



SALA PLENA

2-12-16
18:05

10
SENTENCIA: 419/2016.
FECHA: Sucre, 19 de septiembre de 2016.
EXPEDIENTE: 496/2013.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz 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. 12 a 18, deducida por la Gerencia Distrital de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0453/2013, pronunciada el 15 de abril de 2013 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 24 a 27 vta., réplica de fs. 69 a 71, dúplica de fs. 74, citación del tercero interesado de fs. 63, 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 contribuyente Agencia Española de Cooperación Internacional Para el Desarrollo (AECID) incumplió la presentación de la información del software RC-IVA (Da Vinci) correspondiente al periodo fiscal junio/2008 y que de acuerdo a la información obtenida de los Agentes de Información (Administradora de Fondos de Pensiones Futuro de Bolivia S.A. y BBA Previsión tiene cinco dependientes con ingresos brutos mayores a Bs. 7.000 con base en los que efectuó aportes laborales y patronales, por lo que se encontraba obligada a la presentación de la señalada información.

Agregó que el 11 de agosto de 2011, se emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional 1179201077 por incumplimiento a deberes formales, que fue notificado por cédula el 7 de septiembre de 2011 al Contador de la AECID y el 8 de diciembre del mismo año, se emitió la Resolución Sancionatoria 1860/2011 imponiendo una sanción de 5.000 UFV, que motivó el planteamiento del recurso de alzada, que fue conocido y resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0072/2013 de 30 de enero, que a su vez, fue impugnada en recurso jerárquico, que cupo conocer a la autoridad demandada, que determinó revocar totalmente la resolución de alzada al haber considerado que la AECID no tiene calidad de Agente de Retención.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Señaló que la lectura de los antecedentes permite comprender que la Administración Tributaria actuó conforme a ley; sin embargo la Autoridad

General de Impugnación Tributaria, emitió una resolución errada porque el recurrente no presentó la información electrónica proporcionada por sus dependientes utilizando el software RC-IVA y mucho menos, informó sobre los sueldos y salarios de sus dependientes en el mes de junio de 2008, incumpliendo de esa forma los arts. 100 y 162 del Código Tributario Boliviano (CTB), el art. 17 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007 y su Anexo en el inc. a), numeral 4, subnumeral 4.3.

Añadió que el art. 2 del DS 21531, establece que el personal de nacionalidad boliviana, contratado por misiones diplomáticas acreditadas en el país, organismos internacionales, gobiernos extranjeros o instituciones oficiales extranjeras está sujeto al RC-IVA, considerado como independiente, y en ese entendido, el personal de nacionalidad boliviana contratado por la AECID debe pagar el impuesto en forma trimestral o compensar el 13% del RC-IVA con facturas registradas en el Formulario 110; consiguientemente, 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, en forma independiente; sin embargo, la AECID efectuó la retención y pago de los aportes a las AFP's de los funcionarios de nacionalidad boliviana, dando a entender que trabajan en relación de dependencia.

Apuntando que la contravención, objeto de la sanción impuesta, se halla establecida en norma específica, apuntó que la AECID incumplió disposiciones legales obligatorias cuando efectuó los aportes laborales y patronales a las AFP's, adquiriendo la calidad de Agente de Retención, e infringiendo el art. 70 del CTB aspecto que no fue tomado en cuenta por la AGIT cuando erróneamente manifestó que no tiene dicha calidad.

Citando la normativa contenida en el art. 5 de la RND-100029-05 en su art. 5, las sanciones establecidas en la RND 10-0037-07, art. 2 del "Decreto Supremo", señaló que la AECID no presentó ninguna documentación que demuestre que el personal contratado haya realizado sus declaraciones correspondientes al RC-IVA trimestralmente porque de haber sido así, la información proporcionada por las Administradoras de Fondos de Pensiones sería errónea y como manifestó el recurrente, no existiría dependencia directa con el personal contratado, lo que no se verifica en el presente caso, de ese modo no asumió la carga de la prueba señalada por el art. 76 del CTB.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda, consiguientemente se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, y quede firme y subsistente en su integridad la Resolución Sancionatoria 1860/2011 de 8 de diciembre 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 3 de diciembre de 2013, que cursa de fs. 24 a 26 vta., señalando lo siguiente:



Que el art. 2 del DS 21531, establece que el personal contratado por las mencionadas instituciones es considerado como contribuyente independiente; consecuentemente, dicha norma es una máxima legal y no 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 dependiente porque al contrario, la norma estipula que el personal que obtenga ingresos gravados conforme al art. 19 de la Ley 843, debe proceder de acuerdo con el art. 9 del Reglamento del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado, realizando una declaración jurada trimestral y pagando del impuesto autodeterminado; consecuentemente, las instituciones comprendidas en el art. 2 del DS 21531, no se constituyen en Agentes de Retención por lo que las disposiciones comprendidas en la RND 10-0029-05 no les son aplicables, más allá de que se verifique el cumplimiento de lo señalado en dicho reglamento.

De igual modo, el art. 2 del DS 21531, no da margen a interpretaciones respecto a las situaciones en las que la Administración Tributaria podrá considerar como contribuyente independiente al personal contratado por misiones, representaciones u organismos de gobiernos extranjeros, no puede argumentarse como causal de incumplimiento lo señalado en una norma tributaria.

Continuó su informe señalando que como la AECID no tiene la calidad de Agente de Retención, no se configura la conducta tipificada en el art. 5 de la RND 10-0029-05, correspondiendo dejar sin efecto legal la multa de 5.000 UFV impuesta en la Resolución Sancionatoria 1862/2011.

Puso en evidencia que los argumentos expuestos en la demanda contencioso-administrativa, solamente reproducen los fundamentos expresados en la etapa de impugnación administrativa ante la Autoridad de Impugnación Tributaria, siendo que para impugnar en la vía jurisdiccional, no base reiterar las inferencias con argumentos que ya fueron de conocimiento y análisis en la resolución en sede administrativa, por lo que el Tribunal Supremo no puede suplir la carencia de carga argumentativa del demandante, más aún, cuando la resolución jerárquica es clara en sus fundamentos.

II.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0453/2013 de 15 de abril.

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. Que el 8 de diciembre de 2011, la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria 1860/2011 -000357-11 de 24 de

octubre de 2011 y aplicó a la AECID una multa de 5.000 UFV, por incumplimiento al deber formal de presentar información del Software RC-IVA (Da Vinci) correspondiente al periodo fiscal junio de 2008 (fs. 34 Anexo 2), acto administrativo tributario que fue confirmado con Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0072/2013 de 30 de enero de 2013 (fs. 60 a 68 del Anexo 1).

2. Impugnada dicha determinación por la AECID, su recurso jerárquico fue acogido favorablemente por la AGIT, que mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0453/2013 de 15 de abril, revocó la resolución de alzada y la resolución sancionatoria y; en consecuencia, dejó sin efecto la sanción de 5.000 UFV (fs. 117 a 125 del mismo Anexo 1).
3. Así se originó el presente proceso contencioso administrativo, que ha sido tramitado como ordinario de puro derecho, en el que ambas partes utilizaron su derecho a la réplica y a la dúplica, reiterando sus argumentos. Asimismo, se citó al tercero interesado, quien no compareció al proceso. Finalmente, se decretó autos para sentencia.

IV. ANALISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En autos, la Administración Tributaria controvierte la decisión de la AGIT y no consideró que la AECID incumplió la presentación de la información electrónica proporcionada por sus dependientes utilizando el software RC-IVA y que por ello, la multa impuesta fue correcta.

Añadió que tampoco se consideró que la AECID efectuó la retención y 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 y que por tanto, es Agente de Retención y finalmente, no asumió la carga de la prueba señalada por el art. 76 del CTB, al no haber demostrado que el personal contratado sea contribuyente independiente.

Por su parte, la AGIT, observando la ausencia de carga argumentativa de la demanda y la reiteración de los argumentos esgrimidos en sede administrativa, apuntó que por mandato legal del art. 2 del DS 21531, el personal de los organismos internacionales es considerado como contribuyente independiente, por ello, dicha previsión normativa no está sujeta a interpretación ni a prueba en contrario.

Señaló que la lectura de los antecedentes permite comprender que la Administración Tributaria actuó conforme a ley; sin embargo la Autoridad General de Impugnación Tributaria, emitió una resolución errada porque el recurrente no presentó la información electrónica proporcionada por sus dependientes utilizado el software RC-IVA y mucho menos, informó sobre lo sueldos y salarios de sus dependientes en el mes de junio de 2008, incumplimiento de esa forma, los arts. 100 y 162 del Código Tributario Boliviano (CTB), el art. 17 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007 y el Anexo inc. a), numeral 4, subnumeral 4.3. de la misma resolución de la Administración Tributaria.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 496/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Añadió que el art. 2 del DS 21531, 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 y en ese entendido, el personal de nacionalidad boliviana contratado por la AECID debe pagar el impuesto en forma trimestral y compensar el 13% del RC-IVA con facturas registradas en el Formulario 110; consiguientemente, 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, en forma independiente; sin embargo, la AECID efectuó la retención y 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.

Apuntando que la contravención, objeto de la sanción impuesta, se halla establecida en norma específica, apuntó que la AECID incumplió disposiciones legales a las que se encuentra obligada cuando efectuó los aportes laborales y patronales a las AFP's, adquiriendo la calidad de Agente de Retención, e infringiendo el art. 70 del CTB aspecto que no fue tomado en cuenta por la AGIT cuando erróneamente manifestó que no tiene dicha calidad.

Citando la normativa contenida en el art. 5 de la RND-100029-05 en su art. 5, las sanciones establecidas en la RND 10-0037-07, art. 2 del "Decreto Supremo", señaló que la AECID no presentó ninguna documentación que demuestre que el personal contratado haya realizado sus declaraciones correspondientes al RC-IVA trimestralmente porque de haber sido así, la información proporcionada por las Administradoras de Fondos de Pensiones sería errónea y como manifestó el recurrente, no existiría dependencia directa con el personal contratado, lo que no se verifica en el presente caso, de ese modo no asumió la carga de la prueba señalada por el art. 76 del CTB.

IV.1. Sobre el Régimen Complementario al Valor Agregado (RC-IVA) y su aplicación al personal de organismos extranjeros.

Conforme con la previsión del art. 19 de la Ley 843, el Impuesto al Régimen Complementario al Valor Agregado (RC-IVA), grava entre otros conceptos los sueldos, salarios, jornales, sobresueldos, 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. 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.

Por su parte, el art. 2° del Reglamento del RC-IVA aprobado con DS 21531, 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 la presentación de sus declaraciones juradas dentro de los veinte días siguientes al de la finalización del trimestre que corresponda.

En autos, la Administración Tributaria, al sancionar a la AECID 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 junio/2008, atribuyendo a la AECID 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; sin embargo, no consideró que por su **naturaleza de contribuyente directo, al personal de la AECID 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.2. En cuanto al argumento que la AECID realizó aportes laborales y patronales a las Administradoras de Fondos de Pensiones y que por ello, consintió en constituirse en agente de retención y que en esa calidad incumplió sus deberes formales, corresponde puntualizar que habiéndose establecido que no le corresponde ejercer dicha función por mandato legal, se concuerda con la AGIT en que una previsión normativa es de cumplimiento obligatorio.

IV.2. En relación a que la no asumió la carga de la prueba señalada por el art. 76 del CTB, al no haber demostrado que el personal contratado sea contribuyente independiente, dicho argumento es inaceptable, en razón de que siendo un procedimiento sancionatorio la obligación de demostrar la comisión de la contravención corresponde enteramente a la Administración Tributaria.

Consecuentemente, esta Sala Plena no encuentra vulneración a norma expresa que amerite dejar sin efecto la resolución impugnada en la presente demanda 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/0453/2013 de 15 de abril de 2013, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.



Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial

Exp. 496/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
 Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra 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

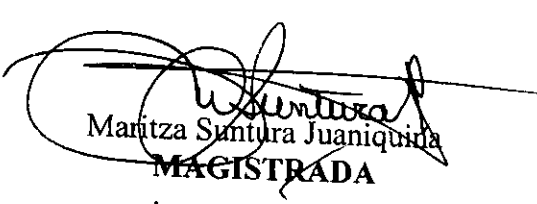

 Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


 Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


 Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


 Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


 Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


 Maritza Santura Juaniquida
MAGISTRADA


 Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


 Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA



**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
 ORGANISMO JUDICIAL DE BOLIVIA
 SALA PLENA**

GESTIÓN: 2015.....
 SENTENCIA Nº 419... FECHA 19 de sept.....
 LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2015.....

Confirme
 VOTO DISIDENTE:

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