Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

3-05-16
11:10

SALA PLENA

SENTENCIA:	396/2015.
FECHA:	Sucre, 21 de julio de 2015.
EXPEDIENTE Nº:	59/2010.
PROCESO :	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR:	**Fidel Marcos Tordoya Rivas.**

Pronunciada en el proceso contencioso-administrativo seguido por la Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales en el que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0373/2009 pronunciada el 28 de octubre de 2009 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda de fojas 20 a 24, la contestación de fojas 75 a 79, réplica de fojas 85 a 86, dúplica que cursa de fojas 94 y vlta., decreto de fojas 96, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada y;

CONSIDERANDO I: Que el representante legal de la Administración Tributaria, en su demanda solicitó se deje sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0373/2009 de 28 de octubre de 2009, que a su vez, revocó totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0074/2009 de 10 de julio de 2009 y con ello, quedó nula y sin valor la Resolución Sancionatoria Nº 06 de 10 de marzo de 2009, 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 1814 de 16 de diciembre de 1997.

Señaló que la resolución jerárquica menciona que la Universidad Andina Simón Bolívar 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.

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 Universidad Andina Simón Bolívar (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, 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.

Aludió también, el parágrafo I del art. 71 del CTB, en cuanto a la obligación de proporcionar datos, informes o antecedentes a la Administración Tributaria, 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.

Citando los argumentos de la resolución impugnada señaló que la Administración Tributaria 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.

Por decreto de fojas 28, la demanda fue observada en vista a la falta de presentación de la Resolución Impugnada y fecha de notificación, siendo subsanada por memorial de fojas 50.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por providencia de fojas 52, fue corrida en traslado a la autoridad demandada, quién una vez legalmente notificada conforme consta en la diligencia de fojas 67, el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante memorial presentado el 14 de junio de 2010 (fojas 75 a 79), se apersonó al proceso y contestó negativamente a la demanda señalando 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 Nacional y la Universidad Andina Simón Bolívar (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 Código Tributario Boliviano (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 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 Administración Tributaria, 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 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.

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

Mediante providencia de fojas 81 se tuvo por respondida la demanda, corriéndose nuevo traslado al demandante para la réplica que fue absuelto en los términos del memorial de fojas 85-86, mereciendo el traslado correspondiente para la dúplica, que discurre a fojas 94 y vlta.,

pronunciándose por ser el estado de la causa el decreto de "autos para sentencia" (fojas 96).

CONSIDERANDO III: De la revisión de los antecedentes de emisión de la resolución impugnada en el presente proceso, se evidencia que la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria N° 06 de 10 de marzo de 2009 (fojas 21- 23 anexo 1) 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 octubre/2006, acto administrativo tributario que fue confirmado por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0074/2009 de 10 de julio de 2009 (fojas 176-196 vlta., anexo 1).

Impugnada dicha determinación por la Universidad Andina Simón Bolívar, su recurso jerárquico fue acogido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, 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 1814 de 19 de diciembre de 1997, criterio que es motivo de la presente controversia.

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:

I. Art. 1. La 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.

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 fuere contratados en la UASB no goza de ningún privilegio o inmunidad.

Consecuentemente, por la previsión expresa del art. 3 del Convenio de Sede e Inmunidades y Privilegios, aprobado por Ley 1814 de 16 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, 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 Constitución Política del Estado, en razón

de su aprobación legislativa mediante Ley 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 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 Septiembre/2006, 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.

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/0373/2009 pronunciada el 28 de octubre de 2009 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

No suscriben los Magistrados Jorge Isaac von Borries Méndez y Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano por emitir voto disidente.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Rómulo Calle Mamani
DECANO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

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

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2015

SENTENCIA Nº 396 **FECHA** 21 de julio

LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2015

Dr. Jorge I. Von Borries Méndez

Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

VOTO DISIDENTE:

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