



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

M.Sc. Sandra Magaly Mendiola Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

SALA PLENA

SENTENCIA: 432/2016.
FECHA: Sucre, 19 de septiembre de 2016.
EXPEDIENTE: 499/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: **Rómulo Calle Mamani.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 11 a 17, en la que la Gerencia Regional La Paz del SIN representado legalmente por Rita Maldonado Hinojosa impugna la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0455/2013 de 15 de abril, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria, la contestación a la demanda de fs. 23 a 25, réplica de fs. 69 a 71, dúplica de fs. 74, los antecedentes del proceso.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Que la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo AECID, al haber incumplido con la presentación de la información de Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención al periodo fiscal agosto de 2009, que debió presentarla al Servicio de Impuestos Nacionales, en la misma fecha de presentación de la declaración jurada del RC-IVA (Form. 98) de acuerdo con la terminación del ultimo digito de su número de identificación tributaria NIT en cumplimiento al art. 4 de la RND N° 10-0029-05 del 14 de septiembre de 2005. A tal efecto se elabora el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 1179201079, por incumplimiento a deberes formales por existir indicios de que el contribuyente ha contravenido el Anexo A, numeral 4, subnumeral 4.3 de la RND N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007.

Por lo que se emite la Resolución Sancionatoria N° 1862/2011, conminando al contribuyente al pago de la sanción de 5000 UFV's por el periodo fiscal 2008, por el incumplimiento de presentar la información electrónica proporcionada por sus dependientes mediante el software RC-IVA, (Da Vinci).

Ante dicha Resolución Sancionatoria la AECID presenta recurso de alzada que fue resuelta por Resolución de Alzada ARITLPZ/RA 0074/2013 de 30 de enero, que confirma la resolución impugnada, siendo que el contribuyente contra la resolución de alzada interpone recurso jerárquico que por Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0455/2013 de 15 de abril, revoca parcialmente totalmente la Resolución de Alzada ARITLPZ/RA 0074/2013, porque la AECID no tiene calidad de agente de retención, siendo deber de sus funcionarios cumplir con las disposiciones contenidas en el art. 2 del

COPIA AUTENTICADA
 ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

DS. 21532, sin configurarse la conducta tipificada en el art. 5 de la RND N° 10-0029-05.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Acusa que el contribuyente no presentó la información proporcionada por sus dependientes mediante el Software RC-IVA (Da Vinci), ni informó sobre los sueldos y salarios de sus dependientes del periodo fiscal agosto 2008, por lo que incumplió con lo establecido en los arts. 70, 71, 100 y 162 de la Ley 2492, como también el art. 17 de la RND N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007 y el Anexo inc. A9 numeral 4 subnumeral 4.3 de la misma RND.

Que por disposición del art. 2 del DS. 21531 (Reglamento de RC-IVA), 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 Formulario 110, y al no existir relación de dependencia del personal con el Organismo Internacional que los contrato, dichos funcionarios 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.

Indica que la AGIT no tomó en cuenta que la AECID infringió los incisos 6 y 8 del art. 70 de la Ley 2492, como también el art. 71 parágrafo I de la mencionada Ley y la RND N° 10-0029-05.

Así también hace mención que la AGIT en su Resolución Jerárquica realizó una mala interpretación del art. 162 parágrafo I de la Ley 2492, como de la RND 10-0029-05 en su art. 5 y la RND 10-0037-07. Por lo que la AECID al efectuar los aportes a la AFP's de los funcionarios contratados, efectivamente estableció una relación de dependencia, lo que 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.

Con respecto a la prueba, de conformidad al art. 76 de la Ley 2492, la AECID no presentó documentación que demuestre que el personal contratado sean contribuyentes independientes, ni que hayan cumplido con sus obligaciones respecto al RC-IVA, tampoco acreditó inscripciones ante el SIN, es más durante la vigencia del término de prueba no ofreció ni presentó documento alguno que demuestre o desvirtúe lo aseverado por la Administración Tributaria, tan solo se limitó a presentar su recurso de alzada acompañado de fotocopias simples, que de acuerdo al art. 227 de la Ley 2492 modificado por la Ley 3092, no tiene ningún efecto legal, y que los documentos enviados por las AFP's se demuestra que la AECID tiene dependientes con sueldos mayores a los Bs. 7000 que no fueron desvirtuados por el contribuyente según lo establece el art. 80 de la Ley 2492.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

M.Sc. Sergio Víctor Meléndez Bejorano
SECRETARÍA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 499/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Indica que la AECID efectuó los aportes a las AFP's de los funcionarios de nacionalidad boliviana, confirmando el hecho que dichos funcionarios trabajan en relación de dependencia, ya que de no ser así los funcionarios debieron pagar sus aportes laborales y patronales a la AFP's en forma independiente y la AECID no tendría por qué retener ni pagar los aportes de dichos funcionarios, señala también que la Administración Tributaria no realiza interpretaciones de la norma, tan solo la aplica ya que esa atribución de interpretación solo lo tiene el Órgano Legislativo.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada en toda sus partes la presente demanda, declarando la revocatoria total de la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0455/2013 de 15 de abril, y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 1862/2011 de 8 de diciembre de 2012.

II. De la Contestación a la demanda.

Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda por memorial presentado el 4 de diciembre de 2013, que cursa de fs. 23 a 25, señalando lo siguiente:

Que las instituciones comprendidas en el art. 2 del DS 21531 no se constituyen en agentes de retención por lo que las disposiciones contenidas en la RND 10-0029-05 no son aplicables a las mismas, más allá de que se verifique o no el cumplimiento de lo señalado en el Reglamento del Regimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado por parte de las personas que contraten, como también el art. 2 del DS antes mencionado, no da margen a interpretaciones respecto a las situaciones a las cuales el SIN 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, el cual constituye una situación propia de otras ramas del derecho, lo que no puede ser argumento que constituya causal para el incumplimiento de un mandato contenido en una norma tributaria.

Manifiesta que el art. 160-5 del CTB establece que son contravenciones tributarias; 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 remitida a la Administración Tributaria utilizando el software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención; El DS 21531, el personal contratado por los gobiernos extranjeros debe presentar su declaración jurada y pagar el impuesto de forma directa, por lo que la AECID no tiene la calidad de agente de retención, siendo deber de sus funcionarios cumplir con las disposiciones del art. 2 del DS. 21531, no se configura con la conducta tipificada en el art. 5 de la RND N° 10-0029-05.

COPIA AUTENTICADA
ARTÍCULO 78 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

II.1. Petitorio.

La Autoridad demandada solicitó se declare IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del SIN, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0455/2013 de 15 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Que, de la revisión de los antecedentes administrativos, como recursivos como y la resolución administrativa impugnada, se evidencia los siguientes hechos:

- 1.- Que la Administración Tributaria en fecha 7 de septiembre de 2011, notificó al contribuyente Agencia Española de Cooperación Internacional (AECID) con el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 1779201079 de 11 de agosto de 2011, por el incumplimiento con la presentación de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agente de Retención por el periodo fiscal agosto 2008, que debió ser presentada en septiembre 2008, de acuerdo con la terminación del último dígito de su NIT.
- 2.- El 26 de septiembre de 2011, AECID, presentó descargos consistentes en: Decreto Real N° 1403/2007 de 26 de octubre, del Ministerio de la Presidencia Español, de creación de la AECID y su estatuto; Certificado extendido por el Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto – Dirección de Privilegios e Inmunidades, según la cual AECID es una entidad gubernamental dependiente del Gobierno del Reino Unido de España y la Ley N° 860, de 27 de mayo de 1986, que aprueba el Convenio de Cooperación Técnica suscrito entre el gobierno de Bolivia y el de España, en fecha 3 de julio de 1971.
- 3.- Consecuentemente la Administración Tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GDLP/DF/GAISC/INF/5019/2011, que después de valorados los descargos presentados y analizados los antecedentes administrativos se procedió a la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 1862/2011, de 8 de diciembre, que sanciona con la multa de 5.000 UFV, por Incumplimiento de Deberes Formales.
- 4.- Contra la Resolución Sancionatoria que cursa de fs. 31 a 33 del Anexo 1, el contribuyente AECID interpuso recurso de Alzada, que fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0074/2013 de 30 de enero de 2013, que confirma la Resolución Sancionatoria impugnada.
- 5.- Por lo que la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo (AECID) interpuso Recurso Jerárquico contra la referida Resolución de Alzada, resuelto por Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0455/2013 de 15 de abril, que revocó totalmente la Resolución ARIT-LPZ/RA 0074/2013 de 30 de enero, en consecuencia dejando sin efecto la multa de 5.000 UFV impuesta en la Resolución Sancionatoria N° 1862/2011, de 8 de diciembre, que ahora esta resolución es motivo de



[Firma manuscrita]
SECRETARÍA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 499/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

demanda contencioso administrativo por parte de la Administración
Tributaria.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

De la normativa aplicable y de los antecedentes de la demanda se tiene: que al
existir denuncia de vulneración de normas administrativas, corresponde
su análisis y consideración, estableciendo, que el **objeto de la presente
controversia** se circunscribe a determinar lo siguiente:

*Si la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución
Jerárquica AGIT-RJ 0455/2013 de 15 de abril, aplico correctamente la
normativa tributaria, al revocar totalmente la Resolución ARIT-LPZ/RA
0074/2013 de 30 de enero, que deja sin efecto la multa de 5.000 UFV
impuesta en la Resolución Sancionatoria N° 1862/2011, de 8 de diciembre.*

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Que, la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste
características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y
resolución esta atribuido por mandato de los artículos 4 y 6 de la Ley N°
620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los artículos 778 a
781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las
circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por
el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en
todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por
consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas
correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos
sucedidos en fase administrativa y realizar control judicial de legalidad
sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

Determinada la competencia de este Tribunal; antes de ingresar al análisis
de la controversia formulada, es preponderante realizar las siguientes
consideraciones doctrinales y de orden legal.

El Impuesto al Régimen Complementario al Valor Agregado (RC-IVA), fue
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 N°
843, prevé también, la designación de agentes de retención y agentes de
información.

COPIA AUTENTICADA
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Por otra parte el art. 64 de la Ley 2492 (CTB), establece que: “La Administración Tributaria, conforme a este Código y leyes especiales, podrá dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributarias, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos”, por lo cual corresponde señalar que la Administración Tributaria tiene facultad normativa delegada expresamente por Ley para dictar normas administrativas a los efectos de la aplicación de las normas tributarias sustantivas, facultad o derecho ratificado en el art. 40.I del DS N° 27310 (RCTB).

En este sentido en el marco legal previsto en los arts. 64 y 162 de la Ley 2492 (CTB) y 40 del DS N° 27310 (RCTB), el 14 de septiembre de 2005 la Administración Tributaria emitió la RND N° 10-0029-05, que en su art. 1, resuelve reglamentar el uso del “Software RC-IVA (Da Vinci)” por los sujetos pasivos del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado en relación de dependencia, así como por los Agentes de retención del citado impuesto.

Así también, el art. 3 de la RND N° 10-0029-05, establece en su párrafo I que los dependientes cuyos ingresos, sueldos o salarios brutos superen los Bs. 7.000.- (Siete Mil 00/100 Bolivianos), 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 o Agentes de Retención- la información necesaria en medio electrónico, utilizando el “Software RCIVA (Da Vinci) Dependientes”; el párrafo III) del mismo artículo indica que a tal efecto, se considerarán ingresos, sueldos o salarios brutos, a los ingresos declarados a las AFP como base para la retención que se efectúa por concepto de aportes al Fondo de Capitalización Individual.

Por otro lado, el art. 4 de la citada RND N° 10-0029-05, refiere que “Los Empleadores o Agentes de Retención deberán consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes... y remitirla mensualmente al Servicio de Impuestos Nacionales...” y el art. 5 dispone que “Los Agentes de Retención que no cumplan con la obligación de presentar la información del “Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención”, serán sancionados conforme lo establecido en el art. 162 de la Ley 2492...”.

Ahora bien, el art. 2 del DS. N° 21531 establece 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 de este impuesto y a este efecto se los considera como contribuyentes independientes. Consecuentemente, a partir del 1 de abril de 1987, deberán liquidar y pagar el impuesto al régimen complementario al impuesto al valor agregado (RC-IVA) de acuerdo con el procedimiento descrito en el artículo 9 de éste Decreto Supremo.

En el caso de autos, en consideración a la aplicación del art. 2 del DS 21531, esta norma no da margen a interpretaciones respecto a las situaciones en las cuales el SIN podrá o no considerar que el personal



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

M.C. Sandra Victoria Mamani Bejarano
SECRETARÍA DE SALA
LA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 499/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

contratado por misiones, representaciones u organismos de gobiernos extranjeros, cómo la AECID, constituye contribuyentes independientes, como en el presente caso, el hecho de haber efectuado aportes a las AFP's, no puede considerarse esta acción como causal que amerite el incumplimiento de un deber formal, toda vez que la norma tributaria solo está reservada para los contribuyentes que no estén contemplados por la disposición legal señalada ut supra, por lo que no se configura la conducta de la Agencia Española de Cooperación para el Desarrollo (AECID) tipificada en el art. 5 de la RND N° 10-0029-05, en el marco de lo previsto en los arts. 148, 151 y 160 de la Ley 2492 (CTB) y Numeral 4, punto 4.3, Anexo A de la RND N° 10-0037-07, en consecuencia es inaplicable la sanción impuesta por la Administración Tributaria; correspondiendo confirmar la resolución demandada, que dejó sin efecto legal la multa de 5.000 UFV por el Incumplimiento de Deberes Formales de presentación del Software RC-IVA (Da-Vinci), Agentes de Retención, correspondiente al período fiscal agosto de 2008, establecida en la Resolución Sancionatoria N° 1862/2011, de 8 de diciembre de 2011.

COPIA AUTENTICADA
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

CONCLUSIONES.

Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0455/2013 de 15 de abril, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, errónea aplicación de la norma legal administrativa y tributaria que vulneran derechos, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuesto corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico.

POR TANTO: La Sala Plena a del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 6 de la Ley N° 620 del 29 de diciembre de 2014 y lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda, y en su mérito se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0455/2013 de 15 de abril, 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 Guido Campore Sagovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

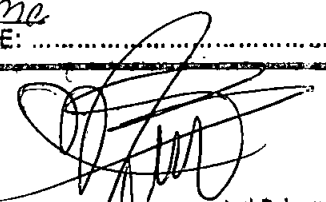

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

<p>TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA</p> <p>GESTIÓN: ... 2016</p> <p>SENTENCIA N° ... 432 ... FECHA ... 19 de sept ...</p> <p>LIBRO TOMA DE RAZÓN N° ... 19616</p> <p><i>Conforme</i> VOTO DISIDENTE:</p>
--


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