

EXPEDIENTE : 1306-95  
 INTERESADO :  
 ASUNTO : Impuesto a los espectáculos públicos no deportivos  
 PROCEDENCIA : Lima  
 FECHA : Lima, 23 de diciembre de 1997

Vista la apelación de puro derecho interpuesta por S.A., contra la Resolución de Determinación N° 043-94-DR/MDB, de fecha 18 de noviembre de 1994;

**CONSIDERANDO:**

Que el presente caso trata de la controversia en relación al alcance de los términos "espectáculo público no deportivo" y "otros espectáculos" a efectos de aplicar el tributo municipal creado por el Decreto Legislativo 776;

Que en aplicación del artículo 151° del Código Tributario procede calificar a la presente, como una apelación de puro derecho;

Que el inciso h) de la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo 776 ha derogado el Decreto Ley 21440, referido al anterior Impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos, así como su Reglamento, el Decreto Supremo N° 107-76-EF;

Que el capítulo VI del Decreto Legislativo 776 precisa en el artículo 54° que el Impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos grava el monto que se abona por concepto de ingreso a espectáculos públicos no deportivos en locales o parques cerrados, con excepción de los espectáculos culturales debidamente autorizados por el Instituto Nacional de Cultura;

Que el artículo 57° señala como espectáculos gravados a los taurinos y carreras de caballos así como otros espectáculos;

Que la propia Administración reconoce que el término espectáculo, es definido por la semántica jurídica y la común, como aquella actividad a la cual asiste la gente para observar o presenciar un evento como funciones teatrales, representaciones o similares;

Que a mayor abundamiento, esa concepción ha sido recogida por el artículo 54° del Decreto Legislativo 776, al precisar que la obligación tributaria nace al momento de pagar el derecho para presenciar el espectáculo;

Que el baile en discotecas es la asistencia a un local para hacer uso de un servicio de esparcimiento y no es un evento al cual la gente asiste para presenciarlo, salvo que el mismo se preste aunado a espectáculos propiamente dichos como orquestaciones, conciertos o difusión de imágenes como los denominados "video clips" o similares;

Que en concordancia con el principio de legalidad previsto en el artículo 74° de la Constitución del Estado y la Norma IV del Código Tributario, sólo por ley expresa se señala el hecho generador de la obligación tributaria y sus elementos esenciales;

Que el supuesto generador en este caso no ha sido debidamente legislado, por cuanto existe una total indefinición de los términos "espectáculos públicos" y "otros espectáculos";

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS  
 TRIBUNAL FISCAL

MARCOS GORRY DE LAS CASAS  
 Vocal Administrativo

Que en tal sentido, no cabe interpretar que el concepto "participar" en los espectáculos, introducido en la precisión de la base imponible dispuesta en el artículo 56° del Decreto Legislativo 776, signifique la inclusión del concepto baile en el concepto espectáculo, puesto que primero, y más importante que el cálculo de la base imponible, es el establecer si el sujeto está comprendido o no dentro del hecho generador que da lugar al cálculo de dicha base, situación que justamente es la que no está legislativamente definida;

Que en afianzamiento de los principios de legalidad, seguridad jurídica y certeza, la Norma VIII del Código Tributario establece que en vía de interpretación no pueden crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley.

Que de acuerdo con lo establecido anteriormente no puede extenderse el concepto de espectáculo, incluyendo al de baile, para efecto de su afectación con el Impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos creado por el Decreto Legislativo 776;

Que en todo caso, la ley de tributación municipal en forma expresa debió considerar, en aplicación del principio de autonomía del derecho tributario, a los bailes como "otros espectáculos" y asimismo precisar sus alcances, o delegar tal precisión a la norma reglamentaria, cosa que no ha hecho, existiendo, a mayor abundamiento, un vacío legal en cuanto al sentido de este último concepto, ante el que no cabe el uso de métodos de interpretación o integración, por expreso mandato de la Norma VIII del Código Tributario ya citada;

Que la definición de "espectáculo público" contenida en el anterior Reglamento, Decreto Supremo 107-76-EF ha quedado expresamente derogada por el Decreto Legislativo 776;

Que en consecuencia, cuando se trata de bailes propiamente dichos, la legislación vigente no contempla su imposición;

De acuerdo con el dictamen del Vocal Parra Rojas, cuyos fundamentos se reproduce;

Con los Vocales Santos Guardamino, Parra Rojas y Santiváñez Yuli;

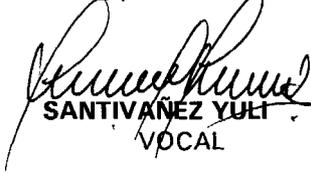
**RESUELVE:**

**DECLARAR FUNDADA** la apelación de puro derecho y en consecuencia dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° 043-94-DR/MDB, de fecha 18 de noviembre de 1994, expedida por la Municipalidad de Barranco.

Regístrese, comuníquese y devuélvase a la Municipalidad de Barranco, para sus efectos.

  
SANTOS GUARDAMINO  
VOCAL PRESIDENTE

  
PARRA ROJAS  
VOCAL

  
SANTIVÁÑEZ YULI  
VOCAL

  
Palomino Márquez  
Secretario Relator Letrado.  
APM/njt

**MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS**  
**TRIBUNAL FISCAL**

  
**MARCOS CASAB**  
Vocal Administrativo

EXPEDIENTE : 1306-95  
DICTAMEN : 226-3-97 Vocal Parra Rojas  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a los Espectáculos Públicos no Deportivos  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 23 de diciembre de 1997

Señor:

S.A. debidamente representada por el señor interpone apelación de puro derecho contra la Resolución de Determinación N° 043-94-DR/MDB, de fecha 18 de noviembre de 1994, en razón a las siguientes consideraciones:

1. El Decreto Legislativo 776, Ley de Tributación Municipal, en su Primera Disposición Final, inciso h) deroga expresamente el Decreto Ley 21440, referido al Impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos, así como a su Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 107-96-EF, además de todas aquellas disposiciones ampliatorias y modificatorias de los mismos.
2. El derogado dispositivo, Decreto Supremo 107-76-EF, en su artículo 54° inciso b), calificaba como Espectáculo Público No Deportivo, la participación en Bailes, en virtud de lo cual la recurrente estuvo pagando el referido impuesto por el funcionamiento del negocio de Pub- Discoteca, que se ha venido desarrollando durante los fines de semana.
3. En efecto, el Decreto Legislativo 776, si bien crea nuevamente en el artículo 54° el Impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos, a diferencia del derogado Decreto Ley 21440 y su Reglamento, no grava la "participación en Bailes". Por ello afirma el recurrente que, la pretensión de la Municipalidad de Barranco, se convierte en una transgresión al principio de legalidad que es el más importante de los que inspiran el ordenamiento jurídico vigente en materia tributaria.
4. La Constitución Política del Perú, consagra precisamente dicho principio de legalidad al señalar en su artículo 74° que los tributos se crean, modifican o derogan exclusivamente por Ley o Decreto Legislativo en el caso de delegación de facultades.
5. El Decreto Legislativo 773, Código Tributario, en la Norma IV de su Título Preliminar, siguiendo el precepto constitucional, concuerda con idéntico criterio.
6. De otro lado, el mismo Código Tributario, en la Norma VIII de su Título Preliminar, señala que en vía de interpretación, no podrán crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos a los señalados en la ley.
7. Al respecto, el Código Civil en el artículo IV de su Título Preliminar, preceptúa en el mismo orden de ideas que la ley que establece excepciones o restringe derechos no se aplica por analogía.
8. Este es el contexto en el cual se sitúa el cobro ilegal del Impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos que pretende efectuar la Municipalidad de Barranco, ya que de acuerdo con la nueva ley que rige este tributo, no está gravada la participación en bailes. Se remarca en este punto, que la norma tributaria es imperativa al disponer que el hecho generador de la obligación tributaria debe consignarse de manera expresa, lo cual en el presente caso no se ha configurado.
9. Resulta más bien que la norma tributaria grava ahora con el Impuesto General a las Ventas, todas las actividades comerciales y de servicios, entre las que se encuentra la que brinda el Pub-Discoteca-participación en bailes- dejando de lado, la exoneración a la que hacía referencia el Apéndice II de la anterior Ley del Impuesto General a las Ventas y Selectivo al Consumo, que exoneraba a los servicios gravados con el Impuesto a los Espectáculos Públicos no Deportivos del Pago del IGV, circunstancia en razón de la cual la empresa viene pagando el Impuesto General a las Ventas.
10. Ello responde a que la voluntad del legislador fue reemplazar con este último tributo al Impuesto a los Espectáculos Públicos no Deportivos en lo que se refiere a los bailes, ya que de lo contrario se estaría gravando un mismo hecho con dos impuestos.

R.T.F. N° 1070-3-97

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS  
TRIBUNAL FISCAL

MARCOS OSUNA CASAS  
Vocal Administrativo

11. En consecuencia, el sustento de la apelación de puro derecho es que al no estar establecido expresamente como manda la ley que la participación en bailes está gravada con el Impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos, no resulta lícito que la Municipalidad de Barranco pretenda aplicar este impuesto, y por consiguiente que exija el pago, ya que ello configuraría una abierta contravención a la normativa jurídica que rige el ordenamiento tributario.

La Administración, por su parte, se presenta ante esta instancia contestando la apelación interpuesta por la recurrente, en los términos siguientes:

1. Afirma aquélla, entre otras cosas, que el 23 de noviembre de 1994, la Dirección de Rentas de la Municipalidad de Barranco notificó a la S.A., la Resolución de Determinación N° 043-94-DR/MDB por la cual acotó la suma de S/. 12,500.00 por concepto del Impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos del mes de octubre de 1994.

2. El 12 de diciembre del mismo año, la Costa Verde ha interpuesto recurso de apelación de puro derecho contra la Resolución citada.

3. El 07 de enero de 1995, la Dirección de Asesoría Jurídica de la Municipalidad de Barranco emitió el Informe N° 03-DAJ-95, en el cual consideró al recurso de apelación interpuesto como un recurso basado en hechos, Sin embargo señaló que el Tribunal Fiscal era quien debía pronunciarse sobre la procedencia del recurso de apelación, y por tanto, sobre su competencia por lo cual recomendó conceder el recurso impugnatorio.

4. Dicho expediente fue elevado al Tribunal Fiscal mediante Oficio N° 015-95-MDB-SG del 16 de febrero de 1995.

5. La discusión materia de la controversia versa sobre si la empresa apelante se encuentra en el ámbito de aplicación del Impuesto, por la administración del pub-discoteca "El Grill de la Costa Verde", donde los fines de semana se realizan bailes públicos, a los que cualquier persona puede ingresar previo pago de un derecho de entrada.

6. Que los referidos bailes constituyen un espectáculo público no deportivo comprendido en el Decreto Legislativo 776. Así, el impuesto que los grava es recaudado y fiscalizado por la Municipalidad Distrital en cuya jurisdicción se realizan.

7. Si bien las normas del D.L. 21440 y su Reglamento, el Decreto Supremo 107-76-EF, en cuyo artículo 5o. inciso b) se establecía que para efectos de la aplicación del impuesto se entiende por espectáculo a los bailes y otras diversiones análogas por las que se cobra un derecho para presenciarlos o **participar** en ellos, el impuesto mantiene su vigencia porque en virtud del Decreto Legislativo 776, grava el monto que se abona por concepto de ingreso a espectáculos públicos no deportivos en locales o parques cerrados, con excepción de los espectáculos culturales debidamente autorizados por el Instituto Nacional de Cultura.

8. Al igual que la norma antecesora, el Decreto Legislativo 776 no define el concepto de espectáculo pero sí a diferencia suya establece algunos ejemplos, incluyendo a los espectáculos taurinos, carreras de caballo y espectáculos cinematográficos así como "otros espectáculos".

9. La discusión versa sobre si "otros" comprende a los bailes que se realizan en el "Grill".

10. El hecho que el reglamento haya sido derogado no significa que la ley vigente no produzca efectos frente a los bailes porque, en principio, el Reglamento no amplió el supuesto contenido en la norma reglamentada sino que le dió mayor claridad a su contenido no excediendo los alcances de la ley.

11. Su derogatoria no revela una voluntad de restringir el concepto de espectáculo público no deportivo porque para que ello ocurra debería haberse señalado expresamente que los bailes no están comprendidos en la norma.

12. Por lo tanto, se está ante un supuesto similar al del D.L. 21440, antes de la expedición del Reglamento, pues el concepto de espectáculo debe ser determinado por el intérprete.

R.T.F. N° 1070-3-97

**MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS**  
**TRIBUNAL FISCAL**  
  
**MARCOS EUSEBIO DE LAS CASAS**

13. Así, no puede distinguirse donde la ley no distingue debiendo incluirse a los bailes como espectáculo público.

14. El principio de legalidad nada tiene que ver con el caso pues no se discute la legitimidad del impuesto sino sus alcances.

15. En vía de interpretación no se está ampliando el supuesto de la norma porque simplemente se la está aplicando a uno de sus supuestos como son los bailes así considerados como espectáculos públicos.

16. No se produce doble tributación si frente a este mismo supuesto, se grava con dos tributos, uno municipal y el otro del Gobierno Central como es el IGV porque tienen naturaleza distinta y normatividad especial.

17. La doctrina es fuente del derecho tributario. En tal sentido, el Diccionario de la Lengua Española define como espectáculo público a la "función o diversión pública celebrada en un teatro, en un circo o en cualquier otro edificio o lugar en que se congrega gente para presenciarla" ó "aquello que se ofrece a la vista y es capaz de atraer la atención y mover el ánimo infundiéndole deleite, asombro, dolor u otros afectos más o menos vivos o nobles".

Hecho el análisis del recurso presentado por el recurrente, así como de los alegatos posteriores, presentados por ambas partes, en los cuales se reiteran los argumentos ya expuestos, debe manifestarse lo siguiente:

De conformidad con lo establecido por el artículo 151° del Decreto Legislativo 773, Código Tributario vigente a la presentación del recurso de apelación, puede interponerse recurso de apelación de puro derecho no siendo necesario interponer reclamación ante instancias previas.

Para conocer de la apelación, el Tribunal Fiscal previamente deberá calificar la impugnación como tal.

La apelación de puro derecho es una en la cual se discuten aspectos controvertidos con relación a la interpretación o aplicación de una norma legal, no existiendo hechos que probar.

El presente caso trata de la controversia en relación al alcance del término "otros espectáculos" a los efectos de la aplicación del Impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos creado por el Decreto Legislativo 776.

No existiendo mayor cuestión, que dilucidar este concepto, cabe calificar al presente recurso como uno de apelación de puro derecho .

Sobre el asunto en controversia, debe manifestarse lo siguiente:

**1. En relación al concepto de "espectáculo público" y "otros espectáculos".-**

El inciso h) de la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo 776 ha derogado al Decreto Ley 21440 referido al anterior Impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos" así como a su Reglamento, el Decreto Supremo N° 107-76-EF.

El capítulo VI del Decreto Legislativo 776 precisa en el artículo 54° que el Impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos grava el monto que se abona por concepto de ingreso a espectáculos públicos no deportivos en locales o parques cerrados con excepción de los espectáculos culturales debidamente autorizados por el Instituto Nacional de Cultura.

El artículo 57° señala como espectáculos gravados a los taurinos y carreras de caballos así como "otros espectáculos".

Para comprender el concepto de "otros espectáculos" es necesario entender primero qué es espectáculo público para la Ley de Tributación Municipal. Lamentablemente, la redacción del Decreto Legislativo 776, norma que crea el Impuesto, no ha precisado tampoco los alcances de este término lo que hace necesario que se recurran a otros elementos para descubrir su significado.  
R.T.F. N° 1070-3-97

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS  
TRIBUNAL FISCAL

MARCOS J. DE LAS CASAS

(144)

En la hermenéutica jurídica, el primer acercamiento a la norma, es el gramatical o literal por el que se tiende a desentrañar los alcances o el significado de las palabras de acuerdo con su acepción natural o **jurídica**, según corresponda, para lo cual, la doctrina, como fuente del derecho tributario, proporciona, en el presente caso, definiciones en uno y otro sentido, tal y como la propia Administración refiere a folios 102 del expediente de apelación.

En efecto, ella misma afirma que esa doctrina, (citando a LERNER y otros, en la Enciclopedia Jurídica Omeba - pág 737), conceptúa al "espectáculo público" como **una función o representación que se lleva a cabo en cualquier lugar en que se congregue gente para presenciarla u oirla** (el subrayado es nuestro) que está abierto o es accesible a todo el mundo, sea mediante retribución, o cumpliendo ciertas condiciones de admisibilidad.

Argumenta, asimismo, que concepción similar se encuentra en el Diccionario de la Lengua Española, el que define al espectáculo como **"la función o diversión pública celebrada en un teatro, en su caso o en cualquier otro edificio o lugar en que se congrega la gente para presenciarla. Aquello que se ofrece a la vista o a la contemplación intelectual y es capaz de atraer la atención y mover el ánimo infundiéndole deleite, asombro, dolor u otros afectos más o menos vivos o nobles".**

Como es de apreciarse, tanto la definición jurídica como la común ofrecidas por el propio ente administrador, coinciden en que el espectáculo público es aquél en el cual la persona que asiste tiene una actitud pasiva frente al objeto espectado, o lo que es lo mismo, lo percibe como un elemento externo y distinto a él y del cual no forma parte.

Es de advertir que, esta interpretación literal, se condice con el artículo 54° del Decreto Legislativo 776 que define el hecho generador de la obligación tributaria, consignando textualmente que **"la obligación tributaria nace al momento del pago del derecho a presenciar el espectáculo"**.

Desde esta perspectiva, debe recurrirse ahora a la definición jurídica, y común de la palabra "baile" para ver si encuadra en el concepto de espectáculo público:

**"Como dinámica es más conocido como danza que es objeto de reglamentación administrativa. Los bailes públicos se toleran en la vía pública de modo muy excepcional por considerarse reuniones públicas. Eso permite la fiscalización de actos donde las rivalidades y ... excesos no son escaso material para la crónica de sucesos y delitos".** GUILLERMO CABANELLAS, Diccionario Técnico de Derecho Usual. Tomo II.

Desde el punto de vista jurídico por lo tanto, la doctrina considera como baile público al que se lleva a cabo en las calles o demás vías públicas, objeto de control para evitar desmanes, situación que linda más en el derecho penal pero no en el tributario.

Para el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, Baile es **"Acción de bailar (v. bailar: ejecutar movimientos acompañados con el cuerpo brazos y pies). Festejo en que se juntan varias personas para bailar. Local o recinto público destinado a bailar. Espectáculo teatral en que se representa una acción por medio de la mímica y se ejecutan danzas".**

De la definición común, se tiene que el baile es considerado desde dos puntos de vista:

- a. Como la congregación de gente para bailar en un local acondicionado para el efecto, y;
- b. Como **espectáculo**, siempre que, en concordancia con la definición de éste, sea expuesto a la contemplación de quien asiste a presenciarlo, como pueden ser los ballets, óperas, operetas, zarzuelas, teatros, entre otros.

Por lo tanto, los bailes, desde el punto de vista jurídico como del común son definidos, salvo el caso de representaciones artísticas, como **reuniones públicas en las cuales la gente se congrega para bailar**, Dentro de tal, será baile, tanto ir a una fiesta particular como ir a "discotecas" los que en sí mismos no constituyen espectáculos. En el caso específico de estas últimas y, a mayor abundamiento, debe tenerse en cuenta que son lugares abiertos al público a los cuales la gente ingresa previo pago para tener derecho a hacer uso de las instalaciones para bailar y en consecuencia hacer uso de un servicio de esparcimiento, y no para presenciar eventos o similares.

R.T.F. N° 1070-3-97

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS  
TRIBUNAL FISCAL

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS  
TRIBUNAL FISCAL

En conclusión, de acuerdo con lo expuesto, los "bailes" no son definidos como espectáculos públicos propiamente dichos.

## 2.- En relación al principio de legalidad y seguridad jurídicas.-

La Municipalidad de Barranco, ha sostenido ante esta instancia, que la derogatoria del Decreto Ley 21440 referido al anterior Impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos" así como la de su Reglamento, el Decreto Supremo N° 107-76-EF, en los cuales expresamente se consideraba a los bailes como espectáculos públicos, no implica, en buena cuenta, que ellos no estén gravados en la actualidad con el impuesto, dado que las normas citadas tan sólo precisaban el alcance de dicho término no adicionando ni agregando nada nuevo a la ley. En consecuencia, la Municipalidad de Barranco sostiene que está implícito en la norma, o lo que es lo mismo, se sobreentiende, que los bailes están considerados como espectáculos no pudiendo distinguirse donde la ley no distingue, estando gravados con el impuesto en cuestión, indicando además que le corresponde como entidad administradora, precisar los alcances del término discutido.

En principio, ya se ha dicho que la propia Municipalidad al ofrecer la doctrina como elemento definidor del término espectáculo público, ha permitido esclarecer que éste está conceptuado como una función, una representación artística, o cualquier otro objeto o situación que sea susceptible de ser presenciada, esto es, que sea vista o apreciada como un elemento externo a quien la percibe.

Por lo tanto la legislación anterior, esto es el Decreto Ley 21140 y su reglamento, al incluir expresamente a los bailes como espectáculos públicos recurrió a la autonomía del derecho tributario, esto es, los consideró como tales, pero para fines exclusivamente fiscales. No es tan cierto entonces, como dice el administrador, que estas normas se hayan limitado a precisar el alcance del término espectáculo sin crear ni adicionar nada nuevo, puesto que, si incorporaron como supuesto afecto, la asistencia pagada a un local acondicionado para bailar, hecho que como se reitera, no constituye espectáculo público en estricto sentido.

Conviene en este punto detenerse a determinar si en la definición del hecho generador de la obligación tributaria, pueden darse, como refiere el municipio, conceptos sobreentendidos o implícitos en la norma, asunto que obliga al análisis de los principios de legalidad y seguridad jurídicas.

De acuerdo con la teoría clásica del contenido de la ley (principio de legalidad) ella debe comprender todos los elementos relativos a la existencia y cuantía de la obligación. Esta concepción es la netamente dominante en la doctrina latinoamericana y la recogida expresamente por la Constitución Peruana de 1993 en su artículo 74° concordado con la Norma IV del Código Tributario Peruano. Según tal concepción es materia reservada a la ley "la creación del presupuesto de hecho con su componente objetivo, integrado por el aspecto material, la definición del hecho, y su ubicación en el tiempo y en el espacio." (1)

En línea con tendencias modernas, es posible flexibilizar este concepto rígido, es cierto, estableciéndose la posibilidad de que la ley no contenga todos los elementos que generen la obligación de tributar, (o lo hagan de manera incompleta o imprecisa) pero valiéndose de la figura de la delegación para la integración de los mismos:

"No es necesario que la ley formal regule todos los elementos del impuesto ...en consecuencia **previa delegación legal, el gobierno podría integrar la ley mediante el mecanismo de los reglamentos delegados, sobre las bases establecidas en la ley. No obstante... la ley no debe limitarse a crear el impuesto y al contrario, debe establecer los "elementos esenciales".** La integración debe necesariamente realizarse por actos normativos, y nunca por actos individuales, condición imprescindible para evitar la más grave lesión imaginable al principio de la igualdad y generalidad del impuesto". (2)

Se adscriba uno a cualquiera de las dos tendencias, queda abiertamente claro que el punto en común es que ante elementos esenciales no contemplados en la ley, o contemplados de manera deficiente, la única

(1) VALDÉS COSTA :Instituciones de Derecho Tributario, pág. 135.

(2) BERLIRI, ANTONIO: Apuntes sobre el Fundamento del contenido del artículo 23° de la Constitución: en "Estudio en honor de Donato Giannini", págs 139 á 233

R.T.F. N° 1070-3-97

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS  
TRIBUNAL FISCAL

MARCOS DE LAS CASAS

solución posible sea la existencia de una norma expresa, que defina, complete o integre la vacatio legis o vacío legal generado por la inconsistencia de la técnica legislativa empleada, como ha ocurrido en el caso de autos.

El Decreto Legislativo 776, para el período materia de la acotación, no ha definido claramente ni lo que es "espectáculo público" y menos lo que debe entenderse por "otros espectáculos". Ante tal imprecisión, en respeto al principio de legalidad, sólo por ley o por norma reglamentaria delegada, esto es, el Decreto Supremo, deberá fijarse los alcances del mismo. Por lo tanto, la afirmación del Municipio en el sentido que le corresponde como ente administrador precisar los alcances del término no sólo es contraria a ley sino a la Constitución que restringe su potestad tributaria a las tasas y contribuciones de conformidad con el artículo 74°.

En este orden de ideas, la expresión "espectáculos públicos" como la de "otros espectáculos" debió estar definida en la ley, cuyos alcances generales indubitadamente aseguraran el alcance de tal, evitando distintas interpretaciones por parte de cada una de las municipalidades del país, las que, de haber tenido competencia, podrían haber caído en apreciaciones disimilares, en algunos casos restrictivas, o como en el presente caso, extensivas, vulnerándose los principios básicos de igualdad y generalidad en materia tributaria, pero por sobre todo, el de seguridad jurídica.

Resulta pertinente reiterar en casos como el presente, que la importancia del principio de legalidad radica en que se impida invadir los espacios de libertad de los individuos (3) y que él agencia el sentimiento de confianza y seguridad del ciudadano de saber lo que debe hacer, lo que tiene que obedecer y lo que le pueden exigir (4). En el plano del derecho tributario, siendo el impuesto una prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado que provoca una detracción de su patrimonio, sólo una norma puede crearlo (5), debiendo aquél a través de los órganos con competencia tributaria realizar el concepto del impuesto, desarrollarlo y crearlo legislativamente y no precisamente por su opinión subjetiva (6).

De otro lado, intrínseco al tema de la seguridad es de la certeza, elemento subjetivo de ésta, definida como la convicción que tiene la persona, suponiendo un estado de confianza, de saber a qué atenerse (7). Desde esta perspectiva, una expresión tan amplia como la de "otros espectáculos" contenida en el Decreto Legislativo 776, aunada a la indefinición del elemento esencial del hecho generador como lo es el "espectáculo público", no puede en modo alguno, garantizar al supuesto agente obligado su status jurídico de sujeto del impuesto.

Por lo expuesto, si para la Administración están implícitos en el concepto espectáculos públicos los bailes, primero, al legislar sobre la materia para precisarlo, se irrogó una facultad que no le está permitida por la Constitución del Estado, y segundo, si tan sólo se limitó a aplicar el concepto, introdujo en él, aspectos que ni la doctrina jurídica ni la semántica definen, en abierta negación al principio de legalidad y seguridad jurídicas y en flagrante contradicción con la Norma VIII del Código Tributario, por la que, en vía de interpretación no pueden extenderse los alcances de una norma a supuestos no contenidos en ella, disposición ésta que no hace sino afianzar el cumplimiento de tan trascendentes principios tributarios.

**3. En relación al argumento de la administración relativo a que el término "participar" contenido en el artículo 56° del Decreto Legislativo 776 incluye a los bailes como espectáculos públicos a los efectos de la aplicación del gravamen.**

Otro de los argumentos expuestos por la Administración para considerar afecto al tributo a los bailes, es el texto del artículo 56° del Decreto Legislativo 776, por el cual, se establece que la base imponible del impuesto está constituida por el valor de la entrada para presenciar o para participar en los espectáculos.

(3) ALTAMIRANO ALEJANDRO: CONSIDERACIONES SOBRE EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA EN LA CREACIÓN Y APLICACIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO. Ponencia presentada en las XVI Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario.

(4) BIDART CAMPOS, GERMAN : Derecho constitucional , T.II pág 111

(5) ALTAMIRANO ALEJANDRO; OP. CIT

(6) VOGUEL, KLAUS : " Observaciones acerca de la teoría de la justificación del impuesto" Revista de la Hacienda Pública Española. N° 100, año 1986 pág 160.

(7) ASOREY , citado por ALTAMIRANO en op. cit.

Sostiene, citando a Ataliba, que si la base imponible es un aspecto material de la hipótesis de incidencia tributaria y si el artículo 56° del Decreto Legislativo 776 comprende en ella al valor de la entrada para presenciar o para participar en los espectáculos, forzoso es concluir que la hipótesis de incidencia del impuesto incluye a los espectáculos susceptibles de ser presenciados o de participar en ellos.

Utilizando nuevamente la definición ofrecida por la propia administración, en efecto, la base imponible es uno de los aspectos materiales de la hipótesis de incidencia tributaria, otro y más importante es el hecho generador. La base, sirve para establecer finalmente sobre "cuanto" debo pagar; el hecho, para saber si ese "cuanto" debe ser pagado o no. Ello, sin perjuicio de, utilizando la misma lógica de la Municipalidad de Barranco, reiterar que en relación al nacimiento de la obligación tributaria, que es el elemento que realiza la hipótesis de incidencia tributaria, el artículo 54° del Decreto Legislativo 776 consigna textualmente que ella se origina al momento del pago del derecho a presenciar el espectáculo.

No es forzoso concluir por lo tanto que la hipótesis de incidencia del Impuesto incluye a los bailes como espectáculos públicos porque para determinar la base imponible se ha legislado que él debe ser pagado en función al valor de la entrada para presenciarlos o participar de ellos. Antes de saber sobre qué debe un sujeto pagar el impuesto debe saberse si él o su actividad están gravadas y justamente es "eso" lo que no se sabe con certeza.

Tanto es esto cierto, que ante la diversidad de situaciones que puede plantear el presente caso, en efecto pueden darse espectáculos en los que el agente participe de aquello que contempla, como es el caso del denominado " teatro vivo" o "teatro interactivo" en el que el espectador, sin perder su calidad de tal , es invitado a actuar en la obra, o en aquéllos espectáculos en los que se baile, como conciertos, fiestas públicas con orquestas, bailes en locales donde se proyecten videos, o cualquier otro similar, en los que además de presenciar u oír , el agente participe bailando.

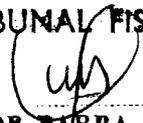
Como es de apreciarse, se vuelve al tema original, cual es que, ante la indefinición del Decreto Legislativo 776, debe legislarse adecuadamente el tributo, puesto que hasta que ello no ocurra, no se sabrá a ciencia cierta, que es "espectáculo público", qué es "otros espectáculos" y ahora, además, qué es un "espectáculo del cual se participa".

#### 4. OPINIÓN

En consecuencia, cuando se trata de bailes propiamente dichos, en los cuales no existe espectáculo aunado, la legislación vigente no contempla su afectación, motivo por el cual este dictamen se inclina por declarar FUNDADA la apelación de puro derecho interpuesta y, en consecuencia, dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° 043-94-DR/MDB, de fecha 18 de noviembre de 1994, expedida por la Municipalidad de Barranco.

Salvo mejor parecer,

TRIBUNAL FISCAL



VICTOR PARRA ROJAS

Vocal Informante

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS  
TRIBUNAL FISCAL



MARCOS ECHEVARRÍA DE LAS CASAS  
Vocal Administrativo