

## **RESOLUCION DE RECURSO JERARQUICO STG-RJ/0061/2006**

**La Paz, 4 de abril de 2006**

Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional Impugnada: **Resolución STR/LPZ/RA 0232/2005, de 2 de diciembre de 2005, del Recurso de Alzada**, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz.

Sujeto Pasivo: **JUAN PABLO GUZMÁN AZEÑAS**

Administración Tributaria: **Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales "SIN"**, representada legalmente por Ismael Hernán López Carrasco.

Número de Expediente: **STG/00012//LPZ/ORU/0020//2006**

**VISTOS:** El Recurso Jerárquico interpuesto por la Gerencia Distrital de Oruro del "SIN" (fs. 42-43 del expediente); la Resolución STR/LPZ/RA 0232/2005 del Recurso de Alzada (fs. 36-40 del expediente); el Informe Técnico Jurídico STG-IT-0061/2006 (fs. 73-82 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

### **CONSIDERANDO I:**

#### **Antecedentes del Recurso Jerárquico.**

##### **I.1. Fundamentos del Recurrente.**

La Gerencia Distrital de Oruro del "SIN", representada legalmente por Ismael Hernán López Carrasco acreditó personería mediante Resolución 03-0172-04 (fs. 7 del expediente) e interpuso Recurso Jerárquico (fs. 42-43 del expediente) impugnando la Resolución STR/LPZ/RA 0232/2005 de 2 de diciembre de 2005, del Recurso de Alzada, con los siguientes argumentos:

- i. Expresa que Juan Pablo Guzmán Azeñas era el responsable de la organización del espectáculo público de Ricardo Arjona e incumplió con el deber formal de emisión de notas fiscales (entradas) de acuerdo a las condiciones y formalidades establecidas en la Resolución Normativa de Directorio 05-43-99, toda vez que mandó a imprimir 14.000.- entradas de cortesía sin conocimiento ni autorización del "SIN", por lo que dicha contravención se sancionó con UFV's250.-.

- ii. Arguye que la Resolución Sancionatoria 131/2005, fue emitida en aplicación de los arts. 70-1) y 162 de la Ley 2492 o Código Tributario vigente (CTB), en concordancia con el num. 6.4 del Anexo "A" de la RND 10-021-04 y la RND 05-043-99 en sus puntos 34 al 38 y el punto referente a la habilitación de Notas, impresión y emisión de notas fiscales, lo cual desvirtúa las aseveraciones del tribunal de alzada, que no existe normativa para sancionar este tipo de contravenciones.
- iii. Señala que el hecho generador es el espectáculo público que genera utilidad que se encuentra gravada impositivamente, por lo que no considera correcto evadir la obligación ante el fisco, con el argumento de que la dosificación de entradas de cortesía no se encuentra normada legalmente.
- iv. Observa el *modus operandi* del contribuyente, ya que la dosificación de facturas se realizó en un distrito, siendo que el espectáculo se realizó en otros distritos.
- v. Manifiesta que todo espectáculo público persigue un fin económico y lucrativo, por lo que resulta absurdo y nada beneficioso regalar 14.000 entradas de "cortesía" y perder aproximadamente la suma de Bs560.000.-.
- vi. Finalmente, solicita revocar la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0232/2005 y en consecuencia mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria 131/2005.

## **I.2. Fundamentos de la Resolución del Recurso de Alzada.**

La Resolución STR/LPZ/RA 0232/2005 de 2 de diciembre de 2005, del Recurso de Alzada, pronunciada por el Superintendente Tributario Regional La Paz (fs. 36-40 del expediente), resuelve REVOCAR totalmente la Resolución Sancionatoria 131/2005 de 7 de julio de 2005, dejando sin efecto la multa de UFV's250.- aplicada por la Gerencia Distrital Oruro del "SIN" contra Juan Pablo Guzmán Azeñas, por incumplimiento de deberes formales, bajo los siguientes fundamentos:

- i. La Ley 2492 (CTB) en el art. 148 define a los ilícitos; en el art. 160 clasifica a las contravenciones tributarias; y en el art. 162 establece que por el incumplimiento a los deberes formales establecidos en el citado Código Tributario, disposiciones legales y normativas reglamentarias será sancionado con una multa que irá desde 50 a 5.000 UFV's, cuyo límite será reglamentado mediante norma.

- ii. El num. 6.4 inc. A) del Anexo de la RND 10-0021-04, establece como deber formal de los contribuyentes del Régimen General, la emisión de facturas cumpliendo formalidades establecidas en normas específicas, cuyo incumplimiento por parte de personas naturales, es sancionado con una multa de UFV's250.- concordante con el art. 70-4 de la Ley 2492 (CTB).
- iii. La Resolución Sancionatoria 131/2005, establece que el contribuyente incurrió en la contravención de incumplimiento del deber formal establecido en el párrafo que antecede y en el art. 70 -1 de la Ley 2492 (CTB), por lo que se sancionó su conducta con una multa de UFV's250.-.
- iv. Se refiere al principio de legalidad establecido en el art. 6-I de la Ley 2492 (CTB) y al principio de reserva de las normas penales (*nulla poena sine lege*), que se materializan con la tipicidad prevista en el art. 148 de la Ley 2492 (CTB).
- v. Tanto el Acta de Infracción 093092 como la Resolución Sancionatoria 131/2005 impugnada, indican que el contribuyente efectuó la impresión de 14.000 entradas de cortesía, sin observar las normas establecidas. Al respecto, agrega que las condiciones de impresión de entradas de cortesía para un espectáculo público no se encuentran normadas por el art. 70-1 de la Ley 2492 (CTB) ni es un deber formal previsto en la RND 10-0021-04, por lo que se considera que las normas legales y administrativas, utilizadas por la Administración Tributaria describen y tipifican conductas diferentes a la impresión de entradas de cortesía para espectáculos públicos.
- vi. La RND 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004 que define reglamentariamente derechos y deberes, entró en vigencia con posterioridad a la fecha de impresión de las entradas de cortesía (abril de 2004), por lo que, en aplicación del art. 33 de la CPE y el art. 150 de la Ley 2492 (CTB), no tiene efecto retroactivo.
- vii. En consecuencia, la conducta verificada en el Acta de Infracción y sancionada mediante la Resolución Sancionatoria impugnada a la fecha de su materialización, no se encontraba sancionada y por tanto no se encontraba alcanzada por el principio de tipicidad previsto en el art. 148 de la Ley 2492 (CTB), por falta de la norma infringida y la sanción.

## **CONSIDERANDO II:**

### **Ámbito de Competencia de la Superintendencia Tributaria.**

El recurrente ha fundamentado el presente Recurso Jerárquico en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 2492 (CTB), debido a que el procedimiento administrativo de impugnación mediante Recurso de Alzada, contra la Resolución Sancionatoria 131/2005 de 7 de julio de 2005, se inició en **26 de julio de 2005** (fs. 4-5 del expediente), como se evidencia del cargo de presentación. En este sentido, tanto en la parte **adjetiva o procesal**, como en la **sustantiva o material** corresponde aplicar al presente recurso la referida Ley 2492 (CTB) y las normas reglamentarias conexas.

## **CONSIDERANDO III:**

### **Trámite del Recurso Jerárquico.**

En 16 de enero de 2006, mediante nota CITE: ST/LP-STRLP-CPF/0034/2006, se recibió el expediente ORU 0020/2005 (fs.1-51 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria ambos de 17 de enero de 2006 (fs. 52-53 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 18 de enero de 2006 (fs. 54 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 21-III del DS 27350 concordante con el art. 210 de la Ley 3092 venció el **6 de marzo de 2006**, plazo que fue ampliado mediante informe y auto de ampliación de plazo hasta el **17 de abril de 2006** (fs. 68-71 del expediente), por lo que, la presente Resolución es dictada dentro del plazo legalmente establecido.

## **CONSIDERANDO IV:**

### **IV.1. Antecedentes de hecho.**

- i. En 23 de mayo de 2005, la Gerencia Distrital de Oruro del "SIN" labró el Acta de Infracción F. 4444 No. 107140 (fs. 1 de antecedentes administrativos) a Juan Pablo Guzmán Azeñas, aduciendo que el contribuyente incumplió las condiciones y formalidades establecidas en la Resolución Administrativa 05-043-99; al imprimir sin conocimiento y autorización del "SIN" 14.000 entradas para el espectáculo público de actuación de Ricardo Arjona en 16 y 18 de abril de 2004, evento llevado a cabo en las ciudades de La Paz y Santa Cruz. Asimismo, la Administración Tributaria sobre la base de la Resolución Normativa de Directorio 010-021-04 sancionó dicha contravención con UFV's250.- multa que se encuentra descrita en el numeral 6.4 del Anexo de la mencionada Resolución. Asimismo, intima al sujeto pasivo a que en el plazo de veinte (20) días a partir de esta fecha, presente pruebas que hagan a su derecho o pague la multa establecida.

- ii. En 23 de junio de 2005, el departamento de Fiscalización de la Gerencia Distrital de Oruro del "SIN", emitió el Informe INF/DF/FE 022/2005 (fs. 2 de antecedentes administrativos), señalando que al no haber pagado o presentado descargo alguno el contribuyente para probar la inexistencia de la contravención dentro los veinte (20) días posteriores al labrado de Acta de Infracción, recomienda se prosiga según el procedimiento establecido emitiendo la respectiva Resolución Sancionatoria.
- iii. En 6 de julio de 2005, el Departamento Jurídico de la Gerencia Distrital de Oruro del "SIN" mediante Informe CITE: GDO/DJ/OTJ/Inf.Int.182/2005 (fs. 3 de antecedentes administrativos), concluye que contra el contribuyente corresponde la emisión de la Resolución Sancionatoria conforme a procedimientos legales establecidos, en la que se imponga la sanción por no emisión de facturas cumpliendo formalidades establecidas en norma específica.
- iv. En 12 de julio de 2005, la Gerencia Distrital de Oruro del "SIN", notificó en forma personal a Juan Pablo Guzmán Azeñas con la Resolución Sancionatoria 131/2005 de 7 de julio de 2005 (fs. 4-5 de antecedentes administrativos), donde se señala que la conducta del contribuyente contravino las especificaciones dispuestas en el art. 70 de la Ley 2492 (CTB) y por tanto le aplica la sanción de UFV's250.- (Doscintas Cincuenta Unidades de Fomento a la Vivienda), de conformidad al art. 162 de la norma señalada y numeral 6.4 del Anexo "A" de la RND 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004.

## **IV.2. Alegatos de las partes.**

El Servicio de Impuestos Nacionales mediante memorial presentado en 9 de febrero de 2006 (fs. 61 y 61vta. del expediente), formuló alegatos escritos indicando que:

- i. La Administración Tributaria demuestra que el contribuyente incumple con el deber formal de emisión de notas fiscales (entradas), transgrediendo la RND 05-043-99, toda vez que imprime 14.000 entradas de cortesía sin conocimiento y autorización del SIN, por lo que se labró el acta de infracción correspondiente, aplicando una multa de UFV's250.- de acuerdo a lo establecido en la RND 010-021-04.
- ii. Expresa que ante el labrado del Acta de Infracción como el contribuyente no presentó prueba alguna, se emitió la Resolución Sancionatoria 131/2005, debido a que la conducta del contribuyente se enmarca a lo dispuesto en el Art. 70-1) de la Ley 2492 (CTB), evidenciándose con esta norma, que el contribuyente tenía la

obligación de declarar las entradas de cortesía, aún cuando estas no hubieran tenido utilidad económica alguna, desconociendo esta norma, por lo que se le impone correctamente la multa de UFV's250.-.

iii. Considera que aplicó correctamente el art. 162 de la Ley 2492 (CTB), ya que el contribuyente no solicitó la autorización para la impresión de entradas de cortesía ni declaró la emisión de las mismas, por lo que se le aplicó la multa de UFV's250.- en función al num. 6.4 Anexo A de la RND 10-021-004.

iv. Finalmente, pide dictar Resolución revocando la Resolución de Alzada STR/LP/RA 0232/2005, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria 131/2005.

### **IV.3. Antecedentes de derecho.**

#### **i. Constitución Política del Estado (CPE).**

**Art. 33 .** La Ley solo dispone para lo venidero y no tiene efecto retroactivo, excepto en materia social cuando lo determina expresamente, y en materia penal cuando beneficia al delincuente.

#### **ii. Ley 2492 o Código Tributario Boliviano (CTB).**

**Art. 70. (Obligaciones Tributarias del sujeto pasivo).** Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo:

1. Determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria, ocurridos los hechos previstos en la Ley como generadores de una obligación tributaria...
4. Respalda las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas...

**Art. 148 (Definición y Clasificación)** Constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el presente Código y demás disposiciones normativas tributarias.

Los ilícitos tributarios se clasifican en contravenciones y delitos:

**Art. 150 (Retroactividad).** Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas, que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o

términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.

**Art. 160 (Clasificación).** Son contravenciones tributarias:

5. Incumplimiento de otros deberes formales.

**Art. 162 (Incumplimiento a Deberes Formales).**

- I. El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.- UFVs) a cinco mil Unidades de Fomento a la Vivienda (5.000.- UFVs). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

**Disposiciones Transitorias.**

**Primera.** Los procedimientos administrativos o procesos judiciales en trámite a la fecha de publicación del presente Código, serán resueltos hasta su conclusión por las autoridades competentes conforme a las normas y procedimientos establecidos en las leyes 1340, de 28 de mayo de 1992; 1455, de 18 de febrero de 1993; y 1990, de 28 de julio de 1999 y demás disposiciones complementarias.

**Segunda.** Los procedimientos administrativos o procesos jurisdiccionales, iniciados a partir de la vigencia plena del presente Código, serán sustanciados y resueltos bajo este Código.

**iii. Resolución Normativa del Directorio del “SIN” RND 05-0043-99.**

**34.** Son sujetos pasivos del IVA y del IT, por la realización de Espectáculos Públicos, las personas individuales o colectivas, empresas públicas o privadas y sociedades con o sin personería jurídica, incluidas las empresas unipersonales, que asuman el riesgo empresario para la realización de los mismos, ya sea que actúen o participen como actores, promotores, representantes, gestores, auspiciadores, organizadores y otras condiciones similares.

**35.** Los organizadores y/o responsables de eventos o espectáculos artísticos, permanentes o eventuales, deberán presentar la autorización correspondiente otorgada por las sociedades de Gestión Colectiva de Autores y Artistas, en cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 47, 48 y 53 de la Ley 1322 Ley de Derechos de Autor de 13 de abril de 1992.

**36. b) Espectáculos Públicos Eventuales.**

...La solicitud para la habilitación de Notas Fiscales, de espectáculos eventuales y uso del RUC (NIT) de las Direcciones Distritales, se efectuará mediante memorial suscrito por una persona con domicilio legal en la región donde se lleve a cabo el evento.

... Se aclara que aquellas personas que requieran nuevas habilitaciones para dichos espectáculos, deberán tramitar su inscripción al RUC (NIT).

**Anexo “A” inc. A) RND 10-0021-04**

**6.4.** El incumplimiento a la emisión de facturas, cumpliendo formalidades establecidas en normas específicas, tendrá una sanción para personas físicas de 250 UFV's.

**IV.4. Fundamentación técnico-jurídica.**

De la revisión de los antecedentes de hecho y derecho, en el presente caso se evidencia lo siguiente:

- i. La Administración Tributaria manifiesta que el contribuyente Juan Pablo Guzmán Azeñas, como responsable de la organización del espectáculo de Ricardo Arjona en La Paz y Santa Cruz en fechas 16 y 18 de abril de 2004 imprimió 14.000 entradas de cortesía, sin conocimiento ni permiso del “SIN”, deduce que se produjo un incumplimiento al deber formal de emitir facturas sin las formalidades establecidas en normas específicas, toda vez que estos eventos tienen como objetivo el de obtener ganancias. Infringiendo de esta forma el art. 70-1 y 162 de la Ley 2492, RND-05-043-99 (num. 34 a 38) y RND 10-021-04 (Anexo “A” num.6.4).
- ii. Al respecto, cabe aclarar que las normas legales y administrativas señaladas por la Administración Tributaria como infringidas, no se aplican al caso bajo análisis, en consideración a que si bien todo contribuyente tiene la obligación de determinar, declarar y pagar correctamente su obligación tributaria (art. 70-1 de la Ley 2492), estas tres situaciones se producen luego de acaecido el hecho generador. Ahora bien, de acuerdo al art. 1 inc. b) y art. 4 inc. b) de la Ley 843, en el presente caso el hecho generador fue la prestación del servicio (concierto), para lo cual el contribuyente imprimió dos tipos de entradas, unas con los requisitos necesarios para tener la calidad de facturas habilitadas conforme al num. 34 -38 de la RA 05-0043-99 (vendidas a un precio que implica la existencia de una base imponible) y otras de cortesía.



- iii. Sobre estas últimas entradas de cortesía el contribuyente Juan Guzmán Azeñas imprimió 14.000 entradas, que fueron observadas por la Administración Tributaria por no haber cumplido con lo exigido por la RA 05-0043-99 ni con la RND 10-021-04 en el Anexo "A" punto 6.4; sin embargo, se aclara que la RA 05-0043-99 se refiere al cumplimiento del trámite y requisitos que deben cumplirse para la impresión y emisión de entradas que se **venden** para espectáculos públicos, más no prohíben ni exigen ningún requisito ni límite para la tramitación, impresión y dosificación de **entradas de cortesía**. En consecuencia, mal puede aplicarse la RND 10-021-04 en el Anexo "A" 6.4. que se refiere al deber formal de emisión de facturas cumpliendo formalidades establecidas en normas tributarias específicas, cuyo incumplimiento es sancionado a personas naturales con UFV's250.-.
- iv. En esta línea de pensamiento, se evidencia que durante la sustanciación del presente procedimiento, la Administración Tributaria no ha probado que la conducta del contribuyente se halle tipificada como contravención tributaria de falta de cumplimiento de deberes formales, es decir, no ha demostrado la existencia de una norma legal que exija el permiso correspondiente para la impresión de **entradas de cortesía**, como tampoco demostró que estas entradas ocasionaron el incumplimiento del deber formal de emitir notas fiscales sin cumplir las formalidades establecidas en normas específicas (entradas), correspondiendo confirmar la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 023272005. En este punto cabe recordar que la Administración Tributaria tiene la carga de la prueba, máxime cuando se tratan de ilícitos tributarios donde rige el principio de inocencia salvo que se pruebe lo contrario en debido proceso legal.
- v. Finalmente, se debe precisar que la RND 10-0021-04 (Anexo A num. 6.4) de 11 de agosto de 2004 y publicada el 15 de agosto de 2004, que especifica los alcances de las contravenciones tributarias, clasificando y detallando los deberes formales de los contribuyentes y el procedimiento y sanción por su incumplimiento, entró en vigencia con posterioridad a la fecha de impresión de las entradas de cortesía que fue en abril de 2004, por lo que en aplicación al art. 33 de la CPE y art. 150 de la Ley 2492 (CTB) no puede ser aplicada retroactivamente. Correspondiendo en consecuencia confirmar la Resolución del Recurso de Alzada con los fundamentos expuestos.

Por los fundamentos técnicos jurídicos determinados precedentemente, la autoridad administrativa independiente de la Superintendencia Tributaria General, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria y revisando en última instancia en sede administrativa la

Resolución STR-LPZ/RA 0232/2005 de 2 de diciembre de 2005 del Recurso de Alzada, emitida por el Superintendente Tributario Regional La Paz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

**POR TANTO:**

El Superintendente Tributario General a.i. que suscribe la presente Resolución Administrativa en virtud de la jurisdicción y competencia que ejerce por mandato de los arts. 132, 139 inc. b) y 144 de la Ley 2492 (CTB) concordante con el DS 27350 y la Ley 3092.

**RESUELVE:**

**CONFIRMAR** la Resolución STR/LPZ/RA 0232/2005 de 2 de diciembre de 2005, dictada por el Superintendente Tributario Regional La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por “JUAN PABLO GUZMÁN AZEÑAS” contra la Gerencia Distrital Oruro del “SIN”, sea conforme al art. 212-I inc. b) de la Ley 3092 concordante con el art. 23-I inc. b) del DS 27350.

**Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.**

Fdo. Lic. Ramiro Cabezas Masses  
SUPERINTENDENTE TRIBUTARIO GENERAL a.i.  
Superintendencia Tributaria General