



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

9-9-16

H. 12:55

**SALA PLENA**



**SENTENCIA:** 225/2016.  
**FECHA:** Sucre, 14 de junio de 2016.  
**EXPEDIENTE N°:** 815/2012.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADA RELATORA:** Norka Natalia Mercado Guzmán.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 15 a 17, deducida por la Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0747/2012, pronunciada el 28 de agosto de 2012 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 41 a 43, réplica de fs. 46, dúplica que cursa a fs. 49, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA:**

**I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.**

La representante legal de la Administración Tributaria, señala que el Servicio de Impuestos Nacionales en uso de las atribuciones conferidas por el Código Tributario Boliviano (CTB) Ley 2492, emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional 1179203555 y notificó al representante de la Universidad Andina Simón Bolívar (UASB), por el incumplimiento de presentación de la Información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, correspondiente al periodo fiscal febrero 2008; información que debió ser presentada en el mes de marzo de 2008 en la misma fecha de presentación de la Declaración Jurada del RC-IVA (Form.98).

Posteriormente fue emitida la Resolución Sancionatoria 18-00357-11 de 24 de octubre de 2011, con la cual se confirma la imposición de la multa de 5.000 Unidades de Fomento a la Vivienda (UFV); la que fue revocada por la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 00100/2012 de 4 de junio de 2012, y ésta a su vez, fue confirmada mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 747/2012 y con ello, quedó sin efecto legal la resolución sancionatoria mencionada.

**I.2. Fundamentos de la demanda.**

Señala que la resolución jerárquica apoya su decisión en el entendimiento de que al existir el Convenio Sede de 3 de noviembre de 1986, el cual fue ratificado por el Gobierno de Bolivia, la Universidad Andina Simón Bolívar, se encuentra exenta del pago de impuestos, por lo cual no será pasible de la aplicación de sanciones tributarias.

Indica que si bien la Universidad Andina Simón Bolívar es un organismo internacional, no se encuentra excluida de las leyes bolivianas y de

cumplir las obligaciones que de ellas emanan; es cierto y aceptado que el art. 3 del Convenio Sede establece que se encuentra exenta de impuestos y contribuciones nacionales, departamentales, municipales, universitarios o de cualquier otra índole, sin embargo, en ningún momento se pretende cobrar impuestos o tributos al recurrente, en razón a que en el presente caso se impuso una sanción por el incumplimiento a un deber formal de presentación de información, siendo distinto un impuesto o tributo a un deber formal, en ese sentido el RC-IVA es un tributo que por Ley deben cancelar los funcionarios dependientes de toda institución, entre éstos se encuentran los trabajadores dependientes de la Universidad Andina.

Aduce que con el cumplimiento de los deberes formales, entre los cuales se encuentra la remisión de información de los dependientes RC-IVA, la Administración Tributaria cuenta con mayores elementos para ejercer sus facultades de control y fiscalización y es ahí donde radica la esencia de la creación de los deberes formales. En el presente caso, no obstante que la Universidad Andina se encuentra exenta del pago de impuestos, como emergencia de los Convenios Internacionales existentes, sin embargo dicha exención no alcanza al cumplimiento de los deberes formales.

Señala que el art. 71.II. del Código Tributario Boliviano (CTB), establece que el incumplimiento de la obligación de informar no podrá ampararse en disposiciones normativas, estatutarias, contractuales y reglamentos internos de funcionamiento de los referidos organismos o entes estatales o privados; y que el art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0029.05 de 14 de septiembre de 2005, establece que los empleadores o agentes de retención deberán consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes utilizando el software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención y remitirla mensualmente al SIN.

Agregó que se debe tener en cuenta el hecho que la Universidad Andina Simón Bolívar, al haber tramitado su Número de Identificación Tributaria (NIT) asumió y consintió en constituirse en agente de retención y en esa calidad está obligado al cumplimiento de los Deberes Formales que le corresponden.

Finalmente, alega que la instancia jerárquica se pronunció extra petita, toda vez que la misma resuelve cuestiones que en ningún momento fueron expresadas por la Universidad Andina Simón Bolívar, en lo referido a la calidad de contribuyentes directos de los dependientes de esa institución.

### **I.3. Petitorio.**

Concluyó solicitando se declare probada la demanda, consiguientemente se deje sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, y quede firme y subsistente en su integridad la Resolución Sancionatoria 18-00375-11 de 24 de octubre de 2011.

## **II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.**

La AGIT, se apersonó al proceso y contestó negativamente a la demanda con memorial presentado el 17 de abril de 2013, que cursa de fs. 41 a 43, señalando lo siguiente:



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 815/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales  
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que mediante Ley 1814 de 16 de diciembre de 1997, se aprobó y ratificó el Convenio Sede suscrito el 3 de noviembre de 1986 entre el Gobierno de Bolivia y la Universidad Andina Simón Bolívar; y que por disposición del art. 3 del Convenio Sede, la Universidad Andina Simón Bolívar está exenta del pago de tributos al establecerse el beneficio tributario que neutraliza los efectos del hecho imponible por las actividades que realice la referida Universidad; puesto que por razones de índole social, se exime el pago de impuestos.

Aclara que según los arts. 22 y 25 de la Ley 2492 (CTB), el agente de retención es un sustituto del contribuyente, del cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria, por lo tanto, es el sustituto quien en lugar del contribuyente debe cumplir las obligaciones tributarias, materiales y formales, toda vez que en razón de su función, interviene en actos en los cuales debe efectuar la retención de tributos, asumiendo la obligación de empozar su importe al Fisco.

En ese entendido, considerar a la Universidad Andina Simón Bolívar como sustituto en calidad de agente de retención, sería desconocer las prerrogativas del beneficio tributario que neutraliza los efectos del hecho imponible o de cualquier índole, establecidos en el art. 3 del Convenio Sede, toda vez que por sus prerrogativas, no puede asumir obligaciones tributarias materiales ni formales de otros contribuyentes, es decir, no puede ser parte de la relación jurídica tributaria; por lo que lo dispuesto en los arts. 4 y 5 de la RND 10-0029-05, no es aplicable a la Universidad Andina Simón Bolívar, por tanto, no le correspondía cumplir ningún deber formal y por ello, tampoco correspondía la sanción establecida en dicha normativa de directorio, en resguardo del principio de jerarquía normativa y de seguridad jurídica establecidos en los arts. 410 .II y 178 de la Constitución Política del Estado (CPE).

Respecto a lo dispuesto en el art. 71 .III de la Ley 2492 (CTB), puntualizó que tal disposición está referida a la normativa interna de cada sujeto pasivo, no siendo aplicable a la Universidad Andina Simón Bolívar, por cuanto el análisis efectuado precedentemente tiene su base en las disposiciones del Convenio Sede, el cual tiene la categoría de un convenio internacional aprobado por Ley.

## II.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0747/2012 de 28 de agosto de 2012.

## III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efecto de resolver, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

1. La Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria 18-000357-11 de 24 de octubre de 2011 y aplicó a la Universidad

Andina Simón Bolívar una multa de 5.000 UFV, por incumplimiento al deber formal de presentar información del Software RC-IVA (Da Vinci) correspondiente al periodo fiscal febrero/2008 (fs. 31 Anexo 1), acto administrativo tributario que fue revocado por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0100/2012 de 4 de junio de 2012 (fs. 64 a 68 Anexo 2).

2. Impugnada dicha determinación por la Administración Tributaria, su recurso jerárquico fue acogido por la AGIT, que mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0747/2012 de 28 de agosto de 2012, confirmó la resolución de alzada que revocó totalmente la resolución sancionatoria; en consecuencia se dejó sin efecto la sanción de 5.000 UFVs (fs. 112 a 112 Anexo 2).

#### **IV. ANALISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.**

A efecto de resolver los puntos impugnados por la entidad demandante, es necesario referirse al Convenio de Sede e Inmunidades y Privilegios suscrito el 3 de noviembre de 1986, entre el Gobierno de Bolivia y la Universidad Andina Simón Bolívar en el que acordaron lo siguiente:

**IV.1.** Que la Universidad Andina Simón Bolívar, goza en el territorio de Bolivia de la personalidad jurídica y de los privilegios e inmunidades necesarios para el cumplimiento de sus funciones y la realización de sus objetivos dentro de las previsiones de su Estatuto Orgánico (art. 1).

**IV.2.** Que está exenta de todos los impuestos y contribuciones nacionales, departamentales, municipales, universitarias o de cualquier otra índole.

**IV.3.** Su personal nacional o extranjero con residencia permanente en Bolivia, que ejerciere funciones o fuere contratados en la Universidad Andina Simón Bolívar, no goza de ningún privilegio o inmunidad.

**IV.4.** Consecuentemente, por la previsión expresa del art. 3 del Convenio de Sede e Inmunidades y Privilegios, aprobado por Ley 1814 de 19 de diciembre de 1997, la Universidad Andina Simón Bolívar, está exenta de todos los impuestos y contribuciones nacionales, departamentales, municipales, universitarias o de cualquier otra índole, por lo que evidentemente no corresponde que la Universidad Andina Simón Bolívar, como Agente de Retención, sustituya a ningún contribuyente para el cumplimiento de obligaciones tributarias, porque no le corresponde el pago de ningún impuesto directo o indirecto en virtud de la inmunidad tributaria y los privilegios concedidos por el Estado Boliviano. Dicho Convenio de Sede e Inmunidades y Privilegios, es aplicable en el orden dispuesto por el art. 410 .II de la CPE, en razón de su aprobación legislativa mediante Ley 1814 de 16 de diciembre de 1997.

**IV.5.** A mayor abundamiento, se tiene también, que aun en el caso de que la Universidad Andina Simón Bolívar no gozara de la exención analizada precedentemente, tampoco le correspondería sustituir al contribuyente como Agente de Retención, por las siguientes razones:



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 815/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales  
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

- a) El Impuesto al Régimen Complementario al Valor Agregado (RC-IVA), creado con el objeto de complementar el régimen del Impuesto al Valor Agregado, grava entre otros conceptos los sueldos, salarios, jornales, sobre sueldos, horas extras, categorizaciones, participaciones, asignaciones, emolumentos, primas, premios, bonos de cualquier clase o denominación, dietas, gratificaciones, bonificaciones, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, incluidas las asignaciones por alquiler, vivienda y otros, viáticos, gastos de representación y en general, toda retribución ordinaria y extraordinaria, suplementaria o a destajo, quedando sujetos a su pago, la totalidad de los ingresos de fuente boliviana. Toda vez que dicho impuesto permite a los contribuyentes imputar como pago a cuenta, la tasa que corresponda sobre las compras de bienes y servicios, contratos de obra o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza que deben hacerse constar en la declaración jurada mensual. El art. 33 de la Ley 843, prevé también, la designación de agentes de retención y agentes de información.
- b) Por su parte, el art. 2º del Reglamento del RC-IVA, señala que el personal contratado localmente, ya sea por misiones diplomáticas, acreditadas en el país, organismos internacionales, gobiernos extranjeros o instituciones oficiales extranjeras, son sujetos pasivos del impuesto y a ese efecto, se los considera como contribuyentes independientes. Consecuentemente, liquidan y pagan el impuesto de acuerdo con el procedimiento descrito en el art. 9º del indicado Reglamento; es decir, en forma trimestral y mediante presentación de sus declaraciones juradas dentro de los veinte días siguientes al de la finalización del trimestre que corresponda.
- c) Ahora bien, la Administración Tributaria, al sancionar a la UASB con una multa de 5.000 UFV, aplicó la Resolución Normativa de Directorio 10.0029.05 de 14 de septiembre de 2005, que reglamentó el uso del software RC-IVA (Da Vinci) por los sujetos pasivos del impuesto en relación de dependencia y por los Agentes de Retención, y aplicó la sanción por el periodo fiscal febrero/2008, atribuyendo a la UASB la obligación contenida en el art. 4 de la indicada resolución normativa, que obliga a los Agentes de Retención a consolidar la información electrónica proporcionada por los dependientes y presentarla conforme a lo establecido en el citado artículo 4 de la RND 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005.
- d) Se concluye entonces, que por su **naturaleza de contribuyente directo**, al personal de la UASB no le corresponde utilizar el software RC-IVA (Da Vinci) Dependientes y por ende, tampoco corresponde a la entidad ejercer la función de Agente de Retención.

**IV.6.** En cuanto al argumento que la Universidad Andina Simón Bolívar tramitó su Número de Identificación Tributaria (NIT) y por ello asumió y consintió en constituirse en agente de retención y en esa calidad estaría obligado al cumplimiento de los Deberes Formales; corresponde puntualizar que habiéndose establecido que dicha entidad por efecto del art. 3 del Convenio Sede no puede asumir la calidad de agente de

retención, no corresponde sanción alguna, conforme se tiene expuesto precedentemente.

**IV.7.** En relación al argumento de la entidad demandante en sentido que la instancia jerárquica se pronunció extra petita, corresponde precisar que en la Resolución impugnada si bien se hizo referencia al art. 2 del DS 21531, reglamentario del RC-IVA, no implica que dicha resolución sea extra petita, toda vez que adicionalmente consigna dicho fundamento a fin de orientar sobre la forma de tributar del personal contratado por organismos internacionales, sin embargo no constituye el fundamento principal en la decisión asumida, como se tiene también expresado en el presente fallo.

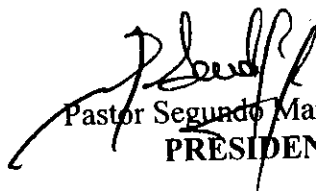
Consecuentemente, esta Sala Plena no encuentra vulneración a norma expresa que amerite dejar sin efecto la resolución impugnada en la presente acción contencioso-administrativa, correspondiendo desestimar la pretensión deducida por la Administración Tributaria.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** demanda y en su mérito, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0747/2012 de 28 de agosto de 2012, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

No suscribe el Magistrado Jorge Isaac von Borries Méndez por emitir voto disidente.

**Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.**

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRÉSIDENTE**

  
Romulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

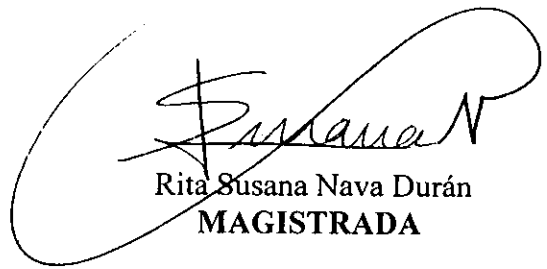
  
Antonio Guido Campora Segovia  
**MAGISTRADO**



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 815/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales  
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
MAGISTRADO

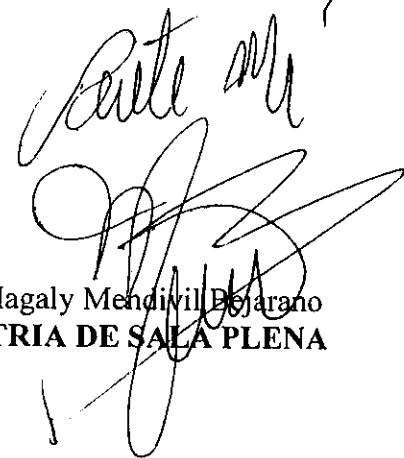
  
Rita Susana Nava Durán  
MAGISTRADA

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
MAGISTRADA

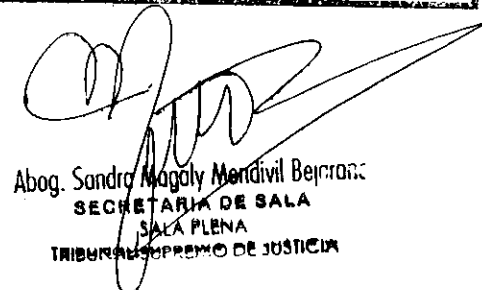
  
Maritza Surtura Juaniquina  
MAGISTRADA

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
MAGISTRADO



  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN: ...2016.....	
SENTENCIA Nº ...225... FECHA 21 de abril.....	
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº ...1/2016.....	
Dr. Jorge I. von Borries Méndez VOTO DISIDENTE: .....	

  
Abog. Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA