Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA

35

27-10-16
8:50

SENTENCIA:	262/2016.
FECHA:	Sucre, 14 de junio de 2016.
EXPEDIENTE Nº:	816/2012.
PROCESO :	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR:	**Antonio Guido Campero Segovia.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso-administrativa de fs. 15 a 17, en la que la Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0748/2012 pronunciada el 28 de agosto de 2012 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 40 a 42 vta., réplica de fs. 46, dúplica que cursa a fs. 50, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1 Antecedentes de hecho de la demanda.

El representante legal de la Administración Tributaria (AT), en su demanda solicitó se deje sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0748/2012 que a su vez, revocó totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0101/2012 de 4 de junio de 2012 y con ello, quedó nula y sin valor la Resolución Sancionatoria Nº 18-000358-11de 24 de octubre de 2011, utilizando como base para dicha resolución, el Convenio Sede entre el Gobierno de la República de Bolivia y la Universidad Andina Simón Bolívar, ratificado por el Estado Boliviano con Ley Nº 1814 de 16 de diciembre de 1997.

Señaló que la resolución jerárquica menciona que la Universidad Andina Simón Bolívar (UASB) es una entidad de derecho público internacional, sometida al Convenio Sede, que le reconoce inmunidades y privilegios especiales y que por disposición del art. 3 de la Ley 1814 se encuentra exenta del pago de todos los impuestos y contribuciones nacionales, departamentales y municipales, universitarios, aduaneros o de cualquier otra índole y que por consiguiente no tendría la calidad de sujeto pasivo ni de responsable de impuesto alguno, entre ellos el RC-IVA; es decir que no está sujeta a normas tributarias. Al respecto indicó que si bien, es un organismo internacional no está excluido del cumplimiento de las leyes bolivianas y de sus obligaciones, porque si así fuera, los contribuyentes del RC-IVA que son los dependientes de la Universidad, no estarían sujetos a ningún control por el Servicio de Impuestos Nacionales con opción de pagar sus impuestos o no hacerlo.

Añadió que el art. 3º del Convenio de Sede suscrito entre el Gobierno Nacional y la UASB, reconoce la exención de toda clase de impuestos pero el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) es un

tributo que debe ser cancelado por los funcionarios de todas las instituciones públicas o privadas, consecuentemente alcanza a los empleados de la UASB y por mandato del art. 25-2) del Código Tributario Boliviano (CTB), la indicada universidad sí tiene la condición de sujeto pasivo y como tal, está sujeta al cumplimiento de los deberes formales que le correspondan es Agente de Retención del RC-IVA de sus dependientes y por tanto, se encuentra alcanzada por la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0029.05 que obliga el uso del software RC-IVA (Da Vinci)-Agentes de Retención para consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes y remitirla mensualmente al SIN. Citó también, el parágrafo I del art. 71 del CTB, en cuanto a la obligación de proporcionar datos, informes o antecedentes a la AT, y el parágrafo III del mismo art. 71, relativo a 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.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Citando los argumentos de la resolución impugnada señaló que la AT no vulneró con su actuación el Convenio Sede, porque si bien la Universidad está exenta del pago de impuestos, el RC-IVA grava a los dependientes de esa institución, motivo por el cual, se produjo la conducta u omisión que configura contravención tributaria, habiéndose aplicado la sanción al sujeto pasivo UASB en la suma de 5.000 UFV y en todo caso, corresponde a la autoridad demandada aclarar: a) si la UASB es o no Agente de Retención y si es que no lo fuera, quién debe asumir dicho rol o los dependientes quedan a su libre discreción de pagar o no impuestos; b) establezca quién recibiría los descargos en el Formulario 110, c) que el NIT de la UASB debería ser dado de baja y, d) Si el art. 3° del Convenio establece que la Universidad está exenta del pago directo de impuestos, se aclare cuál es el impuesto directo que se pretendió cobrar.

Agregó que el art. 10 del Convenio de Sede, señala que el Gobierno de Bolivia no reconoce privilegios o inmunidades a sus nacionales ni extranjeros con residencia permanente en Bolivia que ejercieren funciones o fueren contratados en la UASB.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda dejando sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0748/2012 de fecha 03 de agosto y quede firme y subsistente en su integridad la Resolución Sancionatoria N° 18-000358 11 de 24 de octubre emitida por la AT.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Ante esa demanda, el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) se apersonó al proceso y contestó negativamente a la demanda señalando que mediante Ley N° 1814 de 16 de diciembre de 1997, se aprobó y ratificó el Convenio Sede suscrito el 3 de noviembre de 1986 entre el Gobierno Nacional y la UASB, el cual en su art. 1, establece que ésta última, goza de personalidad jurídica y de los

privilegios e inmunidades para el cumplimiento de sus funciones y la realización de sus objetivos y además, le reconoce su calidad de Organismo Público Internacional.

Agregó que por disposición del art. 3 del Convenio, la UASB está exenta de todos los impuestos y contribuciones nacionales, departamentales, municipales, universitarias o de cualquier otra índole, lo que significa que por convenio internacional, no pude asumir el pago de ningún tributo en forma directa o indirecta.

El art. 22 del CTB, considera sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria al contribuyente o sustituto del mismo, los cuales están obligados a cumplir con las obligaciones tributarias. Aclaró que conforme con el art. 23 de la misma disposición legal, contribuyente es el sujeto pasivo respecto al que se verifica el hecho generador de la obligación tributaria y que el sustituto es la persona natural o jurídica que cumple las obligaciones tributarias materiales o formales en lugar del contribuyente (art. 25 Ley N° 2492). En ese marco, son sustitutos, en calidad de agentes de retención o percepción, las personas naturales o jurídicas que en razón de sus funciones, actividad, oficio o profesión intervienen en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción de tributos, asumiendo la obligación de empozar su importe al Fisco.

En ese entendido, considerar a la UASB como sustituto en calidad de agente de retención, sería desconocer el efecto del art. 3 del Convenio Sede, que por sus prerrogativas, no puede asumir obligaciones tributarias o de otra índole, ni siquiera en defecto del contribuyente directo que es el empleado o dependiente, por cuando no puede asumir obligaciones tributarias materiales ni formales de otros contribuyentes.

Respecto al procedimiento y acto sancionatorio, la AT, se basó en el contenido de la RND 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 en relación de dependencia, así como para los Agentes de Retención del impuesto; sin embargo, la UASB, por mandato del Convenio Sede, no puede asumir la calidad de sustituto agente de retención, por tanto, dicha norma no es aplicable en su caso, por tanto, no le correspondía cumplir ningún deber formal y por ello, tampoco correspondía la sanción.

Continuó su argumentación señalando que el art. 410 de la Constitución Política del Estado (CPE) y el bloque de constitucionalidad, permiten la aplicación preferente de los tratados internacionales aprobados, en el caso el Convenio Sede aprobado con ley por el Congreso Nacional.

II.1. Petitorio.

Respecto a los otros argumentos, reiteró lo dicho y concluyó solicitando se declare improbada la demanda.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

De la revisión de los antecedentes de emisión de la resolución impugnada en el presente proceso, se evidencia que la AT emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-000358-11 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 abril/2008, acto administrativo tributario que fue confirmado por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0101/2012 de 4 de junio de 2012.

Impugnada dicha determinación por la UASB, su recurso jerárquico fue acogido por la AGIT, que mediante la resolución impugnada en el presente proceso, revocó tanto la resolución de alzada como la resolución sancionatoria, al haber considerado que la UASB se encuentra exenta del pago de impuestos directos e indirectos y que no puede cumplir con deberes formales como agente de retención, en razón de los privilegios reconocidos por el Convenio de Sede suscrito con el Gobierno de Bolivia y aprobado por Ley N° 1814 de 19 de diciembre de 1997, criterio que es motivo de la presente controversia.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En el presente caso, de la compulsa de los antecedentes del proceso, se advierte que el objeto de la controversia se circunscribe a determinar si la UASB debía cumplir el papel de Agente de Retención y remitir información periódica conforme establece la RND N° 10-0029-05.

V. ANÁLISIS 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 UASB en el que acordaron lo siguiente:

I. Que la UASB 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).

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

III. Su personal nacional o extranjero con residencia permanente en Bolivia, que ejerciere funciones o fueren contratados por la UASB no gozan de ningún privilegio o inmunidad.

Consecuentemente, por la previsión expresa del art. 3 del Convenio de Sede e Inmunidades y Privilegios, aprobado por Ley N° 1814 de 19 de diciembre de 1997, la UASB 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 UASB, como Agente de Retención, sustituya a ningún contribuyente para el cumplimiento de obligaciones tributarias, ya que 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 N° 1814 de 16 de diciembre de 1997.

A mayor abundamiento, se tiene también, que aun en el caso de que la UASB no gozara de la exención analizada precedentemente, tampoco le correspondería sustituir al contribuyente como Agente de Retención, por las siguientes razones:

I. 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.

II. Por su parte, el art. 2° 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. 9° 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.

III. Ahora bien, la Administración Tributaria, al sancionar a la UASB con una multa de 5.000 UFV, aplicó la RND 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 abril/2008, atribuyendo a la UASB la obligación contenida en el art. 2 de la indicada resolución normativa, que obliga a los Agentes de Retención a consolidar la información declarada por los dependientes de cada entidad o empresa y presentar la información en forma conforme a lo establecido en el artículo 4 de la citada RND 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005.

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.

VI Conclusiones.

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 AT.

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/0748/2012 pronunciada el 28 de agosto de 2012 por la AGIT.

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
PRESIDENTE

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETRIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2016
SENTENCIA Nº 262 FECHA 14 de junio
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2016
VOTO DISIDENTE: Dr. Jorge I. von Borries Méndez

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