



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial



GRJ-0274/LP2-0155/2013

5-01-17
10:14

SALA PLENA

SENTENCIA: 417/2016.
FECHA: Sucre, 19 de septiembre de 2016.
EXPEDIENTE: 500/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda Contencioso Administrativa de fojas 12 a 18, en la que la Gerencia Distrital la Paz del Servicio de Impuestos Nacionales impugna la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0457/2013 de 15 de abril de 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fojas 27 a 29 vta., el memorial de replica que cursa de fs. 77 a 79 vta., la dúplica que cursa a fs. 83, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Refiere que el contribuyente Agencia Española de Cooperación Internacional Para el Desarrollo AECID incumplió con la presentación de información del Software RC- IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, correspondiente al periodo fiscal Noviembre de 2008 que debió ser presentada en la misma fecha de presentación de la Declaración Jurada RC-IVA (Form. 98), de acuerdo con la terminación del ultimo dígito de su número de identificación tributaria (NIT) en cumplimiento al art. 4 de la RDN N° 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005.

Que de acuerdo a la información de los Agentes de Información Administradora de Fondos de Pensiones Futuro de Bolivia S.A. y BBA Previsión, los dependientes Monasterios, Oroza, Aponte, Cuevas y Sánchez, tuvieron ingresos brutos mayores a Bs. 7.000 en el periodo fiscal Noviembre de 2008, sobre cuya base se efectuaron los aportes laborales y patronales, por lo que se encontraba obligado a la presentación de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) en el citado periodo fiscal; incumplimiento que está sancionado de conformidad a la RND 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005.

Señala que el 11 de agosto de 2011 se elaboró el Acta Inicial de Sumario Contravencional N° 1179201081 notificado por cédula el 7 de septiembre de 2011 al contador de la AECID Luis Cuevas, el cual dispuso el inicio de sumario contravencional por incumplimiento a deberes formales al existir indicios de que el contribuyente contravino el Anexo "A", numeral 4, subnumeral 4.3 de la resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007.

Que el 8 de diciembre de 2011 se emitió la Resolución Sancionatoria N° 1864/2011 conminando al contribuyente al pago de la sanción de 5.000

UFV's , por el periodo fiscal Noviembre 2008 por haber incurrido en incumplimiento al deber de presentar la información electrónica proporcionada por sus dependientes mediante el software RC-IVA (Da Vinci), misma que es notificada mediante cedula, el 15 de octubre de 2012, al señor Mauricio Maldonado en calidad de Administrador de la AECID, quien firma la notificación.

Que el 19 de noviembre de 2012 es notificada la Administración Tributaria con el Recurso de Alzada que fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria mediante Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0076/2013 de 30 de enero de 2013 que a su vez fue objeto de recurso jerárquico, en cuya instancia se resolvió revocar totalmente la Resolución de Recurso de Alzada, bajo el criterio de que la AECID no tiene calidad de Agente de Retención, siendo deber de sus funcionarios, cumplir con las disposiciones contenidas en el art. 2 del Decreto Supremo N° 21531 sin configurarse la conducta tipificada en el art. 5 de la resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, motivo por el cual se revocó la Resolución Sancionatoria N° 1864/2011 de 8 de diciembre de 2011, argumento que a decir de la parte actora, resulta ser falso y fuera de lugar.

I.2. Fundamentos de derecho de la demanda.

Manifiesta que la Autoridad General de Impugnación Tributaria emite una resolución errada, al revocar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0076/2013 de 30 de enero de 2013, puesto que actuó conforme a la norma tributaria.

Que el art. 2 del Decreto Supremo N° 21531 establece que el personal de nacionalidad boliviana, contratado por misiones diplomáticas, acreditado en el país, organismos internacionales, gobiernos extranjeros o instituciones oficiales extranjeras, son sujetos del RC-IVA, considerados como independientes, En ese sentido, el personal de nacionalidad boliviana contratado por la AECID debe pagar el RC-IVA el forma trimestral y compensar el 13% del RC-IVA con facturas registradas en el Form. 110, consiguientemente, al tratarse de personal sin ninguna relación de dependencia con el organismo internacional que lo contrató, debía cumplir con el pago de sus aportes laborales y patronales a las AFP's en forma independiente; sin embargo la AECID efectuó la retención y el pago de los aportes a las AFP's de los funcionarios de nacionalidad boliviana, dando a entender que dichos funcionarios trabajan en relación de dependencia.

Que, en ese sentido, la Agencia Española de Cooperación Internacional Para El Desarrollo AECID, debió consolidar la información de los funcionarios 110 RC-IVA presentados por los dependientes, para compensar el RC-IVA del periodo fiscal Noviembre de 2008 y remitirlo a la Administración Tributaria.

Señala que la AECID vulneró el art. 70 de la Ley N° 2492 en sus incs. 6 y 8 al referirse a las obligaciones tributarias del sujeto pasivo y art. 71 de la misma ley, con relación a 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



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial



Exp. 500/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

proporcionada por sus dependientes utilizando el Software RC-IVA (Da Vinci) agentes de retención y remitirla mensualmente al Servicio de Impuestos Nacionales, mediante su página web o presentarla en medio magnético a la Gerencia Graco de la jurisdicción, en la misma fecha de presentación del formulario del régimen complementario al Impuesto al valor Agregado.

Hace referencia al art. 162 parágrafo I de la Ley 2492 para señalar que existe sanción de multa por incumplimiento de deberes formales establecidos en la norma tributaria y señala que los Agentes de Retención tienen la obligación de consolidar y presentar al Servicio de Impuestos Nacionales la información presentada por sus dependientes, mediante el software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención.

Que el art. 2 del D.S. establece que el personal de nacionalidad boliviana, contratado por misiones diplomáticas acreditadas en el país, organismos internacionales, gobiernos extranjeros o instituciones oficiales extranjeras, son sujetos del RC-IVA considerados como independientes, en este sentido, el personal de nacionalidad boliviana contratado por la AECID debe pagar el RC-IVA en forma trimestral y compensar el 13% del RC-IVA con facturas registradas en el Formulario 110, en consecuencia, al ser personal sin ninguna relación de dependencia con el organismo internacional que los contrató, debieron pagar sus aportes laborales y patronales a las AFP's de manera independiente, sin embargo la AECID efectuó lo aportes a las Administradoras de Fondos de Pensiones de los funcionarios de nacionalidad boliviana, ya que de no ser así, los funcionarios debieron pagar sus aportes laborales y patronales a las AFP's en forma independiente.

Indica que la AECID no presentó documental alguna que demuestre que el personal contratado haya realizado sus declaraciones correspondientes al RC-IVA trimestralmente, es decir que no acreditó con documentación idónea el hecho de que el personal bajo su dependencia, cumplió con sus obligaciones fiscales; de haber sido así, la información proporcionada por la Administradora de Fondos de Pensiones, sería errónea y no existiría dependencia directa con el personal contratado, lo cual no se verifica en el presente caso.

Señala también que la AECID, al efectuar los aportes a la AFP's de los funcionarios contratados, estableció una relación de dependencia, lo cual ocasionó que la Administración Tributaria al recibir esta información establezca la existencia de incumplimiento de deberes formales e inicie un sumario contravencional que culminó con la emisión del acto administrativo impugnado; la información que debió enviar a la Administración Tributaria vía software Da Vinci (RC-IVA) es la información electrónica proporcionada por sus dependientes con ingresos, sueldos o salarios brutos mayores a Bs. 7.000, relativo al periodo fiscal Noviembre de 2008, información proporcionada por la AECID, al realizar los aportes de los funcionarios que trabajan en relación de dependencia.

Que es evidente el hecho de que por la relación laboral que sostiene la AECID con su personal, asume la obligación de constituirse en Agente de retención con responsabilidades inherentes a esta condición, entre otras,

consolidar y remitir la información electrónica proporcionada por sus dependientes vía software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención al Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), mediante el sitio web. En ese sentido, la AECID debió consolidar y remitir la información de los formularios RC-IVA presentados por sus dependientes y remitirla a la Administración Tributaria.

Refiere que con relación al caso concreto, es necesario mencionar que no se presentó prueba alguna a la Administración Tributaria, que desvirtúe la información que se obtuvo de las Administradoras de Fondos de Pensiones, misma que permite corroborar que la AECID no presentó documentación que demuestre que el personal contratado localmente este bajo la figura de contribuyentes independientes, ni que hayan cumplido con sus obligaciones respecto al RC-IVA y tampoco acreditó inscripciones ante el Servicio de Impuestos Nacionales; es más, durante la vigencia del termino de prueba aperturado mediante Auto de 4 de diciembre de 2012, cursante a fs. 42 de obrados, la parte recurrente no ofreció ni presentó documento alguno que demuestre o desvirtúe la posición de la Administración Tributaria, limitándose a presentar solamente su recurso de alzada.

Indica que el carácter contratante de la AECID genera un nexo con sus dependientes por ser quien cancela los salarios y tiene conocimiento directo de que sus funcionarios perciben un salario mayor a Bs. 7.000, entendiéndose que existe subordinación económica de las personas o sujetos pasivos que prestaron sus servicios en AECID, constituyéndose en sustituto del Agente de Información, como establecen los arts. 22 y 71 del Código Tributario, figura jurídica conceptualizada por el art. 25 del Código Tributario, como la persona jurídica que en lugar del contribuyente debe cumplir las obligaciones tributarias y formales, señalando también que 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, intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción de tributos, asumiendo la obligación de empozar su importe al fisco.

Que la carga de la prueba, de conformidad al art. 76 de la Ley N° 2492, corresponde a quien pretenda hacer valer sus derechos y, en el presente caso, se tiene que la AECID no presentó documental alguna que permita establecer que se trata de contribuyentes independientes ni que hayan cumplido con sus obligaciones respecto al RC-IVA y tampoco acreditó inscripciones ante el SIN, añadiéndose el hecho de que durante la vigencia del termino de prueba, no ofreció ni presentó documento alguno que demuestre o desvirtúe lo aseverado por la Administración Tributaria, limitándose a presentar su recurso de alzada, acompañando fotocopias simples sin efecto legal alguno.

I.3. Petitorio.

Por lo expuesto precedentemente, interpone demanda contenciosa administrativa, solicitando admitir la misma y se emita sentencia declarando la revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0457/2013 de 15 de abril de 2013, manteniendo firme y



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial



Exp. 500/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

subsistente la Resolución Sancionatoria N° 1862/2011 de 8 de diciembre de 2011.

II. De la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda, mediante memorial que cursa de fs. 27 a 29 vta., señalando lo siguiente:

Señala que la Administración Tributaria, con la facultad normativa dispuesta en el art. 64 del CTB concordante con el art. 40-I del DS 27310, emitió la resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, cuyo Parágrafo I, art. 3 dispone 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 contenida en facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, deberán presentar a sus empleadores la información necesaria en medio electrónico utilizando el Software RC-IVA (Da Vinci) Dependientes”, conforme a cronograma.

Que, adicionalmente, el art. 4 de dicha norma, establece que los empleadores o Agentes de Retención deberán consolidar la información electrónica proporcionado por sus dependientes, utilizando el Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención y remitirla mensualmente al SIN, en la misma fecha de presentación del Formulario 98 y que el art. 2 del Decreto Supremo N° 21531 establece de forma taxativa e imperativa que el personal contratado por las mencionadas instituciones a efectos de dicha norma, se consideran contribuyentes independientes; consecuentemente, la mencionada disposición legal constituye una máxima legal y no así una presunción “iuris tantum” que faculte a la Administración Tributaria a prescindir de la misma cuando se pruebe que el personal contratado mantiene calidad de dependencia, Al contrario, la norma estipula que el personal que obtenga ingresos gravados conforme al art. 9 del Reglamento del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado, debe proceder de acuerdo al art. 9 del Reglamento del Régimen Complementario al Impuesto al valor Agregado, realizando una declaración jurada trimestral y procediendo al pago del impuesto que autodeterminen, conforme a las previsiones contenidas en el artículo.

Refiere que las instituciones comprendidas en el art. 2 del Decreto Supremo 21531 no son Agentes de Retención, porque las disposiciones contenidas en la RND 10-0029-05 no son aplicables a las mismas, mas allá de que se verifique o no el cumplimiento de lo señalado en el Reglamento del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado por parte de las personas que contraten; por lo tanto, las interpretaciones respecto a las situaciones en las que el Servicio de Impuestos Nacionales podrá o no considerar que el personal contratado por misiones, representaciones u organismos de gobiernos extranjeros, constituye contribuyentes independientes, el hecho de que el recurrente haya realizado aportes a la AFP en relación a su personal, siendo que estos debieron efectuar los mismos por cuenta propia, no puede argumentarse como causal para el incumplimiento de un mandato contenido en la norma tributaria.

Manifiesta que en consideración al hecho de que el art. 160-5) del CTB establece que son contravenciones tributaria el incumplimiento de otros deberes formales, así como el hecho de que el art. 4 de la RND 10-0029-05 establece para los Agentes de Retención el deber formal de consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes y remitirla a la Administración Tributaria utilizando el Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, así como de conformidad al DS 21531 el personal contratado por los gobiernos extranjeros debe presentar su declaración jurada y pagar el impuesto de forma directa, es que la AECID no tiene la calidad de Agente de Retención, por lo que es deber de los funcionarios, cumplir con las disposiciones contenidas en el art. 2 del mencionado Decreto Supremo; no se configura la conducta tipificada en el art. 5 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0029-05 por lo que correspondió dejar sin efecto la multa de 5.000 UFV impuesta en la Resolución Sancionatoria 1864/2011.

Indica que los argumentos expuestos en la demanda son similares a los expresados en la etapa de impugnación y ya fueron de conocimiento, análisis y resolución en sede administrativa no pudiendo suplirse la carencia de carga argumentativa del demandante.

II.1. Petitorio.

En merito a lo expuesto, se ratifica en todos los argumentos de la resolución jerárquica y solicita declarar improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales que impugna la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ/457/2013 de 15 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y RESOLUCIÓN DE LA CONTROVERSIA.

III.1 En el caso de autos, la controversia planteada versa sobre el hecho de establecer si correspondía que la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo, asuma la calidad de Agente de Retención y efectúe la retención y pago de los aportes a las AFP's, de los funcionarios de nacionalidad boliviana.

Al efecto anotado, de la revisión de antecedentes se tiene que de fs. 5 a 12 cursa el Real Decreto 1403/2007 de 26 de octubre, que aprueba el Estatuto de la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo, mismo que en su art. 36 establece que el personal funcionario se regirá por la normativa reguladora de la Función Pública de la Administración General del Estado, con las especificidades previstas en la Ley de Agencias Estatales y en el mencionado Estatuto.

De fs. 31 a 33 cursa la Resolución Sancionatoria N° 1864/2011 de 8 de diciembre que resuelve sancionar a la Agencia Española de Cooperación con la multa de UFV 5000, por haber incurrido en incumplimiento al deber de presentar la información electrónica proporcionada por sus dependientes utilizando el Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención por el periodo noviembre 2008.

Cursa también en obrados el memorial mediante el cual la AECID interpone el recurso de alzada y la respuesta negativa al mismo, que fue



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial



Exp. 500/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

presentada por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales y con posterioridad al término de prueba, de fs. 52 a 59 cursa el Informe Técnico Jurídico ARIT-LPZ/RA 0076/2013 que sugiere confirmar la Resolución Sancionatoria N° 1864/2011.

De fs. 60 a 68 cursa la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0076/2013 de 30 de enero que resolvió confirmar la Resolución Sancionatoria 1864/2011, motivando la interposición del recurso jerárquico que dio origen a la resolución impugnada.

Es así que compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda, con las normas tributarias, se establece lo siguiente:

Una vez iniciado el sumario contravencional contra la AECID, por incumplimiento en la presentación de la información del "Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención", la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria 1864/2011, imponiendo la sanción de UFV 5000 por el incumplimiento del deber formal ya mencionado, tomando en cuenta que la AECID habría realizado aportes a las AFPs por el personal contratado, como si se tratase de funcionarios dependientes.

Que el art. 2 del Decreto Supremo 21531 Reglamentario del RC-IVA señala que el personal local sujeto a contratación por misiones diplomáticas acreditadas en el país, organismo internacionales, gobiernos extranjeros o instituciones oficiales extranjeras, son sujetos pasivos de este impuesto y se consideran "contribuyentes independientes".

Asimismo, la norma establece que el personal que obtenga ingresos gravados conforme al art. 19 de la Ley 843, debe proceder de conformidad al art. 9 del Reglamento del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado, realizando una declaración jurada trimestral y procediendo al pago del impuesto que autodeterminen, conforme a las previsiones contenidas en el artículo; consiguientemente, se tiene que las instituciones comprendidas en el art. 2 del Decreto Supremo 21531 no son Agentes de Retención, por lo que las disposiciones contenidas en la RND 10-0029-05, no son aplicables a las mismas, independientemente de que se verifique o no el cumplimiento de lo señalado en el Reglamento del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado, por parte de los contratantes.

A lo expresado precedentemente, se añade el hecho de que si bien la AECID realizó aportes de su personal a la AFP, que debieron ser efectuados por cuenta propia, ese extremo no puede argumentarse como causal para el incumplimiento de un mandato contenido en la norma tributaria.

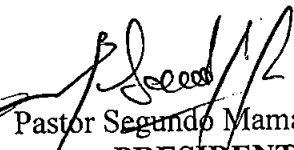
Lo relacionado anteriormente, permite concluir que la AECID no tiene la calidad de Agente de Retención, lo cual configura el deber de sus funcionarios, de presentar su declaración jurada y pagar el impuesto de forma directa.

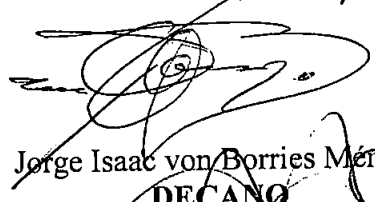
Finalmente, del análisis precedente el Supremo Tribunal de Justicia concluye que Autoridad de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución impugnada, no ha incurrido en conculcación alguna de normas legales, habiendo ajustado su accionar a la normativa vigente.

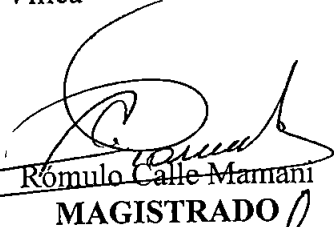
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda, quedando firme y subsiste en su totalidad la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ/0457/2013 de 15 de abril de 2013 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

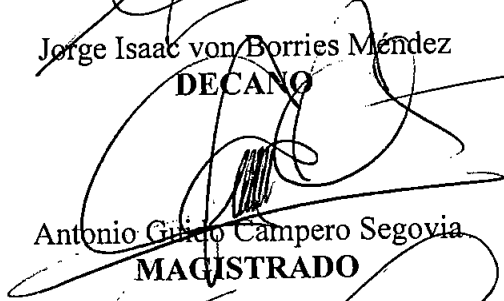
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

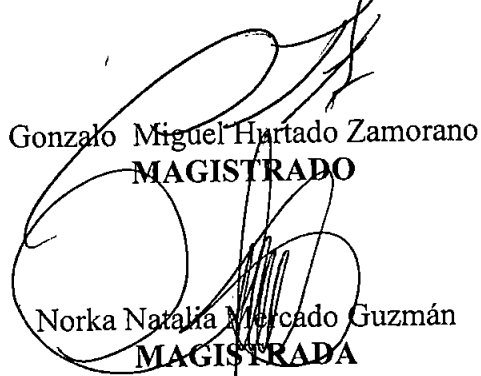
Regístrese, notifíquese y archívese.

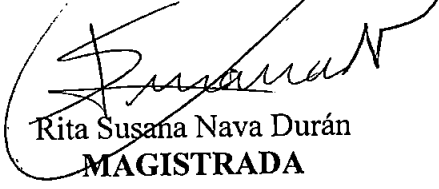

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

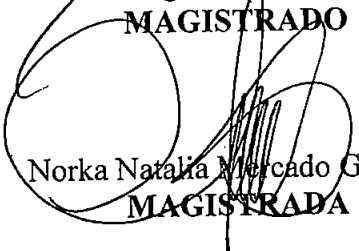

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO



Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

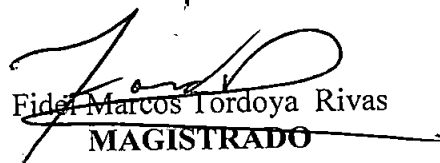

Antonio Gilgado Campero Segovia
MAGISTRADO

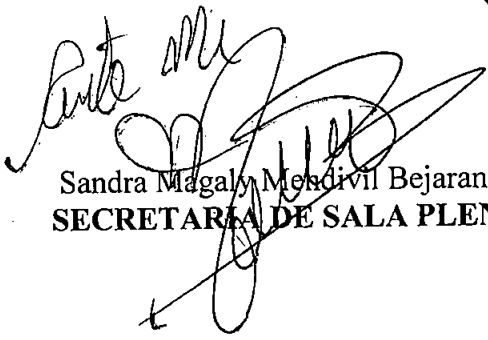

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO



Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintira 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 N° 417... FECHA 19 de sept.....
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2016.....

Conforme
VOTO DISIDENTE:

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