

RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE ALZADA ARIT-LPZ/RA 0324/2011

Recurrente: Centro de Investigación, Educación y Servicios (CIES), legalmente representado por Jhonny López Gallardo.

Recurrido: Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), legalmente representada por Edgar Abraham Altamirano Celis.

Expediente: ARIT-LPZ-0138/2011

Fecha: La Paz, 18 de julio de 2011

VISTOS Y CONSIDERANDO:

El Centro de Investigación, Educación y Servicios (CIES), legalmente representado por Jhonny López Gallardo, conforme se acredita en el Testimonio de Poder N° 607/2006, mediante memorial presentado el 20 de abril de 2011, cursante a fojas 46-51 de obrados, interpuso Recurso de Alzada contra la Resolución Administrativa N° 23-0022-2011 de 29 de marzo de 2011, emitida por la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, expresando lo siguiente:

Mediante el acto administrativo impugnado se revoca la Resolución Administrativa N° 000133 de 6 de mayo de 1996, que otorgaba la exención del IUE, omitiendo considerar que CIES es una organización sin fines de lucro, que colabora a la población boliviana en la atención de servicios médicos educativos con énfasis en la temática de salud sexual y reproductiva y no realiza actividades de intermediación financiera o comercio.

En el año 2003, junto con el Ministerio de Salud se inició una campaña de vacunación contra el cáncer de cuello uterino, la que fue donada por CIES, al igual que la ayuda que se prestó a los damnificados de los desastres naturales, actuando siempre sin ánimo de lucro. De acuerdo al Código de Comercio para que exista actividad comercial debe existir ánimo de lucro.

El acceso a la atención médica que se brinda es económica y es a personas que no cuentan con un seguro médico, por debajo de los precios establecidos en el Arancel Médico, siendo arbitrario que la Administración Tributaria refiera a que por el cambio de los Estatutos de CIES, realice actividades de intermediación financiera, omitiendo considerar los aspectos descritos anteriormente.

Si bien el artículo 2 de la Ley 2493, modifico los párrafos primero y segundo del inciso b) del artículo 49 de la Ley 843, esto no quiere decir que CIES no cumpla con las citadas disposiciones, simplemente por una mala interpretación de la Administración Tributaria al limitar observar el tipo de servicios que se presta sin considerar que los servicios son subvencionados, lo que hace posible que los precios que se cobran sean mínimos con relación a los establecidos por el Arancel.

La Resolución Administrativa impugnada acepta que CIES, es una entidad sin fines de lucro, empero, los ingresos provienen de la prestación de servicios, productos y venta de publicaciones, omitiendo señalar que existen otras fuentes de financiamiento; asimismo, existe la prohibición expresa de que los asociados se beneficien de las actividades de la institución.

CIES cumplió con lo dispuesto por la RND 10-0030-05 de 14 de septiembre de 2005, artículo 49 inciso b) de la Ley 843, siendo beneficiada con la exención desde el año 1996, mediante la Resolución Administrativa N° 000133 y si bien la Ley 2493, modificó los párrafos primero y segundo del inciso b) del artículo 49 de la Ley 843, esta fue promulgada el año 2003, no pudiendo aplicarse ninguna Ley de manera retroactiva, considerando además la Sentencia Constitucional 0391/2003-R de 26 de marzo de 2003, establece que los hechos que antes no constituían un obstáculo para acceder a determinados beneficios, no pueden en una norma posterior, limitar los derechos que quedaron consolidados en vigencia de una Ley anterior.

A momento de dictarse la Ley 2493, CIES seguía gozando de la exención de pago del IUE, por lo que no se puede aplicar una sanción o determinar con carácter retroactivo, debiendo dejar sin efecto cualquier proceso de fiscalización en contra de CIES, por gestiones pasadas que se encuentran prescritas (desde la gestión 2003 a 2010) y si en caso se aplicara la disposición del acto administrativo impugnado sea desde la fecha

de su emisión. Por lo expuesto, solicita revocar la Resolución Administrativa N° 23-0022-2011 29 de marzo de 2011.

CONSIDERANDO:

La Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Edgar Abraham Altamirano Celis, conforme acredita la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0166-11 de 1 de abril de 2011, mediante memorial presentado el 11 de mayo de 2011, cursante de fojas 59 a 62 de obrados, respondió negativamente al Recurso de Alzada interpuesto, con los siguientes argumentos:

El 27 de enero de 2011, el contribuyente solicitó fotocopias legalizadas de la Resolución Administrativa N° 000133, por ello, se le solicitó mediante Proveído N° 014/2011, documentación para corroborar si el sujeto pasivo cumplía con los requisitos previstos en la norma para gozar de la exención del IUE, consecuentemente, el 18 de febrero de 2011 CIES, presentó una nota aclarando que por los servicios que presta emite la respectiva factura, emitiendo el SIN el acto administrativo impugnado que revoca la Resolución Administrativa N° 000133.

De acuerdo a lo señalado por el artículo 49 inciso b) de la Ley 843, el contribuyente no cumple con la condición de no realizar actividades comerciales, estableciéndose en el Código de Comercio artículo 6 numeral 15 la actividad a la que se dedica el sujeto pasivo al prestar servicios de salud, venta de publicaciones y otros conceptos similares, de los que percibe un ingreso diario al cobrar un precio por los servicios prestados, lo que incumple con las condiciones establecidas por Ley.

Respecto a la distribución de ingresos entre sus asociados, se distingue en el artículo 9 de los Estatutos de CIES que existen 3 tipos de socios, activos, honorarios y temporario, estableciéndose en el artículo 13 que los asociados activos no pueden recibir renumeración, existiendo contradicción pues no se refiere a los asociados honorarios o temporarios, presumiéndose que estos podrían percibir utilidades.

Los Estatutos de la Asociación son ambiguos en cuanto a la distribución del patrimonio en caso de disolución, en el artículo 52 se determina claramente que el patrimonio será destinado a otras entidades sin fines de lucro, empero el artículo 55 dificulta su aplicación pues se sujeta la figura de donación.

La Administración Tributaria no aplicó con carácter retroactivo la Ley 2493, toda vez que la citada Ley entro en vigencia a partir del 30 de septiembre de 2003, por lo que a partir de la citada fecha CIES tenía la obligación de adecuar sus Estatutos a la citada norma, empero, lo hizo en el año 2007, estatuto que no cumplen con los requisitos de la Ley 2493, omitiendo tramitar nuevamente la exención del IUE.

La prescripción no opera de oficio, siendo obligación del contribuyente interponer al citada figura jurídica, una vez se inicie un procedimiento de verificación, para que el SIN analice su procedencia. Por lo expuesto, solicita confirmar la Resolución Administrativa N° 23-0022-2011 de 29 de marzo de 2011

CONSIDERANDO:

Interpuesto el Recurso de Alzada con las formalidades establecidas por los artículos 143 de la Ley 2492 y 198 de la Ley 3092 (Incorporación del Título V al Código Tributario), revisados los antecedentes, compulsados los argumentos formulados por las partes, verificada toda la documentación presentada, así como el Informe Técnico Jurídico emitido, se tiene:

Relación de Hechos:

Centro de Investigación, Educación y Servicios (CIES) el 27 de enero de 2001, solicitó al Servicio de Impuestos Nacionales la legalización de la Resolución Administrativa N° 133 de 6 de mayo de 1996, petición respondida mediante Proveído N° 014/2011- 24-0163-2011 de 3 de febrero de 2011, señalando que con carácter previo el sujeto pasivo debe adjuntar original y fotocopia de la Resolución Prefectural de Personalidad Jurídica, Testimonio de los Estatutos, Testimonio de Poder y otra documentación que considera necesaria en cumplimiento al artículo 2 de la Ley 2493, actuación notificada en secretaria el 9 de febrero de 2011, fojas 2-14 de antecedentes administrativos.

Mediante CITE: CIES GAF 036/11 de 16 de febrero de 2011, Jhonny López Gallardo en calidad de Director Ejecutivo de CIES, adjunta originales y fotocopias de la documentación solicitada por la Administración Tributaria, reiterando la petición de legalizar las fotocopias de la Resolución Administrativa N° 133 y aclarado el 22 de febrero de 2011, que por los servicios de salud que presta emite la respectiva factura fojas 16-110 de antecedentes administrativos.

La Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del SIN el 29 de marzo de 2011, emitió la Resolución Administrativa N° 23-0022-2011, revocando la Resolución Administrativa N° 000133 de 6 de mayo de 1996, acto que otorgaba la exención del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), por incumplir el sujeto pasivo con los requisitos establecidos en el artículo 2 de la Ley 2493. Con el citado acto administrativo es notificado el 1 de abril de 2011, fojas 112-114 de antecedentes administrativos.

Marco Normativo y Conclusiones:

El artículo 36 de la Ley 843, crea el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, que deberá ser aplicado en todo el territorio nacional sobre las utilidades resultantes de los estados financieros de las mismas al cierre de cada gestión anual.

El artículo 49 inciso b) de la Ley 843, modificado por el artículo 2 de la Ley 2493 de 2 de agosto de 2003, dispone que están exentas del pago del IUE, las utilidades obtenidas por las asociaciones civiles, fundaciones o instituciones no lucrativas autorizadas legalmente que tengan convenios suscritos y que desarrollen actividades religiosas, de caridad, de beneficencia, entre otras. Esta franquicia procederá siempre que no realicen actividades de intermediación financiera u otras comerciales, que por disposición expresa de sus Estatutos, la totalidad de los ingresos y el patrimonio de las mencionadas instituciones se destinen exclusivamente a los fines enumerados y que en ningún caso se distribuya directa o indirectamente entre sus asociados y que en caso de liquidación, su patrimonio se distribuya entre entidades de igual objeto o se done a instituciones públicas, debiendo dichas condiciones reflejarse en su realidad económica.

El artículo 3 del DS 27190 de 30 de septiembre de 2003, que sustituye al artículo 5 del DS 24051, señala los requisitos y condiciones para la formalización de la exención, indicando que las entidades detalladas en el primer párrafo del inciso b) del artículo 49 de la Ley 843 modificado por la Ley 2493, que desarrollen actividades religiosas, de caridad, beneficencia, asistencia social, educativas, culturales, científicas, ecológicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, sindicales o gremiales, podrán solicitar su reconocimiento ante la Administración Tributaria como entidades exentas, siempre y cuando su realidad económica refleje el cumplimiento de las condiciones que

la Ley establece, debiendo las mismas estar expresamente contempladas en sus Estatutos.

El reconocimiento de esta exención deberá ser formalizado ante la Administración Tributaria correspondiente, debiendo presentar junto a la solicitud una copia legalizada de los Estatutos aprobados mediante instrumento legal respectivo, acreditando su personalidad y personería jurídica. En el caso de Organizaciones No Gubernamentales (ONGs) extranjeras, podrán formalizar la exención, sólo aquellas que cuenten con un Convenio suscrito de acuerdo a la normativa vigente y en los términos del inciso b) del artículo 2 de la Ley 2493. Las entidades que no formalicen el derecho a la exención, estarán sujetas al pago del impuesto por las gestiones fiscales hasta la formalización del beneficio; del mismo modo quedan alcanzadas por el impuesto las gestiones durante las cuales los Estatutos no cumplieron los requisitos señalados en el reglamento.

De acuerdo al artículo 8 de la Ley 2492, las normas tributarias se interpretan con arreglo a todos los métodos admitidos en derecho, pudiéndose llegar a resultados extensivos o restrictivos de los términos contenidos en aquellas; sin embargo, en el caso de exenciones, prevé expresamente que su interpretación debe realizarse de acuerdo al método literal.

En el presente caso, de la revisión de antecedentes administrativos se advierte que mediante Resolución Administrativa N° 000133 de 6 de mayo de 1996 el Servicio de Impuestos Nacionales otorgó la exención del Impuesto sobre las Utilidades de la Empresas (IUE), al Centro de Investigación, Educación y Servicios (CIES), resolución que fue revocada por la Resolución Administrativa N° 23-0022-2011 29 de marzo de 2011; al respecto corresponde efectuar el siguiente análisis con relación a los agravios invocados en el presente Recurso de Alzada:

Incumplimiento a los requisitos para gozar de la exención del IUE

Con carácter previo es necesario ratificar que CIES gozaba de exención del IUE por expresa disposición de la Resolución Administrativa N° 000133 de 6 de mayo de 1996 y en estricto cumplimiento del artículo 49 inciso b) de la Ley 843, precepto legal que posteriormente fue modificada por la Ley 2493 de 4 de agosto de 2003, cuyo procedimiento es reglamentado por la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-

05 de 14 de septiembre de 2005, al señalar en el artículo 4 de la citada norma que los sujetos pasivos que gocen de este beneficio no necesitan tramitar nuevamente el reconocimiento de éste siempre y cuando cumplan con los requisitos y condiciones de la Ley 2493 y DS 27190.

De antecedentes se acredita que mediante La Resolución Suprema N° 206893 de 18 de diciembre de 1989, se estableció la personalidad jurídica del Centro de Investigación, Educación y Servicios (CIES), documento en el que se hace referencia a la Protocolización de los Estatutos ante la Notaria de Gobierno de la Paz el 13 de mayo de 1988, lo que implica que en primera instancia se procedió a otorgar la liberación del pago en la gestión 1996, en respaldo a los Estatutos Protocolizados el 13 de mayo de 1988, los que fueron modificados mediante Testimonio N° 467, en la gestión 2008, conforme se evidencia a fojas 7-38 de obrados. Si bien el CIES, gozaba de la exención del IUE en merito a los Estatutos Protocolizados el 13 de mayo de 1988, al estar estos modificados, es pertinente analizar si los mismos cumplen con las previsiones establecidas en el artículo 49 inciso b) de la Ley 843, modificada por la Ley 2493. Al respecto, se tiene:

Los artículos 1 y 5 de los Estatutos de CIES, declaran el carácter no lucrativo de la Asociación, estableciendo como finalidad el de promover el empoderamiento de la población para el ejercicio pleno de sus derechos sexuales y reproductivos a través de los servicios integrales de salud, para contribuir a mejorar las condiciones de salud de la población de los diferentes estratos socioeconómicos, priorizando a las mujeres adolescentes y jóvenes de los sectores de escasos recursos, actividades susceptibles de exención del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE).

En este sentido, en relación a uno de los fundamentos de la Administración Tributaria respecto a la actividad de comercialización de los servicios que presta el CIES, así como la venta de publicaciones y otros conceptos similares (actividades comerciales), se entiende que por la naturaleza económica y jurídica de la Asociación Civil del Centro de Investigación; Educación y Servicios, ésta realiza actividades comerciales con personas naturales, jurídicas de derecho público o privado, como fue previsto en el detalle de actividades para el cumplimiento del objeto social del CIES, contempladas en el artículo 7 de sus Estatutos, cuando establece de manera clara que podrá entre

otros suscribir, ejecutar, convenir, gestionar y otros necesarios para alcanzar sus objetivos.

Bajo el antecedente precedentemente señalado la actividad comercial del CIES, está supeditada a la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0030.05, reglamento que establece en el artículo 3, parágrafo II la salvedad siguiente: *“las entidades sin fines de lucro que realicen algún tipo de actividad comercial, podrán gozar de la exención, siempre y cuando los ingresos obtenidos sean destinados por la institución exclusivamente para financiar la actividad exenta.....”*. A pesar de que el CIES está alcanzado para obtener la franquicia de exención contemplada en el artículo 49 inciso b) de la Ley 843, de la lectura de los artículos 52 y 55 del Estatuto de la Asociación en cuanto al patrimonio en caso de disolución se verifica disposiciones contradictorias.

El artículo 52 se encuentra en el Título IV del Régimen Patrimonial y Financiero en el que señala textualmente que en caso de disolución y liquidación el patrimonio no podrá ser distribuido entre sus asociados, empero en el Título V, capítulo I de la Disolución propiamente dicha, el artículo 55 señala que acordada la disolución de la Asociación la comisión liquidadora procederá a extinguir el pasivo a partir del activo existente una vez pagadas todas las obligaciones y cargos se entregará en calidad de donación, el saldo si lo hubiera. En este sentido, el término *“saldo”* consignado en los Estatutos del CIES, bajo la interpretación literal exigida por el artículo 8-I de la Ley 2492, no constituye un sinónimo de *“patrimonio”*, como prevé el artículo 49 Inc. b) de la Ley 843; en consecuencia, al referirse únicamente al saldo el artículo 55 de los Estatutos de la Asociación y que la determinación del beneficiario (en caso de donación) se efectuará por resolución de dos tercios de los asociados, limita la aplicación correcta del artículo 49 inciso b) de la Ley 843.

Es necesario puntualizar que de conformidad con lo establecido por el artículo 8 de la Ley 2492, la interpretación en materia de exenciones se la debe efectuar de acuerdo al método literal. De la revisión del Estatuto del Centro de Investigación, Educación y Servicios CIES, se evidenció la inserción de disposiciones contrarias respecto al patrimonio en caso de la disolución de la institución, en cuyo documento se indica expresamente que en caso de liquidación de la Asociación su patrimonio se distribuya entre entidades de igual objeto o se done a instituciones públicas, dejando a criterio de los asociados la donación del *“saldo”*, además que no se consigna el término

patrimonio como literalmente exige el artículo 49-b) de la Ley 843, precepto legal modificado por el artículo 2 de la Ley 2493, asimismo, no se cumple con los requisitos señalados en el artículo 5 del DS 24051, sustituido por el artículo 3 del DS 27190 de 30 de septiembre de 2003, situaciones que inhiben el reconocimiento del Centro de Investigación, Educación y Servicios CIES como entidad exenta del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE); en consecuencia, al haber constatado que el Centro de Investigación, Educación y Servicios, incumplió con los requisitos previstos por el artículo 49 inciso b) de la Ley 843 modificado por el artículo 2 de la Ley 2493, generando con ello la revocación del beneficio de la exención otorgada en el año 1996, corresponde confirmar la Resolución Administrativa N° 23-0022-2011 de 29 de marzo de 2011.

Con relación a la temporalidad de la Resolución Administrativa N° 23-0022-2011 de 29 de marzo de 2011, respecto al numeral segundo de la citada Resolución Administrativa, esta Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, se ve impedida de adelantar un criterio legal, hasta tanto no exista un acto administrativo emitido por Autoridad Competente que cumpla los requisitos establecidos por el artículo 27 y 28 de la Ley 2341, norma aplicada supletoriamente al amparo del artículo 201 de la Ley 3092.

Finalmente, respecto a la solicitud de prescripción efectuada por la parte recurrente en el Recurso de Alzada, esta instancia recursiva no puede emitir pronunciamiento, hasta que no exista un acto definitivo emitido por la Administración Tributaria que rechace o acepte la extinción de la acción y que además sea sujeto impugnación dentro de los alcances del artículo 4 inciso 3 de la Ley 3092.

POR TANTO:

El Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, designado mediante Resolución Suprema N° 00411 de 11 de mayo de 2009, con las atribuciones conferidas por el artículo 140 de la Ley 2492, Título V del Código Tributario Incorporado por la Ley 3092 y el artículo 141 del DS. 29894,

RESUELVE:

PRIMERO: CONFIRMAR la Resolución Administrativa N° 23-0022-2011 de 29 de marzo de 2011, emitida por la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del

Servicio de Impuestos Nacionales; consecuentemente, se declara válida y legal la revocatoria de la exención del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) del Centro de Investigación, Educación y Servicios CIES.

SEGUNDO: Enviar copia de la presente Resolución al Registro Público de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de conformidad al artículo 140 inciso c) de la Ley 2492 y sea con nota de atención.

Regístrese, hágase saber y cúmplase.