración Tributaria en la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009, correspondiente al IVA de la 9 de 21 gestión 2002, se encuentran extinguidos, en aplicación de los arts. 41, num. 5) y 52 de la Ley 1340 (CTb), por lo que solicita se ratifique la Resolución de Alzada en todas sus partes.

IV.3. Antecedentes de derecho.

i. Constitución Política de Estado Abrogada (CPE).

Art. 33. La Ley sólo dispone para lo venidero y no tiene efecto retroactivo, excepto en materia social cuando lo determine expresamente y en materia penal cuando beneficie al delincuente.

ii. Constitución Política de Estado vigente (CPE).

Art. 123. La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución.

Art. 322. I. La Asamblea Legislativa Plurinacional autoriza la contratación de **deuda** pública cuando se demuestre la capacidad de generar ingresos para cubrir el capital y los intereses y se justifiquen técnicamente las condiciones más ventajosas en las tasas, los plazos, los montos y otras circunstancias.

II. La **deuda** pública no incluirá obligaciones que no hayan sido autorizadas y

garantizadas expresamente por la Asamblea Legislativa Plurinacional.

Art. 324. No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado.

iii. Ley 1340, Código Tributario Abrogado (CTb).

Art. 6. La analogía será admitida para llenar los vacíos legales, pero en virtud de ella no podrá crearse tributos, exenciones, ni modificarse normas preexistentes.

Art. 7. Los casos que no puedan resolverse por las disposiciones de este Código o de las Leyes expresadas sobre cada materia, se aplicarán supletoriamente los principios generales del Derecho Tributario y en su defecto los de las otras ramas jurídicas que correspondan a la naturaleza y fines del caso particular.

Art. 41. La obligación tributaria se extingue por las siguientes causas:

10 de 21

5) Prescripción.

Art. 52. La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, prescribe a los cinco años.

El término precedente se extenderá:

A siete años cuando el contribuyente o responsable no cumplan con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, de declarar el hecho generador o de presentar las declaraciones tributarias y, en los casos de determinación de oficio, cuando la Administración no tuvo conocimiento del hecho.

A los efectos de la extensión del término se tendrá en cuenta si los actos del contribuyente son intencionales o culposos, conforme a lo dispuesto por los arts. 98, 101 y 115.

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

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

Art. 54. El curso de la prescripción se interrumpe:

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

2) Por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor...

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

Art. 66. Las normas tributarias punitivas sólo regirán para el futuro. No obstante, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves.

Art. 76. El derecho de aplicar sanciones prescribe por el transcurso de los términos siguientes:

11 de 21

1) Cinco años contados desde el 1º de enero del año calendario siguiente a aquel en que se cometió el delito o la infracción.

2) Cuando la administración tributaria hubiere tenido conocimiento del delito o la contravención, el término será de dos años contados desde el 1º de enero del año calendario siguiente a aquel en que tuvo ese conocimiento, pero en ningún caso el término podrá exceder del fijado en el inciso anterior. El conocimiento del delito o la contravención por parte de la Administración deberá ser aprobado fehacientemente, por el infractor.

Art. 77. La prescripción se interrumpe una sola vez por la comisión de nuevos delitos o contravenciones del mismo tipo. El nuevo plazo se contará desde el 1º de enero del año calendario siguiente a aquel en se reiteró el delito o la contravención.

Los términos se suspenden durante la sustanciación de la causa en la fase administrativa por un plazo de tres meses desde la primera notificación al imputado.

Art. 114. Incurrir en evasión fiscal es el que mediante acción u omisión que no constituya defraudación o contrabando, determine una disminución ilegítima de los ingresos tributarios o el otorgamiento indebido de exenciones u otras ventajas fiscales.

Art. 115. Se considera configurada la evasión cuando se compruebe que:

1) Los agentes de retención no han efectuado las retenciones a que están obligados.

2) Los contribuyentes han omitido el pago de los tributos.

Art. 116. El delito de evasión será penado con una multa del 50% del monto del tributo omitido, actualizado de acuerdo a lo establecido en el presente Título. Esta sanción se sujetará al tratamiento que se dispone en el Artículo 90º de este Código.

iv. Ley 2492, Código Tributario Boliviano (CTB).

Art. 59. (Prescripción).

I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para:

1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos.
2. Determinar la deuda tributaria.
3. Imponer sanciones administrativas.

II. El término precedente se ampliará a siete (7) años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le correspondiera

12 de 21

Art. 150. (Retroactividad). Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.

v. DS 27310, Reglamento del Código Tributario Boliviano (RCTB).

Disposición Transitoria Primera

Las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492 se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992 y la Ley N° 1990 de 28 de julio de 1999.

IV.4. Fundamentación técnico-jurídica.

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

IV.4.1. Extensión del plazo de prescripción a siete (7) años y su cómputo.

i. La Administración Tributaria, invocando el art. 52 de la Ley 1340 (CTb) manifiesta que en el desarrollo de sus facultades de verificación y control recién tuvo conocimiento del hecho, a través del Operativo N° 100, N° de Orden de Verificación 00051000288, es decir, se enteró recién que el contribuyente no declaró las Notas de Crédito correspondientes a los doce (12) meses de la gestión 2002, siendo obligación del contribuyente registrar las notas de crédito de todas y cada una de las devoluciones efectuadas en la gestión 2002, por lo que aduce que el término de la prescripción se amplió a siete (7) años, consiguientemente, indica que el cómputo de la prescripción se inicia el 1 de enero de 2003 y vence el 31 de diciembre de 2010.

ii. Continúa señalando que para la extensión del término de la prescripción a siete (7) años, tanto por la obligación principal como por la conducta calificada, de los períodos enero a diciembre de 2002, deben considerarse los actos intencionales o culposos del contribuyente, que al no haber declarado los hechos conforme a Ley, enmarca su conducta como Evasión, por haber omitido el pago de tributos y no haber declarado las Notas de Crédito correspondientes a los doce (12) meses de la gestión 2002, determinando una disminución ilegítima de los ingresos tributarios, computando el término de prescripción para los períodos 01/02 a 11/02, desde el 2 de enero de 2003 hasta diciembre de 2009, y para el período 12/02, señala que el cómputo se inició el 1 de enero de 2004 y venció el 31 de diciembre de 2010, por lo 13 de 21

que al haber sido notificada la Resolución Determinativa el 30 de octubre de 2009, ésta interrumpe el cómputo de la prescripción, conforme con lo previsto en el art. 54, num. 1) de la Ley 1340 (CTb), por lo que los mismos no habrían prescrito.

iii. LAN AIRLINES SA, en su memorial de alegatos escritos, aduce que la Resolución de Alzada de forma justa determina la extinción del adeudo tributario establecido en la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009, correspondiente al IVA de toda la gestión 2002, en aplicación de los arts. 41, num. 5) y 52 de la Ley 1340 (CTb), por lo que solicita se ratifique.

iv. Al respecto, en la doctrina, José María Martín enseña que: *“La prescripción es generalmente enumerada entre los modos o medios extintivos de la obligación tributaria. Sin embargo, desde un punto de vista de estricta técnica jurídica, esa institución no extingue la obligación, sino la exigibilidad de ella, es decir la*

correspondiente acción del acreedor tributario para hacer valer su derecho al cobro de la prestación patrimonial que atañe al objeto de aquélla”; (MARTÍN José María, Derecho Tributario General, 2ª edición, pag.189)

v. Para el tratadista Carlos M. Giuliani Fonrouge, en su obra Derecho Financiero, Ediciones Depalma, 5ª Edición, pp. 572 y 573, *“La prescripción en curso puede sufrir interrupción, en los casos, y por las razones establecidas en el ordenamiento legal respectivo, y se traduce en la consecuencia de tener como no sucedido el término precedente al acontecimiento interruptivo, desaparecido éste vuelven las cosas al estado original y comienza una nueva prescripción”.*

vi. En nuestra legislación, la Disposición Transitoria Primera del DS 27310 prevé que **“Las obligaciones Tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley 2492 se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley 1340 de 28 de mayo de 1992 y la Ley 1990 de 28 de julio de 1999”.** Esta disposición fue declarada constitucional mediante la Sentencia Constitucional 0028/2005, de 28 de abril de 2005, con los efectos jurídicos previstos en el art. 44 de la Ley 1836 (LTC). En este entendido, dado que en el presente caso, el Procedimiento de Verificación se efectuó por el IVA de los períodos fiscales enero a diciembre de 2002, corresponde aplicar la Ley 1340 (CTb), para efectuar el análisis de la prescripción de la obligación tributaria.

vii. En este sentido, la Ley 1340 (CTb), en el num. 5 del art. 41, establece que la prescripción es una de las causales de extinción de la obligación tributaria y el art. 52 14 de 21

de la citada Ley, prevé que la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos, prescribe a los **cinco años**. El término precedente se extenderá **a siete años cuando:** **1.** El contribuyente o responsable no cumplan con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, **2.** No declare el hecho generador **3.** No presente las declaraciones tributarias y **4.** En los casos de determinación de oficio, cuando la Administración no tuvo conocimiento del hecho.

viii. En cuanto al cómputo, el art. 53 de la Ley 1340 (CTb) expresa que el término de la prescripción se contará desde el 1 de enero del año siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador y para los tributos cuya determinación o liquidación es periódica, se entenderá que el hecho generador se produce al finalizar el período de pago respectivo. Sobre las causales de interrupción, el art. 54 de la misma Ley dispone que el curso de la prescripción se interrumpe por: 1. La determinación del tributo realizada por el contribuyente o por la Administración Tributaria, 2. Por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor y 3. Por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago; el cual comienza nuevamente a computarse a partir del 1 de enero de año calendario siguiente a aquel en que se produjo la interrupción. Por su parte, el art. 55 de la Ley 1340 (CTb) señala que el curso de la prescripción se suspende por la interposición de peticiones o recursos administrativos por parte del contribuyente, desde la fecha de su presentación hasta tres meses después de la misma, mediere o no resolución definitiva de la Administración Tributaria sobre los mismos.

ix. En la especie, de la revisión de los antecedentes administrativos, se tiene que el 30 de marzo de 2006, la Administración Tributaria notifica a LAN CHILE SA, actualmente LAN AIRLINES SA Bolivia, con la Orden de Verificación Interna N° 00051000288, en el cual comunica que de la comparación de las ventas consignadas en sus Estados de Resultados de la gestión 2002, con el importe acumulado en la gestión, según la casilla 13 del Rubro 1, del Formulario 143 IVA, con incidencia en el Formulario 156 IT, se detecta una diferencia de Bs52.728.-, emplazándole para que en el término de diez (10) días, presente la documentación respecto a la observación. Posteriormente, se emite el Informe CITE: SIN/GGLP/DF/INF/1109/2009, de 25 de agosto de 2009, el cual concluye que los descargos presentados son inconsistentes para desvirtuar la diferencia detectada en el rubro Devoluciones en Ventas del F-143 IVA, debido a que no se pudo identificar las notas fiscales objeto de devolución, ni los motivos de las devoluciones, además de no haber declarado las notas de crédito en 15 de 21

ninguno de los 12 meses de la gestión 2002; agrega que estas acciones u omisiones

constituyen indicios de evasión fiscal, según los arts. 70 y 114 de la Ley 1340 (CTb), correspondiendo ampliar el término de prescripción a 7 años, en virtud del art. 52 de la citada Ley; asimismo, establece que no se tiene reparos respecto al F-156 (fs. 3-4 y 435-436 de antecedentes administrativos c1 y 3).

x. Seguidamente, se notificó al sujeto pasivo con la Vista de Cargo SIN/GGLP/DF/VC/059/2009, que establece para el IVA de los períodos enero a diciembre de 2002, un reparo sobre base presunta de Bs23.966.- equivalente a 15.639.- UFV.-, calificando preliminarmente la conducta del contribuyente como evasión fiscal, ampliando su facultad de determinación a siete (7) años; asimismo, otorga el plazo de treinta (30) días, para presentar descargos. Al efecto, el sujeto pasivo presenta descargos consistentes en fotocopias legalizadas de 12 formularios 143 – IVA de los períodos enero a diciembre 2002, señalando que no declaró las devoluciones en la gestión 2002; por consiguiente, no se aplican los núms. 144 a 148, de la RND 05-0043-99, dando lugar al Informe de Conclusiones SIN/GGLP/DF/INF/1264/2009, que indica que el sujeto pasivo no canceló el importe del reparo y no presentó documentación de descargo que desvirtúe las observaciones, ratificándose los cargos establecidos en la Vista de Cargo, por lo que el 30 de octubre de 2009, se notifica con la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009, que determina una deuda tributaria de Bs18.786.- por el IVA de los períodos enero a diciembre 2002, que incluyen impuesto omitido, mantenimiento de valor e intereses, y Bs5.417.- por la sanción de la conducta calificada como Evasión (fs. 437-439 vta., 441-453, 454-458 y 468-479 vta. de antecedentes administrativos c3).

xi. En ese contexto, considerando que la Administración Tributaria, durante el proceso de verificación, en el Recurso de Alzada y en el Recurso Jerárquico, argumenta que el término de la prescripción para los períodos objeto de verificación, debe ampliarse a siete (7) años, debido a que tomó conocimiento de la falta de declaración de las Notas de Crédito correspondientes a los doce (12) meses de la gestión 2002, en el desarrollo de dicho proceso, corresponde a esta instancia jerárquica analizar si las causales previstas en el art. 52 de la Ley 1340 (CTb), para la ampliación del término de la prescripción a siete años, se adecúan al presente caso.

xii. En principio, el art. 52 de la Ley 1340 (CTb) prevé que el término de la prescripción se extenderá a siete años, cuando: **1. El contribuyente no cumpla con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes;** al respecto, cabe aclarar que la Orden de Verificación 00051000288, es notificada a LAN CHILE SA (Bolivia) 16 de 21

que contaba con el RUC 2271214 y posteriormente con el NIT 1006985022, y que el referido RUC se encuentra consignado en las Declaraciones Juradas F-143 correspondiente al IVA de los períodos enero a diciembre de 2002, (fs. 3-4 y 442-453 de antecedentes administrativos c1 y 3), dicha empresa, de acuerdo al Testimonio N° 2491/2004, de 16 de septiembre de 2004, modifica su razón social a LAN AIRLINES SA y según el Certificado de Inscripción del Padrón Nacional de Contribuyentes, se advierte que cambia su razón social a LAN AIRLINES SA, manteniendo el NIT 1006985022 y sus obligaciones tributarias correspondientes (fs. 39, 64-68 vta. del expediente); estos antecedentes llevan a establecer que durante los períodos verificados, el contribuyente se encontraba inscrito en el Padrón de Contribuyentes, sujeto a los impuestos IT, IUE, IVA y RC-IVA, por lo que la citada causal de ampliación, no se aplica en el presente caso.

xiii. **La segunda causal se refiere al incumplimiento en la declaración del hecho generador;** en este caso, de la revisión de la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009 (fs. 468-474 de antecedentes administrativos c3), se evidencia que el reparo surge debido a que las ventas declaradas en los Estados de Resultados al 31 de diciembre de 2002, superan a las ventas declaradas en los Formularios 143-1 de la gestión 2002, por lo que la Administración Tributaria considera que no se declararon todos los ingresos gravados en los formularios correspondientes a la gestión 2002; al respecto, se establece que el hecho generador de los períodos **enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2002**, fue declarado, aunque de forma parcial, siendo facultad de la Administración Tributaria, precisamente, verificar si se declararon la totalidad de los hechos generadores o no, en el término legal de cinco años; por consiguiente, se tiene que esta causal no es aplicable.

xiv. En cuanto a la **tercera causal** referida al **incumplimiento de presentar las declaraciones tributarias**, se tiene que la Orden de verificación se efectúa sobre la base de la comparación de las ventas declaradas en los Estados de Resultados y el importe acumulado consignado en la Casilla 13, del **Formulario 143 correspondiente al IVA**; es decir, de las ventas declaradas por el contribuyente (fs. 3-4 de antecedentes administrativos c1), además que una vez notificada la Vista de Cargo N° SIN/GGLP/DF/VC/059/2009, el sujeto pasivo, mediante nota de 24 de septiembre de 2009, presenta las fotocopias legalizadas de las declaraciones Juradas F-143 del IVA de los períodos enero a diciembre de 2002, las cuales, de acuerdo con el Informe SIN/GGLP/DF/INF/1264/2009, y la Resolución Determinativa 17 de 21

impugnada, fueron evaluadas por la Administración Tributaria (fs. 437-458 y 468-474 de antecedentes administrativos c3), lo que demuestra que el sujeto pasivo presentó sus declaraciones juradas, por lo que tampoco es aplicable esta causal para extender el término de la prescripción a siete años.

xv. Finalmente, en relación a la **cuarta causal** que invoca la Administración Tributaria; es decir, **en los casos de determinación de oficio, cuando la Administración no tuvo conocimiento del hecho**, corresponde dejar establecido que cuando el art. 52 de la Ley 1340 (CTb) señala “el conocimiento del hecho”, se está refiriendo al hecho generador y como se analizó en la **segunda causal**, la Administración Tributaria desde la presentación de las declaraciones juradas correspondiente al IVA de los períodos enero a diciembre de 2002, en las fechas 18/02/02, 18/03/02, 16/04/02, 16/05/02, 17/06/02, 16/07/02, 16/08/02, 16/09/02, 15/10/02, 15/11/02, 16/12/02 y 15/01/03, corroborado con las copias emitidas por el sistema del SIN (fs. 406-433 y 442-453 de antecedentes administrativos c3), tuvo conocimiento de su contenido, siendo obligación de la misma efectuar el cruce o verificación de dicha información, a efecto de determinar la veracidad de la información consignada en el término previsto por Ley; en consecuencia, se concluye que no concurre en el presente caso, ninguna de las causales para la ampliación del término de la prescripción a 7 (siete) años, según el párrafo segundo del art. 52 de la Ley 1340 (CTb).

xvi. En cuanto a la calificación de la conducta del sujeto pasivo como Evasión, por haber omitido el pago de tributos, respecto a las Notas de Crédito correspondientes a los doce (12) meses de la gestión 2002, cabe aclarar que la determinación de la conducta del contribuyente como acto intencional o culposo, no es por si sola una causal para la ampliación del término de prescripción, sino que debe ser considerada en función del cumplimiento o acaecimiento de una de las causales establecidas en el art. 52 de la Ley 1340 (CTb).

xvii. Por lo tanto, al no haberse evidenciado que la Administración Tributaria recién tuvo conocimiento de los hechos no declarados durante el desarrollo de la Orden de Verificación, toda vez que el contribuyente presentó sus declaraciones juradas por los períodos enero a diciembre de 2002, teniendo el SIN la obligación de realizar el control, verificación o fiscalización de dicha información en el término de cinco años, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 52 de la citada Ley 1340 (CTb), no corresponde la ampliación del término de prescripción a 7 años.

18 de 21

xviii. En ese entendido, para el **IVA de los períodos enero a noviembre de 2002**, el cómputo de la prescripción de cinco (5) años, se inició el **1 de enero de 2003** y concluyó el **31 de diciembre de 2007**. Para el **IVA del período diciembre de 2002**, el cómputo de prescripción de cinco (5) años, se inició el **1 de enero de 2004** y concluyó el **31 de diciembre de 2008**; en consecuencia, al no haberse suscitado ninguna causal de interrupción o suspensión, prevista en los arts. 54 y 55 de la Ley 1340 (CTb), toda vez que la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009, de 28 de octubre de 2009, fue notificada sólo el **30 de octubre de 2009**, es decir, después de haberse operado la prescripción tributaria, se establece que las acciones de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria respecto a los períodos observados de enero a diciembre de 2002, **se encuentran prescritas**.

IV.4.2. Prescripción de la sanción de Evasión.

i. La Administración Tributaria, en su Recurso Jerárquico, solicita se revoque la Resolución del Recurso de Alzada y se confirme en su integridad la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009, de 28 de octubre de 2009, en la que califica la

conducta del contribuyente como Evasión, de acuerdo con los arts. 114, 115 y 116 de la Ley 1340 (CTb), sancionándolo con el 50% del tributo omitido, por el IVA de los periodos enero a diciembre de 2002; al respecto, cabe señalar que los arts. 33 de la CPE abrogada (vigente en el momento de ocurridos los hechos), y 123 de la nueva Constitución Política del Estado, establecen que la Ley sólo rige para lo venidero y no tiene efecto retroactivo, excepto en materia social y **penal cuando beneficie al delincente**; en el mismo sentido, los arts. 66 de la Ley 1340 (CTb) y 150 de la Ley 2492 (CTB), disponen que las normas tributarias regirán para el futuro, y sólo tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones, ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o **términos de prescripción más breves** o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.

ii. En el caso que nos ocupa, en virtud de que las sanciones tributarias por el IVA, se suscitaron en los periodos enero a diciembre 2002, corresponde aplicar en forma retroactiva la Ley penal tributaria más benigna para el infractor, en relación al cómputo de la prescripción para la sanción, por ser materia penal tributaria, independientemente de que el **ilícito tributario** sea un **delito o una contravención**; en consecuencia, corresponde realizar el cómputo de la prescripción de cuatro (4) años, conforme dispone el art. 59 de la Ley 2492 (CTB), frente a un cómputo de la prescripción de cinco (5) años, según el art. 76-1) de la Ley 1340 (CTb).

19 de 21

iii. En ese sentido, el cómputo de la prescripción de cuatro (4) años, para las sanciones de los periodos de enero a noviembre 2002, se inició el **1 de enero de 2003**, debiendo concluir el **31 de diciembre de 2006**; para el período diciembre de 2002, el término de prescripción de cuatro (4) años, se inició el **1 de enero de 2004** y debió concluir el **31 de diciembre de 2007**; sin embargo, en aplicación del párrafo segundo del art. 77 de la Ley 1340 (CTb), se tiene que con la notificación de la Orden de Verificación realizada el **30 de marzo de 2006**, se suspendió el término de prescripción por un plazo de tres meses, extendiéndose el termino de prescripción para los periodos fiscales enero a noviembre de 2002, hasta el **31 de marzo de 2007**, y para el período diciembre de 2002 **hasta el 31 de marzo de 2008**, empero, hasta dicha fecha, no se evidencian más causales de suspensión ni de interrupción del curso de la prescripción, toda vez que la Administración Tributaria notificó la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009, de 28 de octubre de 2009, sólo el **30 de octubre de 2009**, es decir, después de haberse operado la prescripción de las acciones para imponer sanciones por la infracción tributaria de Evasión fiscal de los periodos enero a diciembre de 2002.

IV.4.3. Imprescriptibilidad de las deudas tributarias.

i. La Administración Tributaria, por otra parte, sostiene que en aplicación de lo dispuesto en el art. 324 de la Constitución Política del Estado, que establece que las deudas con el Estado no prescriben, no se ha operado la prescripción de la deuda tributaria en el presente caso, aclarando que dicha norma no esta referida a las facultades de control, determinación o ejercicio de ejecución tributaria, como prevé el art. 59 de la Ley 2492 (CTB), sino más bien, está referido a la facultad de cobro de las deudas con el Estado; en ese sentido, señala que esa disposición constitucional se encuentra dentro del contexto de la Política Fiscal que involucra los ingresos del Estado, entendiendo que cualquier acción u omisión por parte de los administrados, que ocasionen una disminución de los ingresos, como ser el incumplimiento del pago de las obligaciones tributarias, ocasiona un daño económico efectivo al Estado.

ii. Al respecto, cabe precisar que el art. 324 de la CPE, dispone que no prescribirán las **deudas** por daños económicos causados al Estado, de cuyo texto, en una interpretación sistematizada y armónica con el artículo 322 de la misma CPE, debe entenderse razonablemente que son las **deudas** públicas referidas a ingresos extraordinarios que puede percibir el Estado por este concepto, y no así las deudas tributarias; por otra parte, las obligaciones tributarias no prescriben de oficio, lo cual, permite legalmente a la Administración Tributaria recibir pagos por tributos en los

20 de 21

cuales las **acciones** para su determinación o ejecución hayan prescrito y no se puede recuperar esos montos pagados mediante la Acción de Repetición, en consecuencia, lo que prescribe son las acciones o facultades de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, por lo que no corresponde aplicar dicha

norma constitucional en el presente caso.

iii. En relación a la aplicación de los arts. 1492-I, 1503 y 1504 del Código Civil, invocados por la Administración Tributaria en su recurso jerárquico, se aclara que los arts. 6 y 7 de la Ley 1340 (CTb), disponen que en los casos en que existan vacíos legales y que no puedan resolverse por las normas del Código Tributario, corresponde aplicar la analogía o normas de otras ramas del derecho; sin embargo, dichos presupuestos no se dan en la especie, toda vez que los arts. 41-5), 52 al 57 y 76 y 77 de la Ley 1340 (CTb), regulan las cuestiones analizadas de manera completa y expresa, lo que determina que no existe vacío legal que impida resolver el presente caso, por lo que la petición del sujeto activo no es atendible.

iv. Por lo expuesto, habiéndose verificado que se operó la prescripción de la acción de la Administración Tributaria, para determinar adeudos tributarios, exigir el pago de tributos y sus sanciones, respecto al IVA de los períodos enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2002, al no haberse configurado las causales de ampliación del término de la prescripción, ni de suspensión o interrupción de su curso, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la Resolución de Alzada impugnada; en consecuencia, se debe dejar nula y sin efecto legal, por prescripción, la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009, de 28 de octubre de 2009.

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, al Director Ejecutivo General de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, independiente, imparcial y especializada, 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 ARIT-LPZ/RA 0061/2010, de 1 de marzo de 2010, del Recurso de Alzada emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

21 de 21

POR TANTO:

El Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria designado mediante Resolución Suprema 00410, de 11 de mayo de 2009, en el marco de los arts. 172-8 de la nueva Constitución y 141 del DS 29894, 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 (CTB) y 3092 (Título V del CTB),

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución ARIT-LPZ/RA 0061/2010, de 1 de marzo de 2010, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por LAN ARLINES SA, contra la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); en consecuencia, se deja nula y sin efecto por prescripción, la Resolución Determinativa N° 17-0478-2009, de 28 de octubre de 2009, de la Administración Tributaria; conforme establece el inc. b) art. 212-I, de la Ley 3092 (Título V del CTB).

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.

Fdo. Rafael Vergara Sandóval

Director Ejecutivo General Interino

Autoridad General Impugnación Tributaria

ANEXO 5

VICEPRESIDENCIA DEL ESTADO LEY 1178
PRESIDENCIA DE LA ASAMBLEA LEGISLATIVA PLURINACIONAL 20/07/1990
LEY DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTALES (SAFCO)
PROMULGACIÓN 20/07/1990 PUBLICACIÓN 23/07/1990
FECHAS SANCIÓN 09/07/1990
AREA PRIMARIA ADMINISTRATIVA
GRUPO - SUB AREA ORGANIZACIÓN ESTATAL
LEY DE ADMINISTRACION Y CONTROL GUBERNAMENTALES (SAFCO)
ESTADO VIGENTE CON DEROGACIONES (.....)

(...)Artículo 40º.- 11

Incompatible 1

Artículo 324. TÍTULO I: ORGANIZACIÓN ECONÓMICA DEL ESTADO

Incompatible con el Art. 324 de la CPE, ya que éste hace imprescriptibles las deudas con el Estado.

VICEPRESIDENCIA DEL ESTADO LEY 2492

MATRIZ DE COMPATIBILIDAD

PRESIDENCIA DE LA ASAMBLEA LEGISLATIVA PLURINACIONAL 02/08/2003

Pág. 1 de 13

CÓDIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO

PROMULGACIÓN 02/08/2003 PUBLICACIÓN 04/08/2003

TÍTULO

FECHAS SANCIÓN 02/08/2003

AREA PRIMARIA TRIBUTARIA, ADUANERA Y FINANCIERA

GRUPO - SUB AREA TRIBUTACION INTERNA - SUSTANTIVA – ADJETIVA TRIBUTARIA

ARTÍCULO 59° (Prescripción). 11

Compatible 1

Artículo 324. TÍTULO I: ORGANIZACIÓN ECONÓMICA DEL ESTADO

La imprescriptibilidad dispuesta por daños económicos causados al Estado, no alcanza a la prescripción de las facultades de la Administración previstas en este artículo.

ARTÍCULO 154° (Prescripción, Interrupción y Suspensión). 11

Compatible 1

Artículo 324. TÍTULO I: ORGANIZACIÓN ECONÓMICA DEL ESTADO

La prescripción de la acción de la administración tributaria no está alcanzada por este artículo de la CPE referido a deudas por daños económicos causados al Estado.