



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

INFORME N° 52/15 de 24/03/2015

H.R. N° 1529 de 26/03/2015

U
C/A

SALA PLENA

24/03/15

SENTENCIA: 162 /2014.
FECHA: Sucre, 8 de agosto de 2014
EXP. N° : 706/2012.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria
PRIMER MAGISTRADA RELATORA: Norka N. Mercado Guzmán
SEGUNDO MAGISTRADO RELATOR: Gonzalo M. Hurtado Zamorano

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en el que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0610/2012, de 3 de agosto de 2012.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda de fs. 18 a 20, presentada por María Gutiérrez Alcón en su condición de Gerente Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales; la contestación de fs. 44 a 46, presentada por Julia Susana Ríos Laguna en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria; la réplica de fs. 51; la dúplica de fs. 55; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I: En la demanda, señala que el Servicio de Impuestos Nacionales generó Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 1179203525, contra la "Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca", correspondiente al periodo fiscal noviembre de 2008, por incumplimiento en consolidar la información electrónica de sus dependientes utilizando el software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, y remitirla mensualmente al Servicio de Impuestos Nacionales mediante el sitio web (www.impuestos.gov.bo) de Impuestos Nacionales o presentarla en medio magnético en la Gerencia Distrital de su jurisdicción, en la misma fecha de presentación del formulario 98, contravención tipificada en el numeral 4.3 del Anexo A) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0037.04 de 14 de diciembre de 2007 y según lo dispuesto por la RND N° 100029.05 de 14 de septiembre de 2005.

Agrega que el contribuyente, de acuerdo a la información proporcionada por la Administradora de Fondos de Pensiones, contaba en su planilla de haberes correspondiente al periodo fiscal noviembre de 2008, dependientes con ingresos mayores a Bs. 7.000.- (Siete Mil 00/100 bolivianos), por lo que en su calidad de agente de retención se encontraba obligado a presentar la información mediante RC-IVA (Da Vinci) sobre el citado periodo fiscal, que debió ser presentada en el mes de diciembre de 2008, en la misma fecha de presentación de Declaración Jurada del RC-IVA Agentes de Retención, de



Estado Plurinacional de Bolivia

Exp. 706/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Órgano Judicial

acuerdo con la terminación del último dígito de su Número de Identificación Tributaria (NIT), en cumplimiento al art. 4 de la Normativa de Directorio 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005; que la falta de información constituye Incumplimiento de Deber Formal establecido en los arts. 160 núm. 5 y 162. I de la Ley N° 2492, concordante con el art. 40 del Decreto Supremo 27310, hecho sancionado con UFVs 5.000.- (Cinco Mil Unidades de Fomento a la Vivienda), para personas jurídicas en razón a lo determinado por el Anexo Consolidado al art. 4 inciso A) núm. 4. 3 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, por ello y en base a los antecedentes se emitió la Resolución sancionatoria 18-000382-11 de 27 de octubre de 2011, acto administrativo definitivo mediante el cual se confirmó la imposición de la multa de UFVs 5.000.

Cuestiona el fundamento de la Resolución de Recurso Jerárquico, referido a que en el procedimiento sancionatorio no se habría considerado que la Secretaría DELA Promoción de Chuquisaca no tenía obligación de remitir información debido a que sus dependientes no le proporcionaron la misma, en razón a que el personal contratado realizaban sus declaraciones como independientes, basando su decisión en el entendimiento de que la obligación de remitir información cesa cuando los dependientes no le presentan las facturas correspondientes. Añade que la Autoridad de Impugnación Tributaria, en el punto viii del subtítulo IV. 3. 2. admitió el hecho de que la Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca en el proceso sustanciado no acreditó documentalmente su condición de organismo internacional, sin embargo, procedió primero a considerar el reclamo efectuado por el contribuyente a través del recurso de alzada referido al art. 2 de DS N° 21531, es decir, el tratamiento de la Secretaría como organismo internacional y por tanto la no exigibilidad de remitir información mediante el módulo RC-IVA (Da Vinci), ya que sus dependientes tendrían que cumplir sus obligaciones de manera directa, desestimando su reclamo, pero contrariamente al principio de congruencia pasó indebidamente a considerar un reclamo que jamás efectuó la Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca, referido a un supuesto caso de atipicidad en la omisión atribuida, por consiguiente la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar su resolución actuó *ultra petita*, es decir resolvió más allá de lo que el recurrente reclamó.

Concluye señalando que la Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca tenía la obligación de consolidar la planilla respectiva, se hubieran o no presentado facturas de descargo por parte del contribuyente o dependiente, y reportar dicha información al Servicio de Impuestos Nacionales, ya que técnicamente el software respectivo está habilitado para consolidar la información al margen de que el dependiente haya presentado facturas de descargo a su RC-IVA.

En mérito a lo expuesto, pide se declare probada la demanda y en consecuencia, se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 706/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

0610/2012 de 3 de agosto de 2012, y quede firme y subsistente en su integridad la Resolución Sancionatoria N° 18-000384-11.

CONSIDERANDO II: Que la Directora de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Julia Susana Ríos Laguna, mediante memorial presentado de fs. 44 a 46, contesta negativamente a la demanda, señalando que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0610/2012, de 3 de agosto de 2012, está plenamente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos.

Señala que mediante Resolución Sancionatoria N° 18-000384-11 de 27 de octubre de 2011, la Administración Tributaria sancionó a la Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca, con la multa de 5.000 UFV por el incumplimiento al deber formal establecido en el numeral 4. 3 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, concordante con el art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, el que dispone que los empleadores o agentes de retención deberán consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes que perciben un ingreso mayor a Bs. 7.000.-, utilizando el Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención y remitirla al SIN mediante el sitio Web (www.impuestos.gov.bo) de Impuestos Nacionales, o presentando el medio magnético respectivo en la Gerencia Distrital o Graco de su jurisdicción en la misma fecha de la presentación del Formulario 98. Continúa señalando que si bien es cierto que el sujeto pasivo, en principio afirmó que no le corresponde ser multado en aplicación del art. 2 del DS N° 21531, referido a organismos internacionales, también expuso que sus dependientes, efectúan el pago de sus impuestos de manera independiente, habiendo cumplido sus obligaciones asumidas al obtener el NIT, por lo que no le corresponde que siga presentando declaraciones juradas o remita información cuando el NIT está inactivo, al efecto presentó el Formulario 610 RC-IVA trimestral con número de orden 8680983073 correspondiente a su empleado Marcelo Javier Amaya Encinas, como prueba de que el personal observado tiene la calidad de contribuyente directo, en ese sentido, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, procedió a efectuar el análisis sobre la calidad de dependientes de los sujetos pasivos, situación que de ninguna forma se puede considerar *ultra petita*.

Sostiene que el procedimiento y acto sancionatorio se fundamenta en el contenido del art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, que reglamenta el uso del software RC-IVA (Da Vinci), para los sujetos pasivos del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) en relación de dependencia, así como para los empleadores o agentes de retención del citado impuesto, quienes deberán consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes, utilizando el "Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención", que en este caso el personal contratado realizó sus declaraciones como "independientes" en los términos establecidos en el artículo 3 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, por lo que el sujeto pasivo al no haber recibido información



Estado Plurinacional de Bolivia

Exp. 706/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Órgano Judicial

electrónica de sus dependientes, menos pudo consolidarla ni remitirla, por lo tanto, no se generó el incumplimiento al deber formal por este concepto.

En lo referente al argumento que el Software RC-IVA (Da Vinci), está técnicamente diseñado para consolidar la información al margen de que el dependiente haya o no presentado facturas de descargo a su RC-IVA, señala que es un nuevo elemento que no fue planteado por la Administración Tributaria, pero a continuación aclara que según lo señalado por el art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, la obligación del empleador es consolidar y enviar al SIN la información presentada por sus dependientes, consecuentemente cuando sus dependientes no presentan información referida al formulario de descargo al RC-IVA, el empleador no cuenta con información que consolidar, mucho menos enviar, no naciendo obligación que deba cumplir.

Concluye señalando que la demanda contencioso-administrativa deducida por la Administración Tributaria, carece de sustento jurídico tributario y no existe agravio ni lesión de derechos que se hubieren causado con la Resolución del Recurso Jerárquico, por lo que pide se la declare improbadada.

Presentada la réplica de fs. 51 y la dúplica de fs. 55, se decretó Autos para Sentencia conforme consta en la providencia de fs. 57.

CONSIDERANDO III: Que de la revisión de los antecedentes de emisión de la resolución impugnada se evidencia lo siguiente:

Que el 8 de agosto de 2011, la Administración Tributaria emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 1179203525, debido a que el contribuyente Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca no presentó la información del software RC-IVA (Da Vinci) correspondiente al periodo noviembre 2008, en su calidad de agente de retención conforme a la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, sujeto a la sanción establecida en el punto 4. 3 del numeral 4, anexo consolidado de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, estableciendo la multa de 5.000 UFV (fs. 2 Anexo 1).

Que la Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales emitió la Resolución Sancionatoria N° 18000384-11 de 27 de octubre, mediante la cual sancionó a la Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca con la multa de 5.000 UFV, por incumplimiento de deberes formales en aplicación del art. 162 de la Ley N° 2492 (CTB) y el subnumeral 4. 3, numeral 4 anexo A de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007 (fs. 91 Anexo 1).

Interpuesto el recurso de alzada por la Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca, fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 706/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Tributaria de Chuquisaca, mediante **Resolución ARIT-CHQ/RA 0065/2012** de 20 de abril, por la que resolvió confirmar la Resolución Sancionatoria N° 18000384-11 (fs.139 a 148 Anexo 2).

Contra dicha resolución la Secretaría de Promoción DELA interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0610/2012**, de 3 de agosto, por la que **revocó** totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0065/2012, de 20 de abril de 2012, en consecuencia dejó sin efecto la multa de 5.000 UFV, impuesta en la Resolución Sancionatoria N° 18-00038-11, de 27 de octubre de 2011. (fs. 221 a 234).

CONSIDERANDO IV: De lo relacionado precedentemente, se tiene que el acto administrativo impugnado en este proceso, emerge de la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria contenida en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0610/2012 de 3 de agosto de 2012, de revocar la Resolución de Alzada y dejar sin efecto la multa. La controversia centra su atención en que la administración tributaria disiente del criterio aplicado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria con respecto al alcance de los arts. 4 y 5 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0029-05.

Que la Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, acusa que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al dictar la Resolución Jerárquica hoy impugnada, actuó de manera *ultra petita* al revocar totalmente la Resolución del Recurso de Alzada, dejando sin efecto la Resolución Sancionatoria al considerar que la AT no observó el principio de tipicidad.

Establecida así la problemática planteada en la demanda contencioso administrativa, se debe realizar las siguientes puntualizaciones:

Analizados los contenidos de los actos y resoluciones administrativas, así como los argumentos de la autoridad demandada en la presente controversia, se sabe que la Administración Tributaria notificó a Víctor Hugo Román Escobar, representante legal de la Secretaría Promoción DELA Chuquisaca, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 1179203525, al considerar que el contribuyente incumplió con la presentación de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención por el periodo fiscal noviembre 2008, conforme el art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, calificando el hecho como incumplimiento de deber formal establecido en el art. 162 de la Ley N° 2492 (CTb), concordante con el art. 40 del DS N° 27310, sancionando con una multa de 5.000 UFVs, conforme lo establece el punto 4.3, numeral 4, anexo consolidado de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, concediendo el plazo de 20 días para la cancelación de la multa o la presentación de descargos.



Estado Plurinacional de Bolivia

Exp. 706/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Órgano Judicial

El Asesor Técnico de la Secretaria Promoción DELA Chuquisaca, presentó descargos argumentando que la institución inició sus funciones el 1 de julio de 2005 como un programa de la Embajada Real de Dinamarca, el cual está financiado totalmente con recursos de donación, agregando que por disposición del art. 2 del DS 21531 el personal local contratado por gobiernos extranjeros se constituye en contribuyente independiente del RC-IVA, como se ha estado procediendo desde el 2005; sin embargo, por problemas con los proveedores, tramitó el NIT, el cual estuvo habilitado por 6 meses y dado de baja el 6 de julio de 2006 al ser observado por auditoria; por lo que al momento de la observación, al no contar con el NIT no se encontraba obligado a presentar el Software RC-IVA (Da Vinci) porque el personal contratado figura como contribuyente directo.

La Administración Tributaria emitió informe por el cual establece que por la información proporcionada por las Administradoras de Fondos de Pensiones, se ha constatado que algunos funcionarios de la Secretaria Promoción DELA Chuquisaca, percibieron un salario mensual superior a Bs. 7.000 en el periodo observado, lo que ameritaba que la institución, en calidad de Agente de Retención e Información, presente la información señalada en el art. 5 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, y al no haberlo hecho y no ser válidos los descargos la sanción se mantiene inalterable; en consecuencia la AT notificó mediante cedula al representante legal de la Secretaria de Promoción DELA Chuquisaca con la Resolución Sancionatoria N° 18-000384-11 que sanciona con la multa de 5000 UFVs. por incumplimiento de deberes formales establecido en el art. 162 de la Ley N° 2492 (CTb) y el sub numeral 4. 3 numeral 4, Anexo A de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07.

La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca, mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0065/2012 de 20 de abril, resuelve confirmar la Resolución Sancionatoria.

El 3 de agosto del 2012, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0610/2012, resuelve revocar totalmente la Resolución del Recurso de Alzada dejando sin efecto legal la multa de 5.000 UFVs, impuesta por la Resolución Sancionatoria.

Expuestos estos antecedentes administrativos, corresponde ingresar al control de legalidad para verificar la correcta aplicación de la ley en la resolución jerárquica impugnada, en virtud a las pretensiones contenidas en la presente demanda, y se tiene:

1.- En cuanto la denuncia en sentido de que la resolución dictada en el recurso jerárquico resulta *ultra petita*, vulnera el principio de congruencia y genera inseguridad jurídica, corresponde precisar lo siguiente:

El principio de congruencia de manera general en fase recursiva, se halla intrínsecamente ligado a la correspondencia que debe de existir entre las pretensiones alegadas por el recurrente y lo resuelto por el juzgador,



Estado Plurinacional de Bolivia

Exp. 706/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Órgano Judicial

plasmándose dicho principio también en materia administrativa, como la necesaria correspondencia que debe existir entre las cuestiones impugnadas por el recurrente en los recursos de alzada o jerárquico y lo resuelto en los citados recursos, en otras palabras, la incongruencia en fase recursiva, es aquella en virtud de la cual la autoridad administrativa o judicial pronuncia resolución resolviendo cuestiones no reclamadas (*extra petita*) o excediéndose sobre lo pedido (*ultra petita*) o no dando respuesta a las cuestiones reclamadas (*citra petita*), o dando menos de lo pedido (*infra petita*), incorrección procesal que incide, en el derecho fundamental a la defensa, puesto que sustrae a la parte la posibilidad de contradecir u oponerse a esta decisión.

Al respecto el art. 198. I del Código Tributario boliviano, cuando se refiere a la forma que deben observar los recursos, establece la obligación que tiene el recurrente de fundamentar los agravios que se le hubieren inferido y de manera correlativa, el art. 211. I del referido cuerpo legal, indica que las resoluciones dictadas en alzada y jerárquica, deben circunscribirse a las pretensiones planteadas por las partes.

Con relación a la seguridad jurídica, diremos que es un principio que consiste en la aplicación objetiva de la ley, de tal modo que las personas conozcan sus derechos, garantías y obligaciones, y tengan certidumbre y previsibilidad de todos los actos de la administración de justicia, conforme lo reconoce la Constitución Política del Estado en su art. 178. I y el art. 4 núm. 3) de la Ley N° 025 del Órgano Judicial.

En el marco de las referencias constitucionales y legales, y con el propósito de verificar la denuncia sobre violación al principio de congruencia en la resolución jerárquica con relación al contenido del recurso jerárquico cursante de fs. 148 a 179 del Anexo, se evidencia que los agravios denunciados por la Secretaria de Promoción DELA Chuquisaca, están referidos:

- a).- Afirmar que no les corresponde ser multados en aplicación del DS N° 21531, dada la calidad de Organismo Internacional de la Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca en virtud a los convenios de cooperación de desarrollo firmados por el Gobierno de Bolivia y el Reino de Dinamarca.
- b).- Que no puede asumir obligaciones tributarias, menos en calidad de sustituto o agente de retención, tomando en cuenta que sus dependientes efectúan el pago de sus impuestos referidos al RC-IV en forma directa por tener la calidad de contribuyentes independientes, y porque su NIT se encuentra inactivo.

Al respecto, la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir su fallo, en su fundamentación jurídica, estableció que la Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca no demostró formar parte de la Embajada Real de Dinamarca o que se encuentra acreditada ante el Ministerio de Relaciones Exteriores como organismo internacional, que genere convicción sobre la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 706/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

aplicación del art. 2 del DS 21531; asimismo analizó la calidad de los dependientes del sujeto pasivo, evidenciando sin embargo, el descargo trimestral del RC-IVA correspondiente a Marcelo Javier Amaya Encinas y Félix López Aguilar, quienes cumplieron sus obligaciones como sujetos pasivos, indicando que la obligación de estos funcionarios que estaban inscritos como contribuyentes directos, fue cumplida al presentar sus declaraciones juradas. Argumentos que daban respuesta congruente a la pretensión contenida en el recurso jerárquico interpuesto por la Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca, relacionados a la afirmación que no le corresponde ser multada en aplicación del DS N° 21531, aunque no con la interpretación invocada referida a la calidad de Organismo Internacional.

2.- En cuanto a la denuncia en sentido de que la resolución jerárquica, se apoya en un entendimiento descontextualizado de los arts. 3 y 4 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, corresponde partir de las siguientes referencias normativas:

El Directorio del Servicio de Impuestos Nacionales, en ejercicio de las facultades conferidas por el art. 64 de la Ley N° 2492, emitió la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05 de 14 de septiembre, con el objeto de reglamentar el uso del denominado "Software RC-IVA (Da Vinci)" por los sujetos pasivos del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado en relación de dependencia así como de los empleadores o Agentes de Retención, tal como lo prevé el art. 1 de la citada resolución. En esa comprensión se tiene que:

El art. 1 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, señala que dicha normativa tiene por objeto reglamentar el uso del software RC-IVA (Da Vinci), por los sujetos pasivos del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado en relación de dependencia, así como por los Agentes de Retención del citado impuesto.

Resulta evidente que la descripción de la conducta del sujeto pasivo constituye incumplimiento del deber formal, tiene como condición básica, que ésta exista, porque la normativa analizada permite establecer que la presentación de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes es eminentemente voluntaria y depende del deseo de los dependientes de remitir como pago a cuenta del RC-IVA alícuota del IVA contenida en los referidos documentos fiscales y cuando dicho deseo se materializa, da nacimiento a la obligación del agente de retención de consolidar la información; es decir, integrar en un solo balance la información de todos los dependientes, para luego remitirla mensualmente a través de los medios y en los plazos señalados en la R.N.D. 10.0029.05.

En el presente caso se tiene que la Secretaria de Promoción DELA Chuquisaca para fines de descargo en la etapa de recurso de alzada adjuntó formularios



Estado Plurinacional de Bolivia

Exp. 706/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Órgano Judicial

610 RC-IVA trimestral (fs. 63 a 76 de antecedentes administrativos), argumentando que su personal observado tiene la calidad de contribuyentes directos; a este efecto la Autoridad General de Impugnación Tributaria en previsión legal del art. 210 de la Ley N° 3092 (Título V del CTb), solicitó información al Servicio de Impuestos Nacionales sobre el referido formulario. Una vez certificada por el Servicio de Impuestos Nacionales SIN se constató que efectivamente el funcionario Félix López Aguilar se encuentra en la base de datos corporativa, consecuentemente dicho funcionario en el trimestre octubre-diciembre 2008 percibió sueldos y cumplió sus obligaciones referentes al RC-IVA como persona natural independiente.

El 14 de septiembre de 2005 mediante la Resolución Normativa de Directorio 10.0029.05, se reglamentó el uso del Software RC-IVA (Da Vinci) tanto para los sujetos pasivos del impuesto en relación de dependencia como para los Agentes de Retención. Es así que en su art. 2 con relación a los dependientes, se aprobó el Software RC-IVA Da Vinci para el registro del detalle de información presentada al Agente de Retención, para imputar como pago a cuenta y posteriormente pueda ser consolidada esa información declarada por los dependientes y a su vez generar la planilla tributaria. Caso contrario, es decir de producirse el incumplimiento al deber formal se impondrá sanción de UFV's 5.000.- conforme establece el arts. 162 de la Ley N° 2492, 5 de la RND 10-0029-05 y núm. 4. 3 del Anexo A de la RDN 10-0021-2004 de 11 de agosto de 2004.

Específicamente, respecto a las obligaciones de los Agentes de Retención o Empleadores, el art. 2. II de la citada RDN 10-0029-05 refiere *"que se aprueba el software RC-IVA Da Vinci con el propósito de que los empleadores consoliden la información declarada por los dependientes de cada entidad o empresa, así como la generación de planilla tributaria"*. El art. 3 señala que *"Los dependientes cuyos ingresos, sueldos o salarios brutos superen los Bs.7.000.- que deseen imputar como pago a cuenta del RC-IVA la alícuota del IVA deberán presentar a sus empleadores o Agentes de Retención, la información necesaria en medio electrónico utilizando el Software RC-IVA (Da Vinci) Dependientes..."*; el art. 4 refiere que *"Los empleadores o Agentes de Retención deberán consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes, utilizando el Agente de Retención y remitirla mensualmente a Impuestos Nacionales, mediante el sitio web (www.impuestos.gov.bo) de Impuestos Nacionales o presentando el medio magnético respectivo en la Gerencia Distrital o Graco de su jurisdicción en la misma fecha de presentación del formulario 98"*. Y finalmente el art. 5 establece que: *"los Agentes de Retención que incumplan con lo dispuesto precedentemente, serán sancionados conforme establece el artículo 162 de la Ley N° 2492 y el Anexo Inciso A), Numeral 4. Subnumeral 4. 3 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004"*.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 706/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Si bien el art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, impone a los empleadores o Agentes de Retención el deber de presentar la información electrónica proporcionada por sus dependientes, utilizando en Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención y remitirla mensualmente al SIN mediante el sitio web o presentar el medio magnético respectivo en la misma fecha de presentación del formulario del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado, sin embargo el funcionario en cuestión, al ser contratado como si fuera personal independiente, no realizó la presentación de descargos (información) a empleador, pese a ser dependiente de Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca, precisamente porque se inscribió de manera directa a la Administración Tributaria y siguiendo el procedimiento establecido en el art. 9 del decreto reglamentario del RC-IVA, obteniendo de esta manera su Número de Identificación Tributaria, que implicó en el caso concreto, la presentación trimestral de declaraciones juradas como se tiene señalado. Por lo que se advierte que las personas contratadas en calidad de funcionarios, realizaron sus declaraciones como independientes y tributaron de manera directa ante la Administración Tributaria, situación que evidencia consecuentemente, que el empleador no recibió información de sus dependientes, mediante sistema informático a efectos de remitir y de manera mensual a la Administración Tributaria.

Ahora bien, de la normativa citada es evidente que para que se constituya incumplimiento del deber formal por parte del empleador, tiene que darse la existencia del dependiente que presente facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, hecho que además es voluntario y depende exclusivamente del deseo de imputar como pago a cuenta del RC-IVA, la alícuota del IVA contenida en esa presentación de los referidos documentos fiscales; ahí nace la obligación del empleador de consolidar la información que le fue remitida, para posteriormente enviarla -de forma mensual- a través de los medios y en los plazos estipulados en la RND 10.0029.05. Empero, de la revisión de los antecedentes del proceso, la conducta descrita en el art. 4 de la RND, atribuida a la Secretaría DELA no se configura por la inexistencia de información para consolidar y remitir. Además, la misma no puede configurar la contravención sancionada al sujeto pasivo, toda vez que en la normativa analizada no está expresamente señalado que el Agente de Retención esté obligado a remitir información referente a la no presentación de facturas de los dependientes; por el contrario, en el supuesto de que no deseen imputar crédito fiscal se procederá a la retención correspondiente, misma que se deposita a las cuentas del SIN.

Siendo aplicable la sanción cuando el empleador omitiere remitir dicha información que ha sido presentada oportunamente por el dependiente, es decir la información existe. Es por ello que este Tribunal considera que no corresponde imponer sanción a una conducta que no se encuentra expresamente tipificada como contravención, caso contrario estaríamos frente



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 706/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

a un caso de atipicidad como correctamente lo ha entendido la AGIT en la resolución impugnada. Toda vez, que lo señalado tiene su fundamento en el principio de legalidad que refiere: *“Las sanciones administrativas solamente podrán ser impuestas cuando éstas hayan sido previstas por norma expresa, conforme al procedimiento establecido en la presente Ley y disposiciones reglamentarias aplicables”* de la Ley de Procedimiento Administrativo en su art. 72.

Bajo ese entendido, la conducta de Secretaría DELA Chuquisaca no se subsume a la contravención de incumplimiento a deberes formales establecidos en la Ley N° 2492 de su art. 162.

En autos, de la lectura de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0610/2012 de 3 de agosto y, en especial, del contenido del punto IV. 3 fundamentación técnico-jurídica del Considerando IV, se advierte que la instancia Jerárquica, en ejercicio de sus facultades y competencias sometió su criterio plasmado en dicha Resolución de Recurso Jerárquico a las normas legales adjetivas aplicables, cuando se pronunció sobre todos los motivos en que fundó su decisión, presentado por DELA Chuquisaca, obrando en el marco de los arts. 198 y 211 del Código Tributario boliviano, relativo a los agravios acusados, en lo que respecta a la aplicación del art. 2 del DS N° 21531 y la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, refiriendo la calidad del personal contratado; las citadas denuncias tienen relación con los fundamentos plasmados en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0610/2012, toda vez que bajo los subtítulos “Fundamentos Jurídicos” y “Fundamentos Técnicos”, determina la calidad institucional de la Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca y la realidad de la situación de los sujetos pasivos.

Por lo expuesto, el análisis precedente permite concluir que en la actuación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no se encuentra vulneración a norma que amerite dejar sin efecto la resolución jerárquica impugnada en la presente demanda contencioso administrativa, máxime si se demostró que el personal observado de la “Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca” tributó el RC-IVA como contribuyentes directos; ante esta situación, corresponde desestimar la pretensión deducida por la Administración Tributaria.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 Ley de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, lo dispuesto en los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y en virtud de los fundamentos expuestos, declara **IMPROBADA** demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria de fojas 18 a 20, en la que



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0610/2012, de 3 de agosto de 2012.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal Supremo por la autoridad demandada.

No interviene la Magistrada Norka Natalia Mercado Guzmán que se constituyó como Primera Relatora y el Magistrado Antonio Guido Campero Segovia por emitir votos disidentes.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE

Romulo Calle Mamani
DECANO

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Maritza Santura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Abogada Sandra Magaly Mendiola Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN:	2014
SENTENCIA Nº ...	162
FECHA ...	8/08/2014
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº
VOTO DISIDENTE:	2 por un voto disidente Antonio Guido Campero

Abogada Sandra Magaly Mendiola Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

24-11-15

17:25

VOTO DISIDENTE

La suscrita Magistrada hace constar su voto disidente con el proyecto presentado por el Segundo Relator, en el proceso contencioso administrativo Exp. N° 706-2012, seguido por la Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0610/2012, pronunciada el 03 de agosto de 2012, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con los fundamentos contenidos en el proyecto de resolución que presenté en mi condición de relatora, que se resumen a continuación:

De la revisión de los antecedentes de emisión de la resolución impugnada se evidenció lo siguiente:

Que, el 8 de agosto de 2011, la Administración Tributaria emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional No. 1179203525, debido a que el contribuyente Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca no presentó la información del software RC-IVA (Da Vinci) correspondiente al periodo noviembre 2008, en su calidad de agente de retención conforme a la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, sujeto a la sanción establecida en el punto 4.3 del numeral 4, anexo consolidado de la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0037-07, estableciendo la multa de 5.000 UFV. (fs. 2 Anexo 1).

Que la Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales emitió la **Resolución Sancionatoria No. 18000384-11** de 27 de octubre, mediante la cual sancionó a la **Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca con la multa de 5.000 UFV, por incumplimiento de deberes formales en aplicación del artículo 162 de la Ley 2492 (CTB) y el subnumeral 4.3, numeral 4 anexo A de la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0037-07** de 14 de diciembre de 2007. (fs. 91 Anexo 1).

Interpuesto el recurso de alzada por la Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca, fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Chuquisaca, mediante **Resolución ARIT-CHQ/RA 0065/2012**, de 20 de abril, por la que resolvió confirmar la Resolución Sancionatoria No. 18000384-11. (fs. 139-148 Anexo 2).

Contra dicha resolución la Secretaría de Promoción DELA interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0610/2012**, de 3 de agosto, por la que **revocó totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0065/2012**, de 20 de abril de 2012, en consecuencia dejó sin efecto la multa de 5.000 UFV, impuesta en la Resolución Sancionatoria No. 18-00038-11, de 27 de octubre de 2011. (fs. 221 a 234).

De lo relacionado precedentemente, se tiene que el acto administrativo impugnado en este proceso, emerge de la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria contenida en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0610/2012 de 3 de agosto de 2012, de revocar la Resolución de Alzada y dejar sin efecto la multa. La controversia centra su atención en que la administración tributaria disiente del criterio aplicado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria con respecto al alcance de los artículos 4 y 5 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0029-05.

Al efecto resulta necesario efectuar las siguientes precisiones: