

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES  
FACUTLAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS  
CARRERA DE AUDITORIA  
MAESTRIA DE AUDITORIA Y CONTROL FINANCIERO  
DIPLOMADO EN TRIBUTACION**

**MONOGRAFIA**

**LA PRESCRIPCIÓN EN LA LEGISLACION TRIBUTARIA BOLIVIANA  
SUS VERDADEROS EFECTOS Y CONSECUENCIAS EN LA  
OBLIGACION TRIBUTARIA**

**PABLO ORDOÑEZ TELLEZ**

**LA PAZ - BOLIVIA**

**2005**

## INDICE

1.- INTRODUCCION.....	1
2.- JUSTIFICACION DE LA INVESTIGACION.....	2
3.- PARTES DE LA MONOGRAFIA.....	3
4.- LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA EN LA LEGISLACIÓN BOLIVIANA	
4.1.- Código Tributario Ley 1340.....	3
4.2.- Código Tributario Ley 2492.....	5
5.- LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA EN LA DOCTRINA.....	6
5.1.- Los elementos que conforman la prescripción tributaria.....	9
5.2.- Efectos que produce la prescripción tributaria, Cronología y distinción.....	9
5.3.- La prescripción como un auténtico medio de extinción de las obligaciones.....	12
6.- CONCLUSIONES.....	13
6.1.- La normativa sobre la prescripción como normativa sustantiva o mas bien como normativa procedimental.....	13
6.2.- Efectos que produce la norma procesal de modificación del plazo de la prescripción. Consideración al D.S. 27310 de 09 de enero de 2004.....	14
7.- BIBLIOGRAFIA.....	15

## LA PRESCRIPCIÓN EN LA LEGISLACION TRIBUTARIA BOLIVIANA SUS VERDADEROS EFECTOS Y CONSECUENCIAS EN LA OBLIGACION TRIBUTARIA

### 1.- INTRODUCCION.-

La prescripción en términos generales es la forma de adquirir o extinguir derechos u obligaciones por el transcurso del tiempo, así por ejemplo en la prescripción civil tenemos la prescripción adquisitiva o usucapión como forma de adquirir derechos y la prescripción extintiva como forma de extinguir los derechos de quien no los ejerció en un determinado tiempo.

En materia tributaria la prescripción se presenta de forma genérica únicamente como forma de extinción de obligaciones y así lo reconocen el anterior Código Tributario Ley 1340 así como el Nuevo Código Tributario Ley 2492 aunque como se verá más adelante, la extinción de la obligación parece ser simplemente una ficción por cuanto el verdadero efecto de la prescripción tributaria es otro.

No obstante lo anterior y pese a las grandes semejanzas existentes entre la prescripción civil y la tributaria ambas presentan diferencias muy importantes resaltadas por la doctrina cuyas modernas corrientes postulan incluso una naturaleza distinta para la prescripción tributaria.

En ese sentido, el profesor BENITES señala que la prescripción tributaria, debe ser entendida bajo la óptica de la autonomía del derecho tributario, autonomía bajo la cual encontramos que una de las diferencias más importantes entre la prescripción civil y la tributaria está dada por que la prescripción en materia tributaria opera por mandato legal y por el simple transcurso del tiempo no requiriendo como lo que sucede en materia civil, la inacción del acreedor, la cual en materia tributaria se presume precisamente por el transcurso del tiempo.

De la misma forma, la legislación tributaria nacional establece expresamente que la prescripción es una forma de extinción de las obligaciones, y como tal, tanto la Administración Tributaria, la Superintendencia Tributaria así como el Tribunal Constitucional han reconocido que siendo la prescripción una forma de extinción de la obligación, la misma se constituye en un elemento sustantivo de la relación jurídica

tributaria y el efecto de aquello es que la norma aplicable para determinar su concurrencia es la norma vigente al momento de acaecer el hecho generador.<sup>1</sup>

Pese a existir una posición uniforme en la Administración de Justicia tributaria sobre ese tema, un análisis de los caracteres de la prescripción tributaria en la legislación Boliviana demuestran que el objeto directo e inmediato de la prescripción tributaria es la extinción de la acción de la Administración para cobrar o determinar sus acreencias y que producto de dicho efecto, vale decir de la extinción de la acción de cobro o determinación de la Administración la obligación tributaria sufre una transformación o mutación pasando de ser una obligación jurídica y exigible a ser una obligación natural. Producto de todo lo señalado anteriormente surge la duda sobre el verdadero efecto que tiene la prescripción sobre la obligación, ya que los caracteres antes señalados son a su vez rasgos característicos de un instituto jurídico procesal y no así sustantivo, situación que tiene efectos sumamente importantes fundamentalmente en el llamado derecho de transición aplicable en la coyuntura actual a raíz de la publicación del Nuevo Código Tributario Ley 2492.

## **2.- JUSTIFICACION DE LA INVESTIGACION**

El presente estudio monográfico tiene por objeto estudiar el instituto de la prescripción en la doctrina, la legislación tributaria Boliviana y brevemente la legislación tributaria comparada a partir de un análisis de los elementos que la componen pero principalmente de los efectos que produce. Dicho análisis se propone como objetivo final determinar si la prescripción es un instituto sustantivo de la relación jurídica tributaria o si en su defecto se trata más bien de un instituto de carácter procedimental y por tanto accesorio a la relación jurídica tributaria.

Determinar con claridad si la prescripción es inherente a lo sustantivo en materia tributaria y particularmente en la relación jurídica tributaria o si más bien la prescripción es relativa a lo procedimental tributario tiene efectos sumamente importantes

---

<sup>1</sup> La Sentencia Constitucional 1362/2004 – R de 17 de agosto de 2004 establece dentro su partes importantes "que la prescripción es una figura jurídica a través de la cual se adquieren derechos –prescripción adquisitiva- o se liberan obligaciones –prescripción liberatoria- por el transcurso del tiempo determinado específicamente en la norma que se trate. Consiguientemente, la disposición que señala el término de prescripción liberatoria en concreto, para aplicarse a cualquier materia o ámbito, es la que se encuentra vigente al momento de nacer el derecho de reclamar el cumplimiento de la obligación correspondiente, pues es a partir de ese momento que comienza a computarse el citado plazo. Es decir que la norma aplicable es aquella vigente a tiempo de surgir el derecho a exigir que una obligación sea honrada, por cuanto la fijación de un término de prescripción no constituye una norma procedimental para que se aplique la vigente al momento de iniciar el proceso respectivo.

fundamentalmente en el denominado derecho de transición tal como señalamos en la introducción, ya que debemos considerar que el anterior Código Tributario Ley 1340 establece un plazo de cinco (5) años para que concurra la prescripción mientras que el plazo establecido en el nuevo Código Tributario Ley 2492 es de (4) años. Además, el Decreto Supremo 27310 de 09 de enero de 2004 establece que las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia del nuevo Código Tributario la Ley 2492 se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley 1340 y la Ley 1990, normativa en virtud de la cual se han pronunciado Resoluciones de Alzada, Jerárquicas e incluso Sentencias Constitucionales interpretando que la prescripción es un instituto sustantivo de la relación jurídica tributaria y como consecuencia de ello se dejó establecido que el plazo para que concurra la prescripción sobre obligaciones nacidas en vigencia del Código Tributario Ley 1340 es el señalado en dicho Código vale decir a los cinco (5) años de nacida la obligación.

### **3.- PARTES DE LA MONOGRAFIA**

La presente monografía se divide en dos partes, la primera hará una descripción normativa y doctrinal de lo que es la prescripción en la legislación tributaria Boliviana además de describir los elementos que conforman este instituto, esta parte pretende marcar los lineamientos conceptuales fundamentales relativos a la prescripción.

La segunda parte es un análisis de la prescripción mediante la distinción de los efectos que produce para luego procurar determinar si la normativa relativa al plazo de la prescripción es una normativa de carácter sustantiva y si en virtud de la misma efectivamente se extingue la obligación tributaria o si en su defecto la normativa relativa al plazo de la prescripción es meramente procesal.

### **4.- LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA EN LA LEGISLACIÓN BOLIVIANA**

#### **4.1.- Código Tributario Ley 1340**

El Código Tributario Boliviano Ley 1340, establece que el plazo para que concurra la prescripción es de cinco (5) años, el Art. 52 de dicha norma es claro al señalar que la prescripción afecta fundamentalmente las acciones de la Administración Tributaria.

Más adelante, el Art. 57 señala que lo pagado para satisfacer una obligación prescrita no puede ser objeto de la acción de repetición, situación que es muy relevante ya que la

norma reconoce la existencia de la obligación así haya operado sobre esta la prescripción debiendo entenderse que todo pago tiene por objeto una obligación, pensar lo contrario carecería de sentido, en consecuencia, si la norma prevé la posibilidad de que una obligación prescrita sea pagada, implícitamente esta reconociendo la existencia de dicha obligación pese a haber operado la prescripción situación que demuestra que la obligación prescrita en realidad no se extingue.

*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 artículos 98, 101 y 115.*

*Art. 57- Lo pagado para satisfacer una obligación prescrita no puede ser objeto de repetición, aunque el pago se hubiera efectuado sin conocimiento de la prescripción.*

*Art. 60- Los artículos 58 y 59 de este Código son también aplicables a las deudas del Fisco resultantes del cobro indebido o erróneo de tributos.*

*En este caso, los intereses y actualización se liquidarán a partir de los treinta días de la reclamación del contribuyente o en su caso de la notificación con la demanda.*

*El derecho a cobrar intereses y actualización a la Administración Tributaria sólo se hará extensivo a tres años en que prescribe el derecho a repetir cualquier pago excedente o indebido de impuestos.*

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

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

2o) 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.

3o) Para la mora, los plazos precedentes se reducirán a la mitad.

El Art. 76 del Código Tributario Ley 2492 y, a diferencia de lo establecido anteriormente por el Código Tributario Ley 1340, señala que la prescripción afectará el derecho de la Administración a aplicar sanciones.

#### **4.2.- Código Tributario Ley 2492**

El nuevo Código Tributario Boliviano Ley 2492 en concordancia con lo señalado por su precedente el Código Tributario Ley 1340 establece en su Art. 59 el que a su vez se encuentra dentro el Título Primero, Capítulo III, Sección VII Formas de Extinción de la Obligación Tributaria que la prescripción afecta las acciones de la Administración.

*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. Ejercer su facultad de ejecución tributaria.*

*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 corresponda.*

*III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (dos) años.*

*Art. 60. (Computo). I. Excepto en el numeral 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computara desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.*

*II. En el supuesto 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria.*

*III. En el supuesto del párrafo III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de ejecución tributaria.*

*Art. 122. (Del Procedimiento).*

*III. 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.*

*Art. 124. (Prescripción de la Acción de Repetición). I. Prescribirá a los tres (3) años la acción de repetición para solicitar lo pagado indebidamente o en exceso.*

El Art. 122 del Código Tributario Ley 2492 establece al igual que el Código Tributario Ley 1340 que lo pagado para satisfacer una obligación sobre la que haya transcurrido el plazo de a prescripción no puede ser objeto de repetición reafirmando lo establecido por su precedente, vale decir que pese a que el plazo de la prescripción ha ocurrido, la obligación no se ha extinguido ya que incluso bajo esa hipótesis la deuda puede ser satisfecha, posteriormente el Art. 124 de formas uniforme a los preceptos del Código establece que la prescripción afecta la acción de repetición.

*Art. 154. (Prescripción, Interrupción y Suspensión). I. La acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo.*

De la misma forma que sucede con la prescripción del tributo, la prescripción afecta la acción administrativa para sancionar contravenciones, vale decir que incluso en este caso la prescripción afecta la acción.

## **5.- LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA EN LA DOCTRINA**

La doctrina tributaria aun no se ha puesto de acuerdo sobre los fundamentos que justifican la prescripción tributaria, hay quienes como JAIME RODRIGO señalan que la prescripción se "constituyé en una sanción para el titular de la acción de cobranza del



tributo, cuya inactividad, respecto a su determinación y cobranza, va terminar por favorecer al sujeto pasivo de la obligación, librándolo de demostrar su pago”<sup>2</sup>.

Por otra parte hay otros autores que señalan que “el fundamento de la prescripción es la seguridad en las relaciones jurídicas”<sup>3</sup> mientras que otros sostienen que “la prescripción debe enfocarse como la institución que asegura y facilita la certidumbre de ciertos derechos, es decir que el fundamento de la prescripción será la certidumbre de las relaciones jurídicas y en el presente caso de las relaciones jurídico tributarias”<sup>4</sup>.

Como quiera que sea, y considerando que el objeto del presente trabajo no es determinar el fundamento que justifica la prescripción tributaria y considerando además que todos los fundamentos señalados por la doctrina son complementarios entre si nosotros preferimos abordar el tema de manera mas directa abocándonos únicamente a los pronunciamientos doctrinales sobre los efectos que produce la misma.

Después de esas consideraciones, es importante señalar que si bien existe uniformidad de criterios en la doctrina con la relación al concepto general de la prescripción tributaria, vale decir que la doctrina mayoritaria considera que la prescripción es un medio de extinción de la obligación, no parece haber la misma uniformidad de criterios con relación a los verdaderos efectos que la prescripción produce ni a los elementos que la conforman.

En ese entendido, se puede identificar en la doctrina diversas posiciones sobre los efectos que genera la prescripción tributaria, posiciones que si bien no son completamente encontradas si tienen concepciones distintas.

En la legislación y la doctrina española por ejemplo, tenemos que la prescripción es una forma de extinguir la deuda tributaria. Según manifiestan MARTIN, LOZANO, CASADO, TEJERIZO, “La LGT contempla el instituto de la prescripción en los Art. 64 a 67, integrados en el Capítulo correspondiente a la deuda tributaria y antes de la sección dedicada a otras formas de extinción, con lo que se denota la concepción de la ley de

---

<sup>2</sup> TEMÁTICA TRIBUTARIA BOLIVIANA “LA COLUMNA IMPUESTA” de Jaime Rodrigo Machicao y Gonzalo Cárdenas Castillo Pag. 84 - 85

<sup>3</sup> DERECHO FINANCIERO TRIBUTARIO LECCIONES DE CÁTEDRA 3ra. EDICIÓN, DIRECTOR Alejandro Menéndez Moreno Pag. 269-272

<sup>4</sup> Compendio de Derecho Financiero Boliviano TOMO I DERECHO TRIBUTARIO de Alfredo Benítez Rivas Pag.168 a 175.

referir la prescripción de las obligaciones al propio crédito tributario, en analogía - en principio - con la prescripción de las obligaciones civiles como forma de extinción de estas<sup>5</sup>.

Sobre la misma línea MENENDEZ MORENO señala que la prescripción ganada extingue la deuda tributaria<sup>6</sup> vale decir que el efecto principal de la prescripción recae sobre la deuda misma y no así sobre otro elemento.

Los conceptos expuestos anteriormente demuestran que en la legislación tributaria Española que por cierto es fuente referencial del Nuevo Código Tributario Ley 2492 la prescripción afecta la deuda tributaria, extinguiéndola de manera directa.

Con un criterio divergente encontramos en la doctrina a quienes como OSVALDO SOLER señalan que la prescripción no es causa de extinción de las obligaciones, pero constituye eso sí, una excepción para repeler la acción del acreedor para hacer valer su derecho al cobro señalando a su vez que la prescripción no extingue al derecho, sino las acciones previstas para su cobro.<sup>7</sup>

La posición de SOLER que hace referencia a la legislación Argentina y que a su vez tiene como fuente al Modelo de Código Tributario para América Latina OEA/BID al igual que el abrogado Código Tributario Boliviano Ley 1340 al señalar que la prescripción es una acción para repeler la acción del acreedor nos da a entender que el efecto de la prescripción en la legislación Argentina no es extinguir directamente la obligación si no mas bien dejar sin efecto la acción.

De manera concordante a los conceptos de OSVALDO SOLER la legislación tributaria Peruana establece un tratamiento separado de la prescripción con relación a las formas de extinción de la obligación normándola incluso en un capítulo distinto entendiendo el legislador Peruano con mucha claridad que la prescripción extingue la acción de fiscalización y/o cobro y no así la obligación.

En resumen, para esta postura la prescripción es una excepción que se opone a la acción administrativa de fiscalización y/o cobro extinguiéndola.

---

<sup>5</sup> Curso de Derecho Financiero y Tributario, MARTIN, LOZANO, CASADO, TEJERIZO, Edit. Tecnos 2002, Pag. 467.

<sup>6</sup> DERECHO FINANCIERO TRIBUTARIO LECCIONES DE CÁTEDRA 3ra. EDICIÓN, DIRECTOR Alejandro Menéndez Moreno Pag. 269-272

<sup>7</sup> Derecho Tributario, OSVALDO SOLER, Edit. La Ley 2002, Pag. 219-222

### **5.1.- Los elementos que conforman la prescripción tributaria**

La prescripción tributaria tiene un elemento central que la conforma que es el transcurso del tiempo, no obstante aquello hay cierta doctrina<sup>8</sup> que negándole autonomía al Derecho Tributario y consecuentemente a la prescripción tributaria considera que al igual que en materia civil, es necesario para que concurra la prescripción la inacción del acreedor y así se interpreto durante la vigencia del Código Tributario Ley 1340.

Sin embargo, el Nuevo Código Tributario Ley 2492 pasa a cubrir el vacío existente en la legislación estableciendo en el Art. 59 claramente que prescriben a los cuatro (4) años las acciones de la administración para ejercer su facultad de ejecución tributaria y el Art. 5 del Decreto Supremo 27310 Reglamento al Código Tributario establece que la prescripción puede ser solicitada incluso en etapa de ejecución tributaria lo que significa que la Administración Tributaria cuenta con cuatro (4) años improrrogables desde la notificación con el título de ejecución tributaria situación que a su vez confirma que la inacción del acreedor no es requisitos para que concurra la prescripción.

En conclusión, el único elemento de verdadera relevancia que conforma la prescripción es el mero transcurso del tiempo.

### **5.2.- Efectos que produce la prescripción tributaria. Cronología y distinción.**

Como se ha podido apreciar, la doctrina tributaria tiene dos posiciones claras con relación a los efectos que produce la prescripción, para algunos como los españoles, la prescripción extingue la deuda mientras que para otros como los argentinos la prescripción extingue la acción de la Administración para cobrar y/o fiscalizar.

En la legislación tributaria Boliviana tenemos que en el Código Tributario Ley 1340 la prescripción se encuentra en la Sección Quinta del Capítulo V del Título II relativa a la extinción de las obligaciones, y el Art. 52 es claro al señalar que "la acción de la Administración" prescribe a los cinco años.

De la misma forma, en el Código Tributario Ley 2492, la prescripción se encuentra dentro la Sección VII relativa a las formas de extinción de las obligaciones, Sección que a su vez se encuentra dentro el Capítulo III (Relación Jurídica Tributaria), del Título I

---

<sup>8</sup> En el Manual de Derecho Financiero Tributario Boliviano escrito por GINELDA REYNAGA BURGOS la autora con una fuerte influencia civilista establece textualmente que "las obligaciones tributarias se extinguen por prescripción cuando el deudor se libera de la misma por la inacción, por la inactividad del acreedor" Pag. 291

(Normas Sustantivas y Materiales). El Art. 59 del citado Código también señala expresamente que prescribirán a los cuatro años "las acciones de la Administración".

Por otra parte, el Código Tributario Ley 1340 establece en su Art. 75 que las "acciones" y sanciones por delitos o contravenciones se extinguen por prescripción, señalando mas adelante en el Art. 76 que el "derecho" a aplicar sanciones prescribe a los cinco años.

Asimismo, el Art. 124 Código Tributario Ley 2492 expresa que prescribe a los tres años "la acción de repetición" y posteriormente el Art. 154 del mismo Código señala que la "acción administrativa" para sancionar contravenciones prescribe de forma similar a la obligación tributaria.<sup>9</sup>

Como se puede apreciar, según la legislación tributaria Boliviana abrogada e incluso la vigente y al amparo de una interpretación literal de la misma, vemos que la prescripción extingue las acciones de la Administración Tributaria para fiscalizar y/o cobrar incluida la acción de la Administración para imponer sanciones ampliándose el alcance de la norma incluso a la prescripción de la acción para ejercer la repetición de pagos indebidos. De lo cual tenemos que el primer efecto directo e inmediato es la extinción de la acción de la Administración Tributaria.

La extinción de la acción de la Administración Tributaria por efecto de la prescripción plantea la duda sobre la existencia o no de la obligación jurídica tributaria pese a haber operado sobre la misma la señalada prescripción.

Al respecto, es decir con relación a la situación en la que queda la obligación jurídica tributaria es muy importante referimos a lo señalado por los Art. 57 del Código Tributario Ley 1340 y lo señalado por el Art. 122 parágrafo III del Código Tributario Ley 2492 los cuales establecen que los pagos efectuados para cumplir una obligación prescrita no podrán ser objeto de acción repetición. Estos artículos resultan ser de vital importancia ya que los mismos reconocen la existencia de la obligación tributaria pese a haber operado sobre la misma la prescripción, la irrepitibilidad de pagos por obligaciones prescritas es una hipótesis por la cual se puede demostrar con claridad que la prescripción no extingue la obligación, ya que si dentro esa hipótesis consideramos que

---

<sup>9</sup> Con relación a la acción de repetición, el Art. 302 del Código Tributario Ley 1340 establecía que la misma "caduca" a los tres años, mientras que el Nuevo Código Tributario Ley 2492 en su Art. 124 establece una modificación al respecto modificando la caducidad de la acción de repetición por la prescripción de la misma con la consecuente admisión de formas de suspensión del plazo de prescripción.

la obligación se extinguió por efecto de la prescripción estaríamos frente a una doble extinción de la obligación vale decir una extinción por prescripción suscitada en primera instancia y una extinción por pago suscitada en segunda instancia, pero además de aquello el pago de la obligación prescrita sería un pago que carecería de objeto ya que la obligación se habría extinguido con anterioridad y por efecto de la prescripción ya que mal se podría pagar una obligación inexistente.

La dualidad de extinciones a la que hacemos referencia en el párrafo anterior carece totalmente de sentido y demuestra que la prescripción no extingue la obligación jurídica tributaria.

Siendo entonces que la obligación jurídica tributaria no se extingue por efecto de la prescripción surge la duda sobre lo que sucede con la misma. Al respecto debemos considerar que operada la prescripción según la teoría del derecho natural la obligación jurídica tributaria se convierte en una obligación natural debiendo entenderse por obligación natural la fundada en el derecho natural y en la equidad y que no confiere acción para exigir su cumplimiento, pero que cumplida por el deudor, autorizan al acreedor a retener lo que se ha dado por ella.

El segundo efecto que produce entonces la prescripción a través de la extinción de la acción de la Administración es la mutación o transformación de la obligación de jurídica y exigible en natural lo que simplemente significa "que ya no es posible accionar legalmente contra un deudor una vez prescrito el plazo para hacerlo."<sup>10</sup>

La transformación de la obligación jurídica tributaria en obligación natural demuestra por un lado que la prescripción en la legislación tributaria Boliviana no extingue la obligación tal como sucede en la legislación española, la prescripción simplemente transforma la obligación en natural y por otro lado demuestra que el efecto verdadero que tiene la prescripción recae sobre la acción de la Administración acreedora dejándola sin efecto lo que significa que una vez ocurrida la prescripción cesa la posibilidad para la Administración Tributaria de accionar contra el deudor, existiendo simplemente una salvedad para la Administración Tributaria y consiste en que si el deudor voluntariamente extingue la obligación mediante pago, el pago es válido porque la

---

<sup>10</sup> HÉCTOR BLAS TRILLO en: <mailto:estudio@hectortrillo.com.ar>?subject=artículo publicado en [www.econlink.com.ar](http://www.econlink.com.ar)

deuda sigue vigente, no desaparece<sup>11</sup>. A diferencia de lo que sucede en nuestro medio en la legislación española la prescripción afecta directamente la obligación extinguiéndola de manera absoluta facultando además al deudor a interponer la acción de repetición por el pago realizado a fin de lograr su restitución.

### **5.3.- La prescripción como un auténtico medio de extinción de las obligaciones.**

La mayoría de los autores que ha tratado la prescripción tributaria se ha planteado el problema relativo a la diferencia entre prescripción y caducidad, así por ejemplo JARACH citado por BENITES opina que es un "error conceptual el que las acciones de determinación y la que exige el pago tengan el mismo tratamiento bajo la institución de la prescripción ya que la determinación del impuesto es un derecho que la ley establece a favor del Fisco, al vencimiento de cuyo derecho, la facultad de determinación cesa, y por tanto, según la literatura comparada, correspondería más hablar de caducidad de la acción que de una verdadera prescripción. En cambio, respecto a la acción para reclamar el pago de un impuesto ya determinado o declarado por el contribuyente, la acción es simplemente de cobranza de la prestación y en este aspecto, es una verdadera prescripción que implica la oponibilidad de la excepción sin poder invocarse de oficio".<sup>12</sup>

MENENDEZ MORENO señala que si bien son los derechos y acciones de la Administración los que prescriben se ha planteado la duda acerca de la conveniencia de calificarlos de supuestos de prescripción, ya que la mayoría de la doctrina entiende que lo que se extingue son las potestades que tiene la Administración Tributaria, y las potestades no prescriben sino que caducan<sup>13</sup>.

No obstante lo anterior otra corriente doctrinaria señala con claridad que la caducidad no puede ser objeto de suspensión ni mucho menos de interrupción tal como lo que sucede con la prescripción.

---

<sup>11</sup> HÉCTOR BLAS TRILLO en: [mailto:estudio@hectortrillo.com.ar?subject=articulo\\_publicado\\_en\\_www.econlink.com.ar](mailto:estudio@hectortrillo.com.ar?subject=articulo_publicado_en_www.econlink.com.ar)

<sup>12</sup> Compendio de Derecho Financiero Boliviano TOMO I DERECHO TRIBUTARIO de Alfredo Benítez Rivas Pag.168 a 175

<sup>13</sup> DERECHO FINANCIERO TRIBUTARIO LECCIONES DE CÁTEDRA 3ra. EDICIÓN, DIRECTOR Alejandro Menéndez Moreno Pag. 269-272

Nosotros consideramos que la prescripción tributaria debe ser entendida como tal, vale decir como una institución propia del derecho tributario con características propias y distintas de las de otras ramas ya que se debe entender que a diferencia de lo que sucede en otras ramas del derecho el sujeto activo de esta relación es el Fisco quien actúa en nombre y representación del Estado.

En ese sentido y recopilando todo lo analizado hasta ahora consideramos que en la legislación tributaria Boliviana no podemos hablar de la prescripción como un auténtico medio de extinción de las obligaciones ya que como vimos la prescripción extingue las acciones de la Administración para fiscalizar y/o cobrar y que por efecto de dicha extinción la obligación tributaria sufre una mutación convirtiéndose en una obligación natural que puede ser cumplida mas no repetida.

## **6.- CONCLUSIONES**

### **6.1.- La normativa sobre la prescripción como normativa sustantiva o mas bien como normativa procedimental.**

El desarrollo del presente trabajo ha tenido por objeto demostrar que la prescripción en materia tributaria en la legislación Boliviana surte sus verdaderos efectos jurídicos sobre la acción de cobro y/o fiscalización de la Administración, no obstante aquello, el objetivo inicialmente perseguido es el de determinar si la naturaleza de la norma que define el plazo de la prescripción es una norma sustantiva y consecuentemente ligada a la obligación jurídica tributaria o si en su defecto dicha norma es mas bien una norma de carácter procedimental.

En el Hecho Imponible JARACH señala que "el conjunto de normas jurídicas que disciplinan la relación jurídico tributaria principal y las accesorias, constituye derecho tributario sustantivo"<sup>14</sup>, debemos entender por relación jurídico tributaria principal la que tiene por objeto la obligación de pagar el tributo y sus elementos conexos tales como los intereses y otros.

En la misma obra JARACH señala que "las normas que disciplina el proceso con que se resuelven las litis entre la administración pública y los sujetos en materia tributaria constituyen un conjunto muy a menudo distinto de las normas que disciplinan la generalidad de los procesos o en particular los procesos en los cuales es parte de la

---

<sup>14</sup> El Hecho Imponible, Dino Jarach, Edit, Abeledo Perrot, Buenos Aires Argentina, 1971

administración. A este conjunto de normas procesales se da el nombre de derecho tributario procesal".<sup>15</sup>

El Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales de Guillermo Cabanellas señala que acción es el derecho que se tiene a pedir una cosa en juicio, es el poder jurídico que tiene todo sujeto de derecho, consistente en la facultad de acudir ante los órganos de la jurisdicción, exponiendo sus pretensiones y formulando la petición que afirma como correspondiente a su derecho. Por ser la acción un derecho que se debe ejercer en juicio, en un proceso la misma es de orden procesal.

Si consideramos entonces que la prescripción en la legislación Boliviana es una forma de extinción de la acción tal como se ha visto, y siendo que la acción es una forma procesal de ejercer en derecho la lógica conclusión de ello es que la norma que modifica el plazo de la prescripción es también una norma procesal.

#### **6.2.- Efectos que produce la norma procesal de modificación del plazo de la prescripción. Consideración al D.S. 27310 de 09 de enero de 2004.**

Como síntesis de las conclusiones a las que hemos arribado en el presente trabajo debemos señalar que en primera instancia determinamos que la prescripción en la legislación tributaria Boliviana no extingue las obligaciones, extingue la acción y que siendo la acción una institución de orden procesal, la formas de extinguir dicha acción son también procesales y como resultado de todo ello señalamos que las normas relativas a la prescripción tributaria incluidas las de los plazos son normas de carácter procesal y no así sustantivas como hasta ahora se ha interpretado.

Concluir con que las normas relativas al plazo de la prescripción son normas procesales tiene una importancia gravitante en el denominado derecho de transición ya que en la coyuntura actual plantea la problemática sobre cual plazo debe ser aplicado fundamentalmente a los nuevos procesos de fiscalización vale decir a los procedimientos de fiscalización llevados adelante estando en plena vigencia el Nuevo Código Tributario Ley 2492 pero sobre obligaciones nacidas en vigencia del Código Tributario Ley 1340.

Una interpretación de acorde a nuestros planteamientos y concordante con los Art. 31 y 81 de la Constitución Política del Estado consiste en aplicar el nuevo plazo de

---

<sup>15</sup> El Hecho Imponible, Dino Jarach, Edit, Abeledo Perrot, Buenos Aires Argentina, 1971



prescripción, es decir el de los cuatro (4) años independientemente de que la obligación haya nacido cuando el plazo prescriptorio era de cinco (5) años ya que lo contrario sería aplicar retroactivamente una norma procesal.

## **7.- BIBLIOGRAFIA**

- 1.- El Hecho Imponible, Dino Jarach, Edit, Abeledo Perrot, Buenos Aires Argentina, 1971
- 2.- HÉCTOR BLAS TRILLO en: <mailto:estudio@hectortrillo.com.ar>?subject=artículo publicado en [www.econlink.com.ar](http://www.econlink.com.ar)
- 3.- Compendio de Derecho Financiero Boliviano TOMO I DERECHO TRIBUTARIO de Alfredo Benítez Rivas Pag.168 a 175
- 4.- DERECHO FINANCIERO TRIBUTARIO LECCIONES DE CÁTEDRA 3ra. EDICIÓN, DIRECTOR Alejandro Menéndez Moreno Pag. 269-272
- 5.- Curso de Derecho Financiero y Tributario, MARTIN, LOZANO, CASADO, TEJERIZO, Edit. Tecnos 2002, Pag. 467.
- 6.- Derecho Tributario, OSVALDO SOLER, Edit. La Ley 2002, Pag. 219-222
- 7.- TEMÁTICA TRIBUTARIA BOLIVIANA "LA COLUMNA IMPUESTA" de Jaime Rodrigo Machicao y Gonzalo Cárdenas Castillo Pag. 84 - 85
- 8.- Código Tributario Ley 2492
- 9.- Código Tributario Ley 1340
- 10.- Código Tributario del Perú.
- 11.- Código Tributario del Ecuador.