



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

GRJ-0092/SCZ-0034/2010  
SCZ 52

01-02-16

18:30

FORMEN N° 20/11 (01-02-16)

N° 509 (03-02-16)

16

**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 336/2015.  
**FECHA:** Sucre, 7 de julio de 2015.  
**EXPEDIENTE N°:** 48/2010.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Agencia Sectorial de Hidrocarburos Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**MAGISTRADA RELATORA: Norka Natalia Mercado Guzmán.**

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos de Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, en el que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0413/2009 pronunciada el 20 de noviembre de 2009 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda de fs. 51 a 62, la contestación de fs. 62 a 64, réplica de fs. 83, dúplica que cursa de fojas 87 a 88; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

**CONSIDERANDO I:** Que la Gerente Sectorial de Hidrocarburos a.i. del SIN, en su demanda solicita la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0413/2009, y que en definitiva se confirme la Resolución Determinativa N° 049/2009, exponiendo los siguientes argumentos:

- i. Que la Administración Tributaria efectuó una fiscalización bajo la modalidad Orden de Verificación Interna, de las obligaciones impositivas del contribuyente Empresa Petrolera CHACO S.A., con el objeto de comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos junio y julio de 2004, producto de la cual, el 9 de junio de 2009 se emitió la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 049/2009.
- ii. Dicho acto administrativo tributario fue revocado como emergencia del recurso de alzada planteado por la contribuyente, motivo por el que a su vez, la Administración Tributaria planteó el recurso jerárquico que dio origen a la resolución impugnada en el presente proceso, por haberse considerado que el seguro de accidentes personales no puede ser apreciado como un ingreso adicional del personal dependiente, porque no constituye una retribución ordinaria ni extraordinaria.
- iii. Sobre el punto, impugnó dicho criterio señalando que los seguros adicionales contratados por el contribuyente son considerados como ingresos adicionales o sobresueldos del personal dependiente, razón por la que debe ser sujeto de la retención del impuesto al RC-IVA, tal como lo establece el art. 19 inc. d) de la Ley N° 843.

- iv. Con relación a los lineamientos fijados en la Resolución de Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0314/2006, en la que se reconoció la necesidad de contratar un seguro de salud adicional al establecido en el Código de Seguridad Social, en las empresas cuyas actividades son de alto riesgo, señala que dichas resoluciones no crean jurisprudencia, no son vinculantes debido a que solo constituyen antecedentes administrativos.
- v. Como resultado del análisis realizado al concepto detallado anteriormente, se generó para el contribuyente un crédito fiscal indebido, emergente de las facturas por beneficios adicionales otorgados a favor del empleado, gasto que no se encuentra vinculado con las operaciones gravadas.

**CONSIDERANDO II:** Que ante esa demanda, el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante memorial presentado el 21 de mayo de 2010 (fs. 62 a 64), se apersona al proceso y contesta negativamente a la demanda señalando:

- a) Que en el contexto de los arts. 8 inc. a) de la Ley N° 843 y 8 del DS N° 21530, la factura sobre accidentes personales, que cubre muerte accidental, invalidez permanente total y/o parcial y gastos médicos, está relacionada con la naturaleza de las actividades de la empresa, ya que existen operaciones riesgosas para el personal, por lo que su habilitación no puede considerarse como ingreso adicional del personal dependiente, porque no constituye una retribución ordinaria ni extraordinaria como refiere el inc. d) del art. 19 de la Ley N° 843, sino que constituye una obligación del empleador para precautelar la seguridad de sus dependientes, encontrándose vinculada con la actividad gravada de la empresa.
- b) Agrega que el análisis de la vinculación de las compras con la actividad gravada, debe realizarse en concordancia con lo establecido en los arts. 7 y 15 del DS N° 24051, dado que las compras consideradas como gastos y que generen simultáneamente, crédito fiscal, deben tener relación con los gastos deducibles para la determinación de la Utilidad Neta Imponible, en la especie, los gastos emergentes del seguro para accidentes personales tienen relación con los gastos deducibles para la determinación de la utilidad de la empresa.
- c) Respecto a la afirmación relativa a que las resoluciones jerárquicas no crean jurisprudencia, señala que la Superintendencia Tributaria General, tiene la facultad de unificar criterios técnico-jurídicos evitando con ello, la existencia de resoluciones con criterios divergentes que originen inseguridad jurídica en el tratamiento y aplicación de las normas tributarias y con mayor razón, si se considera que sus decisiones agotan la vía administrativa, conforme lo previsto en el art. 2 de la Ley N° 3092.

Concluye solicitando se declare improbada la demanda.

**CONSIDERANDO III:** De la revisión de los antecedentes de emisión de la resolución impugnada en el presente proceso, se concluye que como



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 48/2010. Contencioso Administrativo.- Agencia Sectorial de Hidrocarburos Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

emergencia de la Orden de Verificación Externa N° 7808OVE0070, Modalidad Verificación Crédito IVA, cuyo alcance comprendió el IVA de los períodos junio y julio de 2004, la Administración Tributaria observó el crédito fiscal emergente de los siguientes gastos: a) gastos terceros; b) pasajes aéreos de directores; c) otros conceptos (alquiler de ambientes para reuniones y desarrollo de imagen; d) seguro de accidentes personales y e) chequeo médico anual, habiéndose emitido la Resolución Determinativa N° 49/2009 de 9 de junio de 2009, que fue parcialmente revocada en alzada únicamente en cuanto al gasto por seguro de accidentes personales, acto administrativo tributario confirmado en el recurso jerárquico, decisión impugnada en el presente proceso.

En su demanda, la Administración Tributaria considera que dicho gasto forma parte de la remuneración de los trabajadores de la empresa Chaco S.A. y por ello, es objeto del RC-IVA, mientras que la autoridad demandada sostiene que es un gasto necesario por las operaciones de riesgo de la contribuyente y por tanto, vinculado a las operaciones gravadas. Al respecto corresponde efectuar las siguientes precisiones:

En el curso de la verificación efectuada por la Administración Tributaria, se depuró la factura N° 74474 de 22 de junio de 2004, emitida por BISA Seguros y Reaseguros S.A. por la suma de Bs. 325,13 por concepto de pago de la Póliza Accidentes Personales 702-2000591-116943, documento que aclaró que se incluía a Alexis Arias (cuyo nombre figura en la nómina del personal) a la Póliza de Accidentes Personales (fs. 448 de antecedentes administrativos cuerpo 3). La indicada póliza corresponde a Accidentes Personales (muerte accidental, invalidez permanente y/o parcial y gastos médicos).

Resulta relevante puntualizar también, que la empresa Chaco S.A. tiene como actividad principal la extracción de petróleo crudo y gas natural así como la exploración de hidrocarburos.

En ese marco, el inc. d) del art. 19 de la Ley N° 843, señala que están sujetos al Impuesto RC-IVA 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, resultando necesario apuntar, que retribución es la cantidad de dinero o cosa que se da a una persona como pago por un trabajo o un servicio, motivo por el cual, una póliza de seguro que se contrata para cubrir una contingencia, no constituye una retribución adicional al trabajador.

En la materia, las normas laborales obligan a los empleadores a adoptar todas las previsiones y precauciones que sean necesarias para preservar la salud psicofísica y vida de sus trabajadores, para cumplir dicho deber, es posible contratar un seguro adicional de accidentes personales, que conforme se ha señalado, no es una retribución al trabajador. En el rubro de actividad de la empresa contribuyente, evidentemente, existe riesgo de accidentes de su personal, motivo por el cual, el gasto efectuado se

encuentra vinculado con la actividad gravada por lo que no correspondía su depuración.

Finalmente, respecto a la vinculatoriedad de las resoluciones jerárquicas emitidas por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se concuerda con la autoridad demandada, en que si bien es cierto que no existe previsión legal al respecto, también es evidente que las indicadas resoluciones sientan precedentes que hacen a la predictibilidad de los actos administrativos tributarios con directa incidencia en la seguridad jurídica de los contribuyentes.

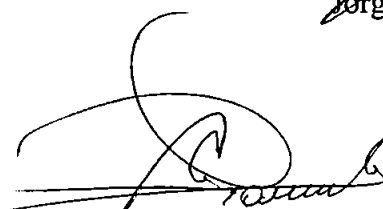
Consecuentemente, esta Sala Plena no encuentra vulneración a norma expresa que amerite dejar sin efecto la resolución impugnada en la presente acción contencioso administrativa, correspondiendo desestimar la pretensión deducida por la Administración Tributaria.

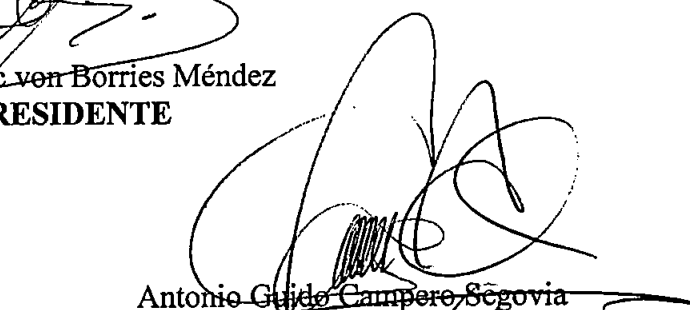
**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** demanda, y en su mérito se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0413/2009 pronunciada el 20 de noviembre de 2009 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

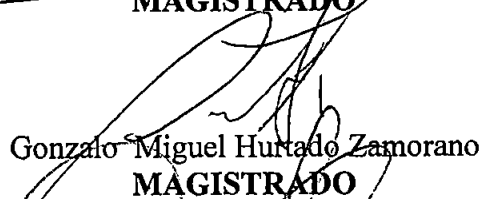
*Regístrese, notifíquese y archívese.*

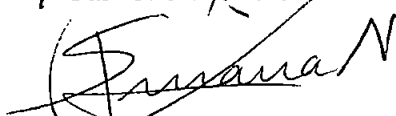
  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**PRESIDENTE**

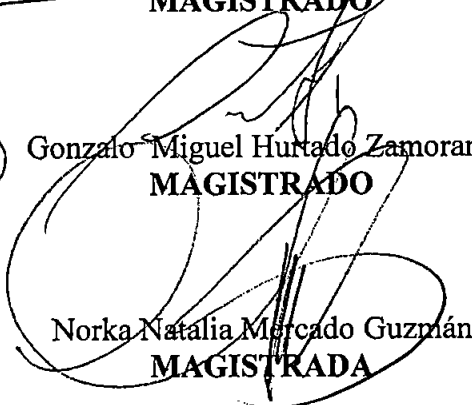
  
Rómulo Calle Mamani  
**DECANO**

  
Antonio Guido Campero Scgovia  
**MAGISTRADO**

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 48/2010. Contencioso Administrativo.- Agencia Sectorial de Hidrocarburos Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

*Maritza Suintura*  
Maritza Suintura Juaniquina  
MAGISTRADA

*Fidel Marcos Tordoya Rivas*  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
MAGISTRADO

*Fuente mi*  
*[Signature]*

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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA	
SALA PLENA	
GESTIÓN: .....	2015-
SENTENCIA N° .....	336...
FECHA .....	7 de julio
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° .....	1/2015
<i>Cooperar</i>	
VOTO DISIDENTE: .....	

*[Signature]*  
Abog. Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA