Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

12-08-16
9:27

SALA PLENA

92

SENTENCIA: 591/2015.
FECHA: Sucre, 10 de diciembre de 2015.
EXPEDIENTE Nº: 235/2011.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: **Jorge Isaac von Borries Méndez.**

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por el Servicio de Impuestos Nacionales Regional La Paz contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLEN : ' emanda contencioso administrativa cursante de fojas 13 a 1[illegible] pugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0113/2011 de 21 de febrero de 2011, la contestación de fojas 38 a 40, los antecedentes del proceso.

CONSIDERANDO I: Que, el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) Distrital La Paz, se apersona mediante su representante legal interponiendo demanda, en virtud de los fundamentos siguientes:

Señala que, el 24 de abril de 2010, la Administración Tributaria (AT) emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00084919863 contra el Contribuyente PRAGMA Consultores Asociados S.R.L. por Incumplimiento de presentación de la Información del Software RC-IVA (Da Vinci), pese a la notificación personal, el contribuyente no presentó prueba de descargo, emitiéndose en consecuencia la Resolución Sancionatoria N° 0224 de 1 de abril de 2010, sancionando al contribuyente con la multa de UFV 5000, por haber incurrido en incumplimiento al deber formal de presentar información electrónica proporcionada por sus dependientes utilizando el "Software RC-IVA Da Vinci Agentes de Retención" y remitirla mensualmente al Servicio de Impuestos Nacionales mediante el sitio web (www.impuestos.gov.bo) o presentar el medio magnético respectivo en la gerencia distrital o GRACO de su jurisdicción, en la misma fecha de presentación del Formulario 98, por el periodo julio/2006. Resolución que fue objeto de Recurso de Alzada por parte del contribuyente, mereciendo la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0512/2010 de 6 de diciembre de 2010, que resolvió Revocar Totalmente la Resolución impugnada, dejando sin efecto la multa de 5.000 UFV por incumplimiento de deberes formales; acto impugnado por el Servicio de Impuestos Nacionales vía Recurso Jerárquico, que mereció que la Autoridad General de Impugnación Tributaria emita la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0113/2011 de 21 de febrero de 2011, Confirmando la Resolución recurrida, dejando sin efecto ni valor legal alguno la Resolución Sancionatoria N° 0224 de 1 de abril de 2010, del SIN La Paz, conforme el inc. b) del art. 212-I de la Ley 3092 (Título V del CTB).

Argumenta que los arts. 3 y 4 de la Resolución Normativa de Directorio

RND N° 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, que aprueba y reglamenta el Software RC-IVA (Da Vinci) para dependientes y Agentes de Retención, determina que los dependientes cuyos sueldos o salarios brutos superen los Bs.7000 y que deseen imputar como pago a cuenta del RC-IVA la alícuota del IVA contenida en facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, deben presentar a sus em[illegible]s o agentes de retención, tanto de forma física y magnética utiliz[illegible] el "[illegible]ftware RC-IVA (Da Vinci) Dependientes", el formulario 110 DD.[illegible].C-IVA, encontrándose el empleador en la obligación de remitirla mensualmente utilizando el "Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención" mediante la página web de la AT o en medio magnético, información que debe ser presentada cada mes en la misma fecha de vencimiento del Formulario 98, debiendo aclararse que en caso de no existir retenciones o que el dependiente no le presente notas fiscales o facturas, el empleador de igual forma tiene que presentar dicha información sin movimiento, es decir 0 (cero). La RND aclara que: se consideran ingresos, sueldos o salario 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 mandato del art. 5 de la RND N° 10-0029-05, el incumplimiento de dicho Deber Formal es sancionado con una multa de 5000 UFV, conforme lo estipula el art. 162 de la Ley N° 2492 CTB y el numeral 4.3 del Anexo Inc. A) de la RND N° 10-0021-2004 de 11 de agosto de 2004.

En atención a la norma desarrollada, la entidad demandante sostiene que la AGIT al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico, viola el parágrafo III del art. 3 de la RND N° 10-0029-05 que obliga a considerar solo la información remitida a las AFP's; al respecto argumenta que la resolución recurrida incurre en serias contradicciones porque de acuerdo a la información de las AFP's el sueldo o salario bruto de los consultores de PRAGMA era de $us.1.300 monto que al tipo de cambio de julio/2006 era de Bs. 10.504, monto que supera los Bs.7.000 establecido por la normativa; sin embargo de manera totalmente contradictoria basa su decisión y expresa que el salario bruto de los 20 días trabajados por los consultores fue de Bs.6.985,33 como consta en las planillas de sueldos y salarios del mes de julio/2006.

Por lo anteriormente referido, pide se dicte sentencia declarando probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0113/2011 de 21 de febrero, dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y en consecuencia se mantenga firme y subsistente en su totalidad la Resolución Sancionatoria N° 0224 de 1 de abril de 2010. Por memorial cursante a fs. 46, reiteró en la réplica los fundamentos expuestos en la demanda.

CONSIDERANDO II: Admitida la demanda a fs. 19, citado el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con la provisión citatoria emitida por la extinta Corte Suprema de Justicia (fs. 21 a 28), en el plazo previsto por los arts. 146, 345, 346 y 781 del Código de Procedimiento Civil, a través de su representante, contestó negativamente la demanda por memorial de fs. 38 a 40, argumentando:

El sueldo o salario bruto de los consultores de PRAGMA era de $us.1.300,

sin embargo al haber trabajado solamente 20 días, su haber básico es fijado en Bs.6.985,33, porque el contrato establece como fecha de inicio laboral, 10 de julio de 2006, siendo el mes de julio incompleto, por tener solo 20 días trabajados. Entonces la interpretación de salario bruto realizado por la AT, es adecuado ya que no hubo ninguna disminución, tomando en cuenta que el descuento de Bs.852.91 a la AFP, fue posterior, lo que generó que el líquido pagable sea de Bs.6.132.42.

La AT sancionó a PRAGMA con una multa de 5.000 UFV por incumplimiento al Deber Formal, en la presentación de la información electrónica utilizando el Software RC-IVA (Da Vinci) proporcionada por sus dependientes, correspondiente al periodo julio/2006, en calidad de Agente de Retención; sin embargo, de la revisión del expediente se evidencia que el sujeto pasivo no estaba obligado a presentar la información, porque los sueldos o salarios brutos de sus dependientes (consultores) no superaban los Bs.7.000.

Concluye señalando que la demanda contencioso-administrativa incoada por el SIN La Paz, carece de sustento jurídico-tributario, por lo que no existió agravio ni lesión de derechos que se le hubieren causado con la Resolución de Recurso Jerárquico erróneamente impugnada.

En virtud de todo lo manifestado, solicita se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0113/2011 de 21 de febrero. Por memorial cursante a fs. 50, reiteró en la dúplica los fundamentos expuestos en la contestación.

CONSIDERANDO III: Efectuada la revisión de los antecedentes administrativos presentados, se tiene que:

III.1. El 24 de abril de 2008 el SIN La Paz, por Auto Inicial de Sumario Contravencional, inicia contra el contribuyente PRAGMA Consultores Asociados S.R.L., sumario por Incumplimiento al Deber Formal de Información (fs. 3 del 2° Anexo). Ante la no presentación de descargos ni hecho efectivo el pago de la multa; el SIN La Paz sancionó a PRAGMA con una multa de UFV 5.000, por incumplimiento al deber de presentar información electrónica proporcionada por sus dependientes, utilizando el "Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención" y remitir mensualmente al SIN Distrital mediante su sitio web o en medio magnético y en la misma fecha de presentación del Formulario 98, por el periodos fiscal julio/2006; mediante la Resolución Sancionatoria N° 0224 de 1 de abril de 2010 (fs. 4 y 5 del 2° Anexo).

III.2. En atención al Recurso de Alzada presentado por el contribuyente, cursante de fs. 30 a 31 del 1° Anexo, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria ARIT La Paz, emite la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0512/2010 de 6 de diciembre (fs. 100 a 103 del 1° Anexo), que Revoca Totalmente la Resolución Sancionatoria recurrida, dejando sin efecto la multa de 5.000 UFV por incumplimiento de deberes formales.

III.3. Notificado el SIN La Paz, con la resolución de la ARIT, al estar en desacuerdo con la misma, interpuso Recurso Jerárquico cursante de fs. 107 a 109 y resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria

AGIT mediante la Resolución de Recurso [illegible]nico AGIT-RJ 0113/2011 de 21 de febrero, donde Confirma la Reso[illegible]n A[illegible]IT/LPZ/RA 0512/2010.

CONSIDERANDO IV: De la compulsa de los datos procesales y la Resolución Administrativa impugnada, se puede determinar que:

En principio, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial y legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad Administrativa demandada.

Que, en el caso de autos, la controversia se circunscribe en determinar si el sueldo o salario bruto de los consultores del contribuyente PRAGMA Consultores Asociados S.R.L. ascendía a Bs.7.000 el mes de julio de 2006. Con carácter previo debemos considerar la definición de salario que hace el art. 52 de la Ley General del Trabajo, que textualmente señala: "Remuneración o salario es el que percibe el empleado u obrero en pago de su trabajo...."; por su parte, el art. 6 del DS N° 28699 de 1 de mayo de 2007, establece que el salario o remuneración tiene varias modalidades, pudiendo ser: mensual, quincenal, semanal, pago por jornal, por horas, por comisiones, por obra o producción, por porcentaje y pago en especies cuando esté permitido. Con relación a la composición del salario, el DS N° 1592 de 19 de abril de 1949 establece que sueldo o salario, es la remuneración total en dinero que perciben los trabajadores como retribución a su labor, encontrándose incluidos: el salario básico, recargos por trabajos nocturnos, horas extraordinarias efectivamente trabajadas, recargos por feriado y domingos trabajados, bonos de antigüedad, bonos reconocidos por acuerdos bilaterales y que tengan carácter de permanencia, regularidad y continuidad.

Por otra parte, la Ley General del Trabajo (LGT) establece que al salario se puede descontar los siguientes ítems: Impuesto a la renta (si corresponde); Aporte al Seguro Social Obligatorio de Largo Plazo (jubilación, muerte, invalidez, riesgo profesional); obligaciones fijadas por jueces (pensión familiar); deudas con entidades financieras (establecido el descuento por planilla); pago de adelantos percibidos durante el mes y otros descuentos (compra de terreno, vivienda y otros bienes).

Aplicando las definiciones establecidas por ley al caso concreto, y previa revisión de los contratos de prestación de servicios de consultoría adjuntos al expediente, se evidencia que los 4 consultores firmaron contrato con PRAGMA por 2 años, vigente desde el 10 de julio de 2006 hasta el 10 de julio de 2008, estableciendo un salario mensual de $us.1.300. Entonces, el salario fijado por mes (30 días) era $us.1.300, quedando claro que, al haber iniciado su prestación de servicios el 10 de julio de 2006, en este mes solo se debe considerar 20 días, por lo que no corresponde tomar en cuenta los $us.1.300 fijado como salario mensual por 30 días. Por lo referido, corresponde realizar el siguiente cálculo: 1.300/30=43.333*20=866.67; este monto, es decir 866.67 multiplicado por el tipo de cambio dólar 8.06 nos da como resultado 6.985.33

Bolivianos, siendo este monto el salario bruto o el total ganado en el mes de julio de 2006, monto que no supera los Bs.7.000 en consecuencia el contribuyente PRAGMA no se encontraba obligado a presentar la información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agente de Rètención al SIN.

De la revisión de la planilla de sueldos y salarios del mes de julio de 2006 (fs. 25 del Anexo Administrativo) se evidencia que el total ganado o salario bruto de los consultores es de Bs.6.985.33, aplicándose a este monto los descuentos o deducciones al seguro social de largo plazo, es decir a las AFP's, monto que asciende a Bs.852.91, siendo el líquido pagable o salario neto Bs.6.132.42, (6.985,33-852.91=6.132.42).

Por lo manifestado, el total ganado o salario bruto de los consultores de PRAGMA el mes de julio de 2006, asciende a la suma de Bs 6.985,33, monto que no supera los Bs.7.000 , exigidos por el SIN para sancionar al contribuyente por incumplimiento a deber formal, monto que sirvió de base para realizar el descuento a la AFP.

Del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que la autoridad demandada, no ha incurrido en conculcación de normas legales, efectuando una correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica y jurídica respecto a la normativa aplicable, por lo que corresponde desestimar los fundamentos demandados.

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, en la que se impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0113/ 21 de febrero.

No suscribe la Magistrada Susana Nava Durán por emitir voto disidente.

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

Norka Natalia Arrazado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2015
SENTENCIA Nº 591 FECHA 10 de diciembre
LIBRO TOMA DE RAZON Nº 1/2015
Dra. Rita S. Nava Duran
VOTO DISIDENTE: .....

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

VOTO DISIDENTE

La Magistrada Dra. Rita Susana Nava Duran, presenta su voto disidente a la Sentencia N° 591/2015 de fecha 10 de diciembre del 2015 que declara **IMPROBADA** la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz representada por Raúl Vicente Miranda Chávez contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, según los siguientes fundamentos:

1. FUNDAMENTACION DEL VOTO DISIDENTE

Lamentando no compartir la decisión tomada por la mayoría del Tribunal Supremo de Justicia en el presente proceso contencioso administrativo seguidamente se expone los fundamentos jurídicos de la posición disidente:

a) En la Sentencia, la controversia se circunscribe en determinar: *"Si el sueldo o salario bruto de los consultores del contribuyente PRAGMA Consultores Asociados S.R.L. ascendía a Bs. 7.000 el mes de julio de 2006".*

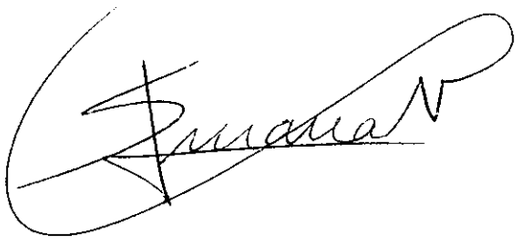
b) Sobre el objeto de controversia y revisada la legislación de la materia se tiene que: La Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, reglamentó el uso del Software RC-IVA (Da Vinci) por los sujetos pasivos del impuesto en relación de dependencia así como por los Agentes de Retención, la normativa descrita supra, con relación a los contribuyentes en relación de dependencia, dispone en su art. 3. I. II., lo siguiente: *"I. 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 RC-IVA (Da Vinci) Dependientes", conforme el cronograma fijado en la Disposición Final Primera de la presente Resolución.. III. A tal efecto, se consideraran 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".*

c) De la revisión de autos, se establece, que la empresa PRAGMA CONSULTORES ASOCIADOS SRL, suscribió Contratos de Prestación de Servicios de Consultoría Individual de Línea, a través del cual determinó como monto mensual de pago la suma de $us 1.300.- que al tipo de cambio de julio/2006 (1 $us. = Bs. 8,08 para la venta), asciende a la suma de Bs. 10.504 considerándose este monto como salario bruto a ser cancelado al co[illegible]ividual de línea, a tal efecto y toda vez que el salario bruto, s[illegible]onto de Bs. 7.000, se establece que, el mismo está gravado con [illegible]VA conforme lo dispuesto en el art. 3.I. de la normativa de directorio descrito ut supra, independientemente de que el empleado comience a trabajar en un determinado día de un mes, de la misma manera, se entiende que lo que está gravado es el valor total del salario asignado al mes, consiguientemente la RND N° 10-0029-05 con referencia al salario, dispone que, el mismo se refiere a los ingresos declarados a las AFP y no en planillas de sueldos y salarios conforme lo establecido en el presente caso, que contradicen el monto mensual señalado en el contrato suscrito.

d) Por lo anteriormente señalado, la magistrada disidente considera que la demanda debe ser declarada probada conforme los fundamentos expuestos.

2. FALLO QUE DEBE TENER LA SENTENCIA

En base a la fundamentación jurídica y de hecho precedente, la Magistrada que firma al pie, considera contrariamente al fallo de la Sentencia que se disiente, el fallo debe ser: **PROBADA** la demanda de fs. 13 a 16 interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Raúl Vicente Miranda Chávez contra la Autoridad General de Impugnación

Tributaria y en consecuencia queda sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0113/2011 de 21 de febrero de 2011 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Sucre, 10 de diciembre del 2015.