

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS ANDRÉS
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS
CARRERA DE DERECHO**

**MODIFICACIONES NECESARIAS AL PROCEDIMIENTO
CONTENCIOSO TRIBUTARIO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO,
COMO EMERGENCIA DE LA PROMULGACION DE LA
LEY DE ORGANIZACIÓN JUDICIAL.**

TESIS DE LICENCIATURA

EGRESADO : ANGEL RAMIRO ESPINOZA MEJÍA

**LA PAZ - BOLIVIA
1.998**

INDICE

CAPITULO I

PRINCIPIOS GENERALES DEL DERECHO TRIBUTARIO PROCESAL

1.-	Introducción.	Pag.	2
2.-	Proceso Tributario y procedimiento tributario.	Pag.	7
3.-	Objetos del procedimiento tributario y del proceso tributario.	Pag.	10
4.-	Acción, pretensión y recurso.	Pag.	10
5.-	Nociones Procesales.	Pag.	12
	a) Jurisdicción.	Pag.	12
	b) Competencia.	Pag.	12
	c) Órganos jurisdiccionales.	Pag.	13
	d) Sujetos Procesales.	Pag.	13

CAPITULO II

ACTOS PROCESALES Y PRINCIPIOS PROCESALES

1.-	Actos procesales	Pag.	18
	a) Actos de transmisión	Pag.	18
	b) Actos de documentación	Pag.	19
	c) Resoluciones jurisdiccionales	Pag.	19
	d) Actos de las partes	Pag.	21
2.-	Principios procesales	Pag.	22
	a) Principio dispositivo	Pag.	23
	b) Principio de bilateralidad	Pag.	23
	c) Principio de escritura	Pag.	23
	d) Principio de publicidad	Pag.	23
	e) Principio de preclusión	Pag.	24

f) Principio de economía procesal	Pag. 24
g) Principio de inmediación	Pag. 24
h) Principio de legalidad de las formas	Pag. 25
i) Principio de oficialidad	Pag. 25
j) Principio de verdad material	Pag. 25
k) Principio de verdad formal	Pag. 25
l) Principio de caducidad o perención de instancias	Pag. 26

CAPITULO III

DE LA DETERMINACIÓN DE TRIBUTOS Y CONTRAVENCIONES TRIBUTARIAS

1.- Determinación de Tributos	Pag. 28
2.- Naturaleza jurídica de la determinación	Pag. 30
3.- Clases de determinación	Pag. 31
4.- Contravenciones Tributarias	Pag. 40
5.- Infracciones formales	Pag. 41
6.- Evasión de impuestos	Pag. 44
7.- Defraudación fiscal	Pag. 49

CAPITULO IV

DEL PROCESO JURISDICCIONAL CONTENCIOSO TRIBUTARIO

1. Características Generales	Pag. 59
2. Garantías de Imparcialidad e Independencia	Pag. 63
3. Institución y Funcionamiento de los Juzgados en Materia Administrativa	Pag. 67
4. Competencia de los Juzgados en Materia Administrativa	Pag. 71
5. Demanda Contencioso-Tributaria	Pag. 76
6. Tramitación del Proceso Contencioso-Tributario	Pag. 85
7. Recursos en la Accion Contencioso-Tributaria	Pag. 91

CAPITULO V

LEGISLACION ACTUAL DEL PROCESO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

1.- El actual Código Tributario	Pag. 99
2.- Análisis de la Ley de Organización Judicial	Pag. 107
3.- Comentarios sobre el procedimiento contencioso tributario como emergencia de la promulgación de la Ley de Organización Judicial	Pag. 113
4.- Legislación extranjera en cuanto al proceso contencioso tributario	Pag. 122
5.- Análisis comparativo	Pag. 131
6.- Propuesta sobre una legislación alternativa	Pag. 133
7.- Conclusiones	Pag. 170
8.- Recomendaciones	Pag. 171
 ANEXO	 Pag. 172

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS ANDRÉS
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS
CARRERA DE DERECHO

TESIS

EGRESADO : ANGEL RAMIRO ESPINOZA MEJÍA

TEMA : MODIFICACIONES NECESARIAS AL PROCEDIMIENTO
CONTENCIOSO TRIBUTARIO DEL CÓDIGO
TRIBUTARIO, COMO EMERGENCIA DE LA
PROMULGACION DE LA LEY DE ORGANIZACIÓN
JUDICIAL.

LA PAZ - BOLIVIA
1.997

CAPITULO I

PRINCIPIOS GENERALES DEL DERECHO TRIBUTARIO PROCESAL

- 1.- Introducción.
 2. - Proceso Tributario y procedimiento tributario.
 3. - Objetos del procedimiento tributario y del proceso tributario.
 4. - Acción, pretensión y recurso.
 5. - Nociones Procesales.
 - a) Jurisdicción.
 - b) Competencia.
 - c) Órganos jurisdiccionales.
 - d) Sujetos Procesales.
-

CAPITULO I

DE LAS CONSIDERACIONES Y CONCEPTOS FUNDAMENTALES

1. INTRODUCCIÓN

La Ley No. 1455 de 18 de febrero de 1993 (Ley de Organización Judicial) en su Título VI, Capítulo IX, del Arts. 157 al 158, establece la existencia de los Juzgados en Materia Administrativa, determinándose expresamente que entre la competencia de los Jueces en Materia Administrativa, Coactiva Fiscal y Tributaria es la de conocer y decidir, en primera instancia, las demandas contencioso tributarias, originadas en los actos que determinen tributos y en general, de las relaciones jurídicas emergentes de la aplicación de las leyes tributarias.

La acción contencioso tributaria, es el medio jurisdiccional por el cual se impugna un acto de la Administración Tributaria que ha determinado un tributo o ha impuesto una sanción, poniendo ante el Juez Administrativo la resolución del conflicto generado por un acto administrativo realizado por el Ente Recaudador de Impuestos. En este sentido, a fin de lograrse una buena administración de justicia que determine de forma justa e inequívoca, la verdadera situación impositiva del contribuyente, se "requiere contar con un procedimiento contencioso tributario" claro, ágil y confiable, que lleve al Juez a descubrir la verdad de los hechos.

Se debe tener presente que el procedimiento vigente para la acción y jurisdicción contencioso tributaria de primera instancia, se halla legislado del artículo 182 al 292 del Código Tributario. En la Ley de Organización Judicial en su Título XIX, Capítulo II Disposiciones Especiales, en el Art. 300 se han derogado los Arts. 183 al 189, 204 al 210, 280 al 292 del Código Tributario, derogatoria que ha creado un vacío legal en cuanto a los procedimientos que deben emplear los Jueces de Partido en Materia Administrativa en los procesos contencioso tributarios.

Al presente, es de lamentar que por la derogatoria de las citadas normas ha quedado sin efecto la elaboración de los informes o dictámenes técnicos por parte de una profesional entendido en la materia que formaba parte del Tribunal Juzgador. Asimismo, en cuanto al Recurso de Apelación este ha sido derogado en parte, pese a que este recurso en su tramitación tiene un procedimiento especial, distinto a las de las otras materias.

Estos hechos significan, que actualmente los juzgadores y litigantes, no sepan en que norma legal ampararse para estos casos, A la vez, las normas del Código Tributario que han quedado vigentes, luego de las derogaciones realizadas, no tiene una relación, perdiendo toda estructura orgánica; motivo por el que corresponde una reformulación y legislación de todo el procedimiento de primera instancia para las demandas contencioso tributarias.

Cualquier tipo de reflexión sobre tema tan importante, implica no sólo rigor científico, sino un profundo dominio de la naturaleza jurídica. Encarando el problema con una visión actual, adecuada a los problemas que encarnan las democracias en desarrollo, pues el derecho, como soporte de la legalidad, da la medida de la aspiración del hombre.

Los fines del Estado, como unidad sistemática, se encuentran definidos en la Constitución Política del Estado, en la que se reconocen los derechos del individuo, y donde además se halla el tributo, como forma de soporte a los fines del Estado; el que debe ser proporcional y equitativo para todos sus habitantes, de acuerdo a sus ingresos; más no puede pretender una contribución superior a los montos fijados por el ordenamiento jurídico tributario vigente. Frente a un problema como este, el Estado prevé como los organismos jurisdiccionales deben proceder a resolver los conflictos suscitados entre los contribuyentes con los órganos administrativos tributarios.

El conflicto planteado, entre el sujeto pasivo y el sujeto activo de la obligación tributaria, los Juzgados Administrativos, Coactivos Fiscales y Tributarios juegan un papel de suma importancia, a fin de evitar injusticias en la determinación de tributos, imposición de multas u otros actos administrativos producto de la aplicación de Leyes u otras disposiciones tributarias. En virtud de ello, estos administradores de justicia deben contar con un procedimiento claro y completo, que pueda resolver los problemas procedimentales que se presentan en la

tramitación del proceso contencioso tributario y asimismo pueda ordenar de forma clara y precisa las normas que se refieren a este tipo de acción.

El presente trabajo pretende realizar un estudio de la doctrina nacional y extranjera existente, confrontada comparada y analizada frente a la realidad vivida, aprovechando además el conocimiento y experiencia de profesionales abogados dedicados a esta materia, para luego presentar con objetividad, los principios e instituciones procesales en materia tributaria.

El tema planteado, reviste mucha importancia por cuanto es un medio de impugnación que faculta al contribuyente para observar los actos de la Administración Tributaria, que han determinado un monto adeudado en favor del Fisco o una multa, y a través de este medio de impugnación, el sujeto pasivo de la obligación tributaria coloca ante la jurisdicción del Juez la procedencia o improcedencia del acto, a fin de establecer si este corresponde o no, por tanto, el proceso contencioso tributario debe contar con normas claras que hagan transparente su tramitación.

Este trabajo de investigación procura la obtención de un doble objetivo, el cual- aunque reconozco su complejo alcance- se esperara lograr en forma genuina. La primera meta consiste en presentar un análisis claro y sistemático, tanto del procedimiento como del proceso tributario, especialmente en el orden nacional; para su consecución, se recurrirá como principal fuente normativa a la

Constitución Política del Estado y la Ley en este caso el Código Tributario. Esta circunstancia en modo alguno significa descuidar o dejar sin la debida explicación las demás reglas normativas que complementan la estructura de dicha Ley, como tampoco las de carácter reglamentario que sean pertinentes.

Además, con referencia a ese mismo cuerpo legal, conocido usualmente bajo el rotulo de "Código Tributario", considero que se debe tener presente que al estudiar toda su estructura, stricto sensu, encontramos normas de distinta naturaleza jurídica. Así, resulta indiscutible que algunas de ellas son esencialmente administrativas, y penales, así como también una mayoría de los preceptos que la componen son procedimentales. Por ese motivo, el análisis que se realizará de las disposiciones de la referida Ley, no habrá de seguir un orden exegético de su contenido normativo. Se examinarán las disposiciones según la naturaleza jurídica de las distintas ramas del Derecho Tributario en que corresponda clasificarlas.

El segundo objetivo, radica en enfocar el tema que se propone en este trabajo de investigación con una óptica pragmática; por esta circunstancia, se evitarán los detalles y excesivos desarrollos históricos y comparativos, tratando de centrarse siempre en la aplicación de las reglas normativas examinadas.

Confiamos en que los motivos expuestos, sirvan para aclarar el por qué en los siguientes puntos de este capítulo se definirán y explicarán algunas nociones

procesales, y se indicará en forma precisa, el significado de ciertas convenciones semánticas, cuyo conocimiento habrá de ser a nuestro juicio, de gran utilidad para una mejor comprensión de todo el texto de este trabajo de investigación.

2. PROCESO TRIBUTARIO Y PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

Ajustándonos a lo enseñado por autorizada doctrina, se empleará el concepto de proceso en su acepción del "conjunto de actos recíprocamente coordinados entre sí", conforme a reglas preestablecidas, que tienen por fin decidir una controversia entre partes (litigios), por una autoridad imparcial e independiente (Juez) y con fuerza legal (Cosa Juzgada).¹

De igual manera, se utilizará el término "procedimiento" para referirnos "al conjunto de actos realizados ante la autoridad administrativa, por parte del administrativo, tendientes a obtener el dictado de un acto administrativo".²

De la lectura de estas dos definiciones se desprende que la principal diferencia entre los conceptos de proceso y procedimiento radica en que el primero reviste un auténtico carácter jurisdiccional por ser realizado ante una autoridad imparcial

¹ **PALACIO L.**, "Manual de Derecho Procesal y Civil", Cuarta Edición, Buenos Aires, 1973, T.1, Pgs. 57 a 59.

² **GORDILLO A.**, "Tratado de Derecho Administrativo", Buenos Aires, 1975, Pg. 398.

e independiente; cuyas decisiones además, tienen fuerza de verdad legal. En cambio, cuando hacemos referencia a la noción de procedimiento nos ubicamos en el ámbito administrativo, razón por la cual no existe una autoridad decisoria imparcial e independiente, sino que la propia Administración -por la circunstancia de revestir el carácter de parte en la contienda- es a la vez quien, con criterio discrecional, dicta la resolución; este segundo instituto carece de fuerza de verdad legal y, por consiguiente, puede ser impugnado ante la autoridad judicial.

La diferencia entre los conceptos de proceso y procedimientos fue desarrollada en el ámbito de estudios del Derecho Administrativo, en esta obra la distinción se hará extensiva al Derecho Tributario; en consecuencia, habremos de distinguir entre Proceso Tributario y Procedimiento Tributario.

Así, identificamos la noción de Proceso Tributario con aquel "conjunto de actos coordinados tendientes a dilucidar una controversia entre partes, por una autoridad independiente y con fuerza de verdad legal". En esta materia, la autoridad independiente e imparcial puede estar funcionalmente ubicada, en primer lugar, dentro del Poder Ejecutivo. Aclaremos, desde ya, que en este último y factible supuesto debe reunir ciertas condiciones que aseguren las notas de imparcialidad e independencia propias del Juez.

Lo recién expuesto explica por qué habremos de referirnos al Proceso Judicial Tributario ante el Poder Judicial y al Proceso Jurisdiccional Tributario ante el

Poder Ejecutivo, en este último caso, básicamente para detallar posteriormente el proceso ante los Juzgados en Materia Administrativa, Coactivo Fiscal y Tributaria.

Conforme a lo dicho, y siguiendo las enseñanzas doctrinarias³, entendemos que el Proceso Tributario puede desarrollarse ante un órgano jurisdiccional, independiente de la autoridad de fiscalización y recaudación, la cual asume en esta instancia la calidad de parte en la relación tributaria; lo que acontece si el referido órgano jurisdiccional esta funcionalmente ubicado dentro de la Administración Pública como sucede en nuestro país, con la Dirección General de Impuestos Internos ahora Servicio Nacional de Impuestos Internos, Dirección General de Aduanas hoy Servicio Nacional de Aduanas y Dirección de Recaudaciones del Gobierno Municipal o se identifica con el Poder Judicial, es decir, los Juzgados en Materia Administrativa, Coactiva Fiscal y Tributaria, al respecto se dan siempre las notas de imparcialidad e independencia que antes se han señalado. Sin perjuicio de ello, analizaremos también el Procedimiento Administrativo Tributario, en la medida en que está normado en el Código Tributario.

³ **GIULIANI C.M., FONDOROUGE**, "Derecho Financiero", Buenos Aires, 1973, T. III. Pg. 744.

3. OBJETOS DEL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO Y DEL PROCESO TRIBUTARIO

El objeto del procedimiento tributario se identifica con la sanción de un acto administrativo de naturaleza tributaria, de carácter individual o general, que tiene su origen en la propia Administración Pública o Autoridad Tributaria, cuya finalidad es la de regular la relación jurídica anudada entre ésta y el administrado, a quien se identifica, en esta instancia con la denominación de contribuyente o responsable.

En cambio, el objeto o finalidad del Proceso Tributario reside en el dictado de una norma individual, de naturaleza jurisdiccional, por parte de un órgano independiente de la autoridad tributaria del contribuyente o responsable. Por consiguiente, la norma individual creada a causa de un proceso tributario, establece en el caso concreto, el exacto alcance y la precisa medida de las obligaciones determinadas por las normas generales del decreto tributario sustantivo.

4. ACCIÓN, PRETENSIÓN Y RECURSO

Con suma frecuencia se produce una verdadera confusión entre los significados de los términos del epígrafe; por lo que sin entrar en mayores discusiones,

consideramos oportuno concordar el contenido semántico de cada una de esas expresiones de acuerdo al presente trabajo:

a) Acción:

Representa un derecho abstracto en la tutela jurídica. En otros términos, podemos definir el concepto de acción con el derecho que tienen todos los habitantes a articular sus pretensiones ante la autoridad jurisdiccional⁴.

b) Pretensión:

Es el contenido de la acción; es decir, el derecho concreto que cada una de las partes articula ante la autoridad decisoria del proceso.

c) Recurso:

Es el acto procesal en virtud del cual la parte que se considera agraviada por una resolución jurisdiccional pide su reforma o anulación -total o parcial- sea al mismo Juez o Tribunal que la dictó; sea a un Juez o Tribunal jerárquicamente superior⁵.

⁴ PALACIO L., "Manual de Derecho Procesal Civil", 4ta. Edición, Buenos Aires, 1973, T. I Pg. 109.

⁵ PALACIO L., "Manual de Derecho Procesal Civil", 4ta. Edición, Buenos Aires, 1973, T. I, Pg. 65.

5. NOCIONES PROCESALES.

Para una mejor comprensión de muchos términos empleados en la redacción de esta investigación, se estima conveniente recordar algunas instituciones propias del Derecho Procesal.

a) **Jurisdicción:**

Etimológicamente este término proviene de la locución latina "iuris dictio", que significa "decir el derecho". Por ello, para el vocabulario jurídico, este sustantivo denota la aptitud que tiene un órgano para dirimir conflictos mediante decisiones capaces de adquirir autoridad de cosa juzgada sólo a aquellos órganos facultados para dictar resoluciones con tal entidad jurídica⁶.

b) **Competencia:**

Consiste en la capacidad o aptitud que la Ley otorga a un Juez o a un Tribunal para ejercer sus funciones con respecto a cierta categoría de asuntos o durante determinada etapa del proceso. A causa de ello, es una expresión corriente la manifestación de que la competencia es la medida de la jurisdicción.

⁶ **ALSINA H.**, "Tratado Teórico-Práctico de Derecho Procesal Civil y Comercial", Buenos Aires, 1963. Pg. 139.

Además, debemos tener presente que la institución que nos ocupa puede ser ordenada o calificada conforme a tres distintas posiciones:

- 1) **Competencia "ratione loci" (territorial):** Consiste en atribuirle competencia al órgano jurisdiccional teniendo en consideración cuestiones vinculadas con el territorio; o sea, según el lugar de radicación de las partes o del propio objeto del proceso.
- 2) **Competencia "ratione materiae" (material u objetiva):** Se basa en la distinción o el discernimiento de los procesos conforme a la naturaleza de la causa a ventilar o discutir.
- 3) **Competencia funcional o por grado:** Reconoce su origen en el otorgamiento de competencia según las diversas funciones a cumplir por el órgano jurisdiccional; se relaciona, con las diversas instancias de un proceso⁷.

c) Organos jurisdiccionales:

Son los titulares del poder-deber de dirimir los conflictos entre las partes. Algunos autores diferencian entre el órgano jurídico, al cual se identifica con el que ostenta

⁷ **COUTURE E.**, "Fundamentos de Derecho Procesal Civil", Buenos Aires, 1966. Pg. 27.

la competencia, y el órgano físico, que es aquel que ejerce el referido poder-deber.

d) Sujetos procesales:

En todo proceso haybrems de hay dos clases básicas de sujetos de este género: los órganos públicos procesales y las partes. La primera de estas clases la componen el Juez, el Ministerio Público y el personal judicial:

- 1) **Juez o Tribunal**, este órgano puede ser unipersonal o colegiado, es el magistrado jurisdiccional por autonomasia, porque es él quien ostenta la iuris distio; en otros términos, a él se le ha conferido la facultad de decir el conflicto con fuerza de verdad legal.
 - 2) **Ministerio Público**, es el conjunto de funcionarios públicos a cuyo cuidado se ha encomendado el orden público procesal. Estos órganos jurisdiccionales deben, por consiguiente, velar por la preservación del orden público durante todas las etapas del proceso. En el régimen procesal nacional, el Ministerio Público está fraccionado por ramas.
 - 3) **Personal Judicial**, integrado por el conjunto de personas que colaboran con el órgano jurisdiccional en la administración de la justicia, y justamente por esta circunstancia reciben el nombre de "auxiliares de la
-

justicia". En el orden nacional, dichos auxiliares se dividen en funcionarios y empleados.

La Ley de Organización Judicial establece jerarquías dentro de los magistrados, es así que tenemos a Ministros, Vocales y Jueces, funcionarios a los secretarios, y con el de empleados al resto del personal judicial. Entre estos últimos cabe destacar a los oficiales de notificaciones y a los auxiliares. Finalmente, un importante grupo de auxiliares de la justicia está integrado por los cuerpos técnicos periciales de médicos forenses, de contadores y auxiliares especializados en materia tributaria.

- 4) **Partes**, Según Chioyenda, son parte de un proceso, quien demanda en nombre propio; o en cuyo nombre se demanda una actuación de la Ley, y también aquel en contra del cual esa actuación de la Ley es demandada. A su turno, Guasp indica que son partes quien exige y también aquel contra quien se reclama la satisfacción de una pretensión⁸.
- 5) Auxiliares de las partes (representantes, patrocinantes), Se denomina "representante" a aquella persona que articula una pretensión en nombre de otra. Habitualmente, esta función procesal es ejercida por Procuradores o Abogados. Sin embargo, ante los Juzgados en Materia

⁸ **COUTURE, E.**, "Fundamentos de Derecho Procesal Civil", Buenos Aires, 1966. Pg. 55.

Administrativa, Coactiva Fiscal y Tributaria, también puede ser ejercida por Licenciados en Ciencias Económicas, Contadores Públicos y Despachantes de Aduana. Por su parte, recibe el título de "patrocinante" quien asiste y asesora jurídicamente a las partes. Esta segunda función puede ser ejercida, ante órganos del Poder Judicial y en forma obligatoria, sólo por Abogados.

CAPITULO II

ACTOS PROCESALES Y PRINCIPIOS PROCESALES

1.- **Actos procesales**

- a) Actos de transmisión
- b) Actos de documentación
- c) Resoluciones jurisdiccionales
- d) Actos de las partes

2.- **Principios procesales**

- a) Principio dispositivo
 - b) Principio de bilateralidad
 - c) Principio de escritura
 - d) Principio de publicidad
 - e) Principio de preclusión
 - f) Principio de economía procesal
 - g) Principio de inmediación
 - h) Principio de legalidad de las formas
 - i) Principio de oficialidad
 - j) Principio de verdad material
 - k) Principio de verdad formal
 - l) Principio de caducidad o perención de instancia
-

CAPITULO II

ACTOS PROCESALES Y PRINCIPIOS PROCESALES

1. ACTOS PROCESALES

Los denominados "actos procesales" admiten la cuádruple clasificación que a continuación señalamos⁹:

a) Actos de transmisión: incluye actos como los siguientes:

1a) Traslados

Consisten en providencias mediante las cuales el Juez o Tribunal dispone poner en conocimiento de una de las partes alguna petición formulada por la otra.

2a) Vistos

Tienen la misma finalidad que los traslados, en efecto, este medio es utilizado cuando la aprobación judicial de un acto llevado a cabo por una parte requiere la conformidad de la otra, o bien cuando el acto de un tercero debe ser aprobado previa audiencia de las partes.

⁹ FIORINI, B., "Derecho Administrativo", Buenos Aires, 1976. Pgs. 155 - 158.

3a) Oficios

Son comunicaciones escritas emanadas de los órganos jurisdiccionales y dirigidas a las partes de idéntica competencia territorial, o a órganos del Poder Ejecutivo.

4a) Exhortos o cartas rogatorias

Son las comunicaciones que los órganos jurisdiccionales dirigen a sus pares de distinta competencia territorial.

5a) Notificaciones

Son las comunicaciones por medio de las cuales se pone en conocimiento de las partes, o de terceros, resoluciones dictadas por el órgano jurisdiccional.

b) Actos de documentación: Se denomina así a los exteriorizados mediante los expedientes judiciales, como también a todos los actos que se agregan documentados a estos.

c) Resoluciones jurisdiccionales: Se trata de las decisiones emanadas del órgano jurisdiccional, y que se clasifican en:

1c) Providencias simples:

Son las resoluciones que propenden, simplemente, al desarrollo o impulso del proceso, u ordenan actos de mera ejecución¹⁰.

2c) Autos Interlocutorios:

Son aquellas, que planteadas en el curso del proceso, resuelven cuestiones que requieren su substanciación; en otros términos, estas dirimen los conflictos planteados durante la tramitación del proceso, pero sin resolver la cuestión principal.

En la práctica forense se dice que estas resoluciones, e incluso las providencias simples, quedan firmes cuando no pueden ser objetos de recurso, o, en caso de serlo, si las partes no las han recurrido.

3c) Sentencias definitivas

Son los actos mediante los cuales el órgano jurisdiccional dirime las cuestiones planteadas con fuerza de verdad legal, es decir, con autoridad de cosa juzgada.

¹⁰

Se distingue entre la **cosa juzgada formal**, o sea, cuando la sentencia definitiva no puede ser objeto de recurso, pero cabe su modificación en un proceso ulterior; la **cosa juzgada sustancial**, es decir, cuando una sentencia definitiva, además de no ser impugnabile, es inmodificable por un proceso posterior; además, la apelación, acto por el cual una sentencia puede ser recurrida ante el tribunal de alzada para que la modifique o revoque, aunque también cabe su confirmación.

Las apelaciones pueden ser concedidas con efecto suspensivo, ello significa que su ejecutoriedad queda postergada hasta el pronunciamiento del tribunal de alzada y con efecto devolutivo, o un solo efecto, implica que se puede ejecutar aún antes de que sea confirmada por el tribunal revisor. Finalmente, cuando la apelación tiene efecto diferido, o sea que su fundamentación y substanciación quedan postergadas para una etapa procesal posterior, y no para efectuarlas en forma inmediata.

d) Actos de las partes: Estos reciben una doble clasificación:

1d) Actos de obtención:

Son los destinados al logro e impulso de la pretensión procesal.

2d) Actos de disposición:

Son todos aquellos que consisten en actos de: **petición**, por cuanto tienen por objeto concretar la pretensión procesal o formular requerimientos en actos de prueba, cuya finalidad es aportar medios comprobatorios de las pretensiones de las partes; **allanamiento**, o sea, la aceptación lisa y llana por parte del demandado, de la pretensión del actor; **desistimiento**, él cual si es de proceso implica la renuncia por parte del actor a continuar impulsando el ejercicio de su acción, si del derecho, significa el abandono por su parte del derecho material articulado en el proceso; y finalmente, **transacción**, que consiste en un acto jurídico bilateral, por el cual las partes haciéndose concesiones recíprocas, extinguen obligaciones litigiosas o dudosas.

2. PRINCIPIOS PROCESALES

Los denominados principios procesales constituyen un conjunto de postulados, de común aceptación, que orientan el desarrollo y conformación de los procesos. Entre ellos, consideramos que cabe mencionar los siguientes¹¹:

¹¹ MARTIN J.M., RODRIGUEZ UZE G.F., "Derecho Tributario Procesal", Buenos Aires, 1987. Pgs. 12 al 16.

a) Principio disminutivo:

Es aquel por el cual las partes asumen la obligación procesal de iniciar, impulsar, mantener o finalizar el proceso. Obra propia de los procesos civiles y comerciales, tiene poca o escasa aplicación en el ámbito tributario.

b) Principio de bilateralidad:

Implica la necesidad ontológica de la existencia de dos partes con intereses contradictorios, que exponen para sí su dilucidación ante un tercero imparcial e independiente. En la práctica, implica que el Juez o Tribunal no puede dictar un acto sin oír previamente ambas partes.

c) Principio de escritura:

En oposición al principio de oralidad, significa que las pretensiones de las partes y los actos procesales se materializan en actos escritos. En materia fiscal prevalece este principio, con muy pocas concesiones al de oralidad.

d) Principio de publicidad:

Regla que deriva del principio republicano de la publicidad de los actos de gobierno, consiste en que todos los actos jurisdiccionales, al igual que todos

aquellos que conforman el proceso, pueden ser presenciados y conocidos, no sólo por los sujetos procesales, sino incluso por los terceros.

e) Principio de preclusión:

Conforme a este precepto de origen romano-canónico, el proceso se divide en varias etapas, en cada una de las cuales hay que realizar ciertos actos procesales que carecerán de eficacia si son ejecutados en etapas distintas de las debidas.

f) Principio de economía procesal:

Que se configura, en realidad, con todo un conjunto de principios (de concentración, de eventualidad y de celeridad); tiene como rasgo distintivo el de postular la abreviación del proceso; eliminando todos los actos que sean meramente dilatorios, aunque siempre respetando el límite del derecho de defensa y evitando los apresuramientos conducentes a errores in iudicando.

g) Principios de inmediación:

Implica la necesidad que el órgano jurisdiccional tome contacto directo con los otros sujetos procesales, y que todos los actos procesales y relevantes para la dilucidación del pleito sean realizados en presencia de aquel.

h) Principio de legalidad de las formas:

Significa que el tiempo, el lugar y la forma de los actos procesales deben ser los establecidos dentro en la ley.

i) Principio de oficialidad:

Opuesto al principio dispositivo, es aquel que gobierna los procesos tributarios. Así, conforme a este principio, el impulso y el desarrollo del proceso no depende solamente de lo peticionado por las partes, sino que están determinados preponderantemente por la actuación del Tribunal Fiscal.

j) Principio de verdad material:

Título que recibe la regla por la cual el magistrado debe descubrir la verdad objetiva de los hechos investigados, independientes de lo alegado y probado por las partes.

k) Principio de verdad formal:

Implica que el juez debe tener por auténticos o ciertos todos los hechos que no hayan sido controvertidos. Por su parte, en lo que atañe a los controvertidos,

según esta regla se atenderá a las probanzas arrimadas por cada una de las partes.

I) Principio de caducidad o perención de instancias:

Consiste en que una falta de actividad procesal idónea para el impulso de la causa genera su caducidad; además, implica el desistimiento del proceso por parte del sujeto renuente, aunque este conserve el derecho del articulado.

CAPITULO III

DE LA DETERMINACIÓN DE TRIBUTOS Y CONTRAVENCIONES TRIBUTARIAS

1. - Determinación de Tributos
 2. - Naturaleza jurídica de la determinación
 3. - Clases de determinación
 4. - Contravenciones Tributarias
 5. - Infracciones formales
 6. - Evasión de impuestos
 7. - Defraudación fiscal
-

CAPITULO III

1. - DETERMINACIÓN DE TRIBUTOS.

El título de este capítulo pertenece, al ámbito del derecho tributario administrativo. Siguiendo las enseñanzas de Giuliani Fonrouge, y como aproximación al tema podemos afirmar que el mandato impersonal e indeterminado del legislador, al establecer el presupuesto de hecho de cada tributo, debe ser concretado en particular para el surgimiento efectivo de la obligación tributaria.

El acto en cuya finalidad reside la particularización del referido mandato general es, justamente, el titulado "acto de la determinación tributaria".¹

Por tal motivo, definimos el acto de la determinación como: "el acto o conjunto de actos emanados de la administración pública, de los particulares, o de ambas coordinadamente, destinados a establecer en cada caso en particular, la configuración del presupuesto de hecho la medida de lo imponible y el enlace cuantitativo de la obligación".²

El Código Tributario en su Art. 133 señala: "Ocurridos los hechos previstos en la ley como generadores de una obligación tributaria, los contribuyentes y demás

1 **MARTIN J.M., RODRIGUEZ UZE G.F.**, "Derecho Tributario Procesal", Buenos Aires, 1987. Pg. 53

2 **SAADA MIGUEL, BERNAL XIMENA**, "Codigo Tributario Boliviano", La Paz - Bolivia, 1993. Art. 134.

responsables cumplirán dicha obligación por sí, cuando no proceda la intervención de la Administración; si ésta correspondiera, deberán dar aviso oportuno de los hechos y proporcionar la información necesaria para la determinación o liquidación del tributo". Y el Art. 134 dice: "La determinación o liquidación por la Administración es el acto que declara la existencia y cuantía de un crédito tributario o su inexistencia".³

Por tanto, la determinación tributaria "es el acto o conjunto de actos emanados de la Administración o de los particulares, destinados a establecer, en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación tributaria".

La determinación tiene carácter declarativo, en la medida que implica un reconocimiento formal y la documentación de una obligación preexistente, cuya génesis sólo depende de la verificación del hecho imponible.⁴

Hay dos tipos de actos de determinación a saber: **a)** las declaraciones juradas, que presenta el propio sujeto pasivo de la obligación tributaria, sin perjuicio de su sujeción a la verificación fiscal; **b)** las determinaciones de oficio, practicadas por la Administración tributaria en forma accesoria y excepcional, o sea, cuando no han sido presentadas las declaraciones juradas, o cuando éstas resultan impugnables; puede realizárselas sobre base cierta o sobre base presunta, pero

³ SAADA MIGUEL, BERNAL XIMENA, "Código Tributario Boliviano". La Paz - Bolivia, 1993. Art. 133.

⁴ FONROUGE GIULIANE G., "Derecho Financiero". Buenos Aires. 1973. T. I. Pg. 483.

únicamente tienen competencia para suscribirlas las Administraciones Tributarias.⁵

2.- NATURALEZA JURÍDICA DE LA DETERMINACIÓN.

En doctrina se ha planteado la cuestión relativa a la naturaleza y las consecuencias jurídicas del acto de determinación. Esa circunstancia probablemente explique por que se han delineado dos posiciones doctrinales básicas.

Para la primera de ellas, el acto que nos ocupa consiste en uno de evidente naturaleza declarativa, por cuanto la obligación tributaria nace y se perfecciona con la sola ocurrencia y el hecho imponible. Esta ha sido la teoría expuesta por la mayoría de la doctrina latinoamericana.⁶

Sin embargo, la segunda posición doctrinal, sostenida básicamente por autores italianos entre los cuales sobre salieron Allorio e Ingrosso, califica el acto determinativo como constitutivo de derechos, por cuanto la obligación tributaria sólo se perfecciona después de su acaecimiento.⁷

5 **JARACH DINO**, "Curso Superior de Derecho Tributario", Buenos Aires, 1980, T. I. Pg. 402.

6 **FONROUGE GIULIANI**, "Derecho Financiero", Buenos Aires, 1973. T. I. Pg. 482.

7 **MARTIN J.M., RODRIGEZ UZE G.F.**, "Derecho Tributario Procesal", Buenos Aires, 1987. Pg. 54.

En nuestra opinión, y considerando especialmente la situación dentro del derecho positivo Boliviano, el acto de determinación tiene un carácter declarativo, en la medida en que implica un reconocimiento formal y la documentación de una obligación preexistente, cuya génesis sólo depende de la verificación del hecho imponible.

3.- CLASES DE DETERMINACIÓN.

Podemos señalar, conforme a lo enseñado por la doctrina tributaria, que hay tres tipos de acto de determinación: por el sujeto pasivo, por el sujeto activo y la mixta; de acuerdo a la legislación vigente tenemos:⁸

- a) El realizado por el propio sujeto pasivo. Al que el Código Tributario denomina "declaración jurada";
- b) El efectuado por la Dirección General de Impuestos Internos. Definido por el cuerpo normativo como "determinación de oficio".
- c) El que consiste en una determinación mixta, el mismo que no se halla expresamente determinado dentro del Código Tributario Boliviano.

⁸ FONROUGE GIULIANI, "Derecho Financiero", Buenos Aires, 1973. T. I. Pg. 491.

a) **Declaraciones juradas.**

El Art. 135 del Código Tributario en su primer párrafo preceptúa: "La determinación se efectuará de acuerdo con las declaraciones que presenten los contribuyentes y responsables en el tiempo y condiciones que establezca la autoridad administrativa, salvo cuando este Código o leyes específicas fijen otro procedimiento".⁹

Por tanto en el régimen tributario Boliviano en particular, en los casos de impuestos regidos por la Ley 843 de 20 de mayo de 1986, la determinación tributaria está a cargo del contribuyente o responsable; estos son quienes a base al conocimiento de la ocurrencia del hecho imponible, lo cuantifican, determinando la materia imponible y el monto del gravamen adeudado.

En principio, están obligados a presentar declaraciones juradas todos los contribuyentes. Sin embargo, a los responsables, también les incumbe la obligación de presentar las declaraciones juradas por sus representantes.

Conforme a lo dispuesto en el primer párrafo del Art. 136 del Código Tributario, la Administración Tributaria está expresamente habilitada para verificar la exactitud de las declaraciones al señalar expresamente que: "La Administración podrá verificar la exactitud de las declaraciones y enmendar los errores aritméticos mediante liquidación de corrección

⁹ SAADA MIGUEL, BERNAL XIMENA, "Codigo Tributario Boliviano", La Paz - Bolivia, 1993. Art. 135.

cuando ellos hayan originado un menos valor a pagar o mayor saldo a favor del contribuyente o responsable para compensar o devolver.", y en el tercer párrafo del citado artículo se señala: "Podrá la Administración asimismo proceder a la determinación de oficio sobre base cierta o sobre base presunta, ..."

Conforme a prácticamente todo el espíritu del Código Tributario, la declaración jurada constituye una suerte de confesión extrajudicial que responsabiliza al declarante; tanto por su contenido como por la exactitud de los cálculos que para su confección se haya empleado. Su contenido, incluso, tiene fundamental importancia para la calificación fiscal de la conducta del contribuyente o responsable; así, según lo provisto por los Arts. 98 al 100 y 133 al 136 de esa misma Ley, el contenido de la declaración jurada es la pieza primordial para aplicar la eventual figura delictual y graduar, en consecuencia la penalidad que le corresponde.¹⁰

Desde luego, toda declaración jurada está sujeta a una verificación por parte de la Administración Tributaria, de la cual puede surgir el comienzo de un procedimiento de determinación de oficio. No obstante las referidas posibilidades, entendemos que esa eventualidad no altera para nada nuestra afirmación inicial; es decir, que la determinación puede ser realizada por el propio sujeto pasivo -contribuyente o responsable-, y que en la gran mayoría de los casos queda firme como tal.

¹⁰ SAADA MIGUEL, BERNAL XIMENA, "Código Tributario Boliviano". La Paz - Bolivia. 1993.

El Código Tributario otorga a la Administración Tributaria, mediante sus Arts. 135 y 136, facultades de verificación y fiscalización de las declaraciones juradas, y si en estas aquellas advierte inexactitudes, puede modificarlas. En este último supuesto, conforme a lo reglado por el Art. 170 del Código Tributario, se comunica vía Resolución que contiene la determinación de la obligación adeudada por el contribuyente o responsable, la cual, si no es aceptada, darán origen a procedimientos y procesos para dilucidar la cuestión ya sea en la vía contencioso tributaria o en el recurso de revocatoria.

La declaración jurada que haya sido presentada ante la autoridad competente, puede ser sujeto de modificación o rectificación por el mismo contribuyente y en su propio beneficio, excepto en el caso de que aquella contenga incrementos en el crédito fiscal. En los demás supuestos, el contribuyente o responsable deberá guardar otras normas de procedimiento.

Así, cuando el sujeto pasivo advierta que en la declaración jurada que ha presentado se han realizado errores conceptuales o sustanciales, a causa de los cuales ha pagado por impuestos una suma excesiva, deberá interponer un reclamo administrativo previo a la repetición; también el contribuyente o responsable puede rectificar su declaración jurada en el supuesto de haber pagado menos su obligación tributaria; en este último caso, dicho sujeto deberá satisfacer los correspondientes accesorios de Ley, además de complementar el pago de la cantidad de impuesto no ingresada en su debida oportunidad, es decir, actualización e intereses

resarcitorios. Por otra parte, hay que tener presente que la responsabilidad penal tributaria, deriva de la presentación de la primitiva declaración jurada, la misma que es irreversible.

El Código Tributario en su Art. 136 segundo párrafo señala: "Esta liquidación no excluye la facultad de revisión y determinación de oficio, y podrá expedirse mediante comunicaciones de sistemas de computación que lleven la firma en facsímil de la autoridad competente y la impresión del nombre y cargo del funcionario.", en este caso las liquidaciones de impuestos previstas en el artículo citado, así como las de intereses resarcitorios, actualizaciones y anticipos expedidas por la Administración Tributaria mediante sistemas de computación, constituirán títulos suficientes a los efectos de la intimación de pago de los mismos si contienen, además de los otros requisitos y enunciaciones que les fueran propios, la sola impresión del nombre del contribuyente y firma en facsímil de la autoridad competente y la impresión del nombre y cargo del funcionario.

b) Determinación de oficio.

Hemos dicho, al principio de este capítulo, que el acto de determinación tributaria puede ser realizado por la Administración Tributaria, y es esta determinación llevada a cabo por la propia Administración la que el Código Tributario denomina "determinación de oficio", y está regulada por el citado Art. 136.

Este procedimiento de determinación de oficio es de naturaleza accesoria y excepcional. Decimos que es accesoria por que generalmente complementa, suple o lo motiva un acto de determinación del sujeto pasivo; por otra parte, tiene una esencia excepcional pues lo corriente es que la determinación del tributo sea realizada por el propio contribuyente, por medio de una declaración jurada.¹¹

Por los motivos expuestos, en el último párrafo del Art. 136 del Código Tributario dispone que la determinación de oficio sobre base presunta sólo tendrá lugar en cualesquiera de las siguientes situaciones:¹²

- 1o.) Cuando el contribuyente o responsable hubiera omitido presentar la declaración.
- 2o.) Cuando la declaración ofreciera dudas en cuanto a su veracidad o exactitud.
- 3o.) Cuando el contribuyente o responsable no exhiba los libros y documentos establecidos por disposiciones legales, o ellos no sean suficientes o no resulten fehacientes para determinar con certeza la base imponible.
- 4o.) Cuando las leyes tributarias lo autoricen en forma expresa.

Por otra parte, el Código Tributario en su Art. 137 prevé la aplicación de los dos sistemas de realizar la determinación de oficio: 1) sobre base

¹¹ MARTIN J.M., RODRIGUEZ UZE G.F., "Derecho Tributario Procesal", Buenos Aires, 1983. Pg. 58.

¹² SAADA MIGUEL, BERNAL XIMENA, "Código Tributario Boliviano", La Paz - Bolivia, 1993. Art. 136.

cierta, y 2) sobre base presunta y establece en que situaciones debe aplicarse cada sistema:

1o.) Sobre base cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo.

2o.) Sobre base presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación.

c) Determinación de oficio sobre base cierta.

Esta determinación de oficio consiste en la que realiza la Administración Tributaria basándose en el conocimiento directo que tiene de la materia imponible. Este conocimiento puede provenir de informaciones suministradas por el propio contribuyente - declaración jurada, contestación a requerimientos impositivos, etc.- u obtenidas por la Administración Tributaria mediante la fiscalización del contribuyente o de otros contribuyentes; desde luego, esta debería ser la forma habitual de la determinación de oficio, pero como en muchas ocasiones puede resultar imposible el conocimiento directo del hecho imponible, en la propia ley se ha previsto un segundo procedimiento.¹³

¹³ FONROUGE GIULIANI, "Derecho Financiero" Buenos Aires, 1973, T. I. Pg. 497.

d) Determinación de oficio sobre base presunta.

Este segundo tipo de determinación es practicado por la Administración Tributaria mediante el conocimiento de elementos indirectos que le permitirán presumir la significación económica del hecho imponible.

Si bien la determinación de oficio es un acto discrecional, no es un acto arbitrario, y tanto la doctrina como la jurisprudencia se han manifestado contrarias al obrar arbitrario de la Administración Tributaria.¹⁴ Aquellas han sostenido, en cambio, que este organismo estatal debe utilizar hechos que razonablemente permitan inferir, con cierto grado de certeza, la verdadera magnitud de la materia imponible. Según reza el Art. 137 del Código Tributario, la determinación de oficio sobre base presunta se fundará en mérito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación y permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación.

Estas normas han originado numerosas decisiones judiciales en que se han establecido circunstancias consideradas por la Administración Tributaria para practicar la determinación de oficio deben guardar relación con el hecho imponible y no deben ser tomadas en forma aleatoria o arbitraria teniendo sustento estadístico.

¹⁴ VILLEGAS H.B., "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario". Buenos Aires, 1973. Pg. 172.

La determinación de oficio sólo puede ser emitida por la Administración Tributaria. No constituyen determinaciones de oficio las liquidaciones, ajustes y cargos que practican los inspectores y demás empleados que intervienen en el procedimiento de fiscalización; no obstante esa circunstancia, hay que tener presente que lo actuado por tales fiscalizadores produce la inversión del onus probandi; en consecuencia, y en razón de la presunción de legitimidad del acto administrativo, el fisco puede basarse en ello para fundamentar su reclamación, y le corresponderá al contribuyente aportar los elementos probatorios que desacrediten lo determinado por esos empleados públicos. En virtud de la fuerza ejecutiva del acto administrativo, sobre la base de las mencionadas liquidaciones, la Administración Tributaria puede exigir importes por multas, y le corresponderá al contribuyente demostrar su improcedencia.

e) Determinación mixta.

La determinación de la obligación tributaria según la doctrina y legislación comparada, puede también ser realizada por la Administración Impositiva basándose en información suministrada por el propio contribuyente o por los responsables. En este caso, al acto de determinación se lo denomina mixto, esta forma jurídica de determinación no se halla expresamente establecida en el Código Tributario Boliviano.

Se entiende que esta forma de determinación, ha sido prevista a fin de que la Administración Fiscal pueda liquidar la obligación tributaria sobre la base de datos aportados por los contribuyentes, responsables, terceros

y/o los que ella posea y estimar el monto del impuesto o tributo adeudado; es decir la Administración realiza el cálculo del impuesto sobre datos aportados por los contribuyentes, responsables o terceros.¹⁵

4.- CONTRAVENCIONES TRIBUTARIAS.

El tema de las infracciones y sanciones tributarias integra el fondo mismo del derecho tributario penal y tiene estrecha relación con la determinación de impuestos.

Cabe aclarar, que las normas que describen los ilícitos administrativos y conminan las correspondientes sanciones pertenecen al ámbito del derecho administrativo.

El Código Tributario, establece en su TITULO III DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES lo correspondientes a los delitos y contravenciones, en su Art. 70 señala que son contravenciones tributarias la evasión, la mora, el incumplimiento de los deberes formales y el incumplimiento de los deberes por los funcionarios de la administración tributaria.

El Art. 68 del Código Tributario señala expresamente: "Toda acción u omisión que importe violación de normas tributarias sustantivas o

¹⁵ VILLEGAS H.B., "Curso de Finanzas. Derecho Financiero y Tributario", Buenos Aires, 1973. Pg. 177.

formales, constituye delito o contravención punible en la medida y con los alcances establecidos en este Código y en leyes especiales."¹⁶

5.- INFRACCIONES FORMALES.

El Art. 119 del Código Tributario señala: "Constituye incumplimiento de los deberes formales toda acción u omisión de los contribuyentes, responsables o terceros, que viole las disposiciones relativas a la determinación de la obligación tributaria u obstaculice la fiscalización por parte de la Autoridad Administrativa."

En definitiva, de acuerdo a las disposiciones legales señaladas, las conductas reprimidas son:

- a) incumplimiento de deberes formales tendientes a determinar la obligación tributaria, y normas reglamentarias y complementarias;
- b) incumplimiento de los deberes formales relativos a las facultades de verificación y fiscalización de la Dirección General, y normas reglamentarias y complementarias;
- c) otros deberes de colaboración impuestos en el Código Tributario y en resoluciones e instrucciones de la Dirección General de Impuestos Internos.

¹⁶ SAADA MIGUEL, BERNAL XIMENA, "Codigo Tributario Boliviano", La Paz - Bolivia, 1993.

Cabe destacar que el Código Tributario ha establecido una nueva multa formal, acumulable a la anterior, mediante el segundo párrafo del artículo 121 que dice: "La falta de presentación de declaraciones juradas dentro de los plazos fijados por la Administración Tributaria, será penada con una multa de diez por ciento (10%) sobre el impuesto a pagar actualizado, hasta un máximo de Bs.1.600.- (MIL SEISCIENTOS BOLIVIANOS), con un monto mínimo de Bs. 35. (TREINTA Y CINCO BOLIVIANOS), en el caso de personas naturales, y Bs. 160. (CIENTO SESENTA BOLIVIANOS) en el caso de personas jurídicas".

Esta sanción es aplicable a quien omite presentar declaraciones juradas dentro de los plazos generales establecidos por la Administración Tributaria., aunque no medie requerimiento previo, y su cuantía varía según se trate de personas físicas o de personas jurídicas constituidas.

Como es conocido en materia penal; principio, se requiere la existencia del elemento subjetivo del tipo penal en alguna de sus dos formas: culpa o dolo; no obstante, en materia penal administrativa se ha admitido, con muchas discrepancias la idea de responsabilidad subjetiva.

En cuanto a infracciones formales, ha aceptado la aplicación de la responsabilidad objetiva; no obstante las circunstancias personales del sujeto activo son relevantes, no sólo para la graduación de la sanción sino también para su aplicabilidad.¹⁷

¹⁷ **CARDONA RAMIREZ A.**, "Derecho Tributario", Bogotá - Colombia, 1990. Pg. 328.

El incumplimiento a deberes formales establecido en el Código Tributario, se aboca a señalar cuales son las circunstancias determinantes de esta infracción, que en general se refieren a la inobservancia o violación de las disposiciones del Poder Ejecutivo y la propia Administración establecen para desarrollar y reglamentar las Leyes Tributarias, disposiciones que contienen normas de conducta para los contribuyentes y responsables que están destinadas a facilitar las tareas de determinación de la obligación tributaria y de fiscalización.

Esto es lo que la mayor parte de los autores denomina como "violación de órdenes administrativas"; en este tipo de infracciones entonces el elemento culpabilidad carece de relevancia a efecto de su configuración, ya que la sola violación de la norma, sea por comisión u omisión, configura la infracción tributaria teniéndose presente el elemento subjetivo al momento de graduar la pena.¹⁸

Dentro de las infracciones tributarias se encuentra también el incumplimiento de los deberes por funcionarios de la Administración tributaria, y es así que en el Art. 123 del Código Tributario se señala: "El funcionario o empleado de la Administración tributaria que infringiendo dolosamente los deberes del cargo que ejerza, provoque un daño económico al fisco o al contribuyente, será sancionado con una multa equivalente de 10 a 30 días de su haber mensual y exoneración de sus funciones".

¹⁸ **CARDONA RAMIREZ A.**, "Derecho Tributario", Bogotá - Colombia, 1990. Pg. 331.

A partir de este artículo se consideran las conductas a través de las cuales se infringen los deberes del cargo, constituyendo una posición novedosa por cuanto estos ilícitos están sancionados por otros cuerpos legales, de manera que se los regula en tanto no lleguen a configurar un delito o infracción más grave. Se aclara que la violación de los deberes del cargo provoca un daño económico al Fisco o al contribuyente, por lo que corresponde sancionar estas conductas.

6.- EVASIÓN DE IMPUESTOS.

La evasión de tributos es una contravención culposa que abarca, según lo dispuesto en el Art. 114 del Código Tributario que señala: "Incorre en evasión fiscal el que mediante acción u omisión que no constituya defraudación o contrabando, determine una disminución ilegítima de los ingresos tributarios o el otorgamiento indebido de exenciones u otras ventajas fiscales.", asimismo se considera configurada la evasión cuando se pruebe las siguientes figuras:

- 1o)** Los agentes de retención no han efectuado las retenciones a que están obligados.

- 2o)** Los contribuyentes han omitido el pago de los tributos.

El tipo legal está descrito en forma personal y conminativa, ya que el que mediante declaraciones juradas o informaciones inexactas omitiera pagar,

retener o percibir tributos, será sancionado con una multa del 50% del monto del tributo omitido.¹⁹

Las figuras contravencionales, se caracterizan por la presencia del mismo elemento subjetivo: la culpa o negligencia, lo cual diferencia a estas contravenciones del delito de defraudación fiscal que analizaremos posteriormente. Se ha caracterizado a este ilícito por la presencia de un incumplimiento del deber sustantivo, sin que haya intención de defraudar.

Pero además, el tipo legal presenta un elemento subjetivo específico, pues no basta la mera culpabilidad, sino que el sujeto activo del ilícito tiene que haber omitido el pago, la retención o la percepción "mediante declaraciones juradas o informaciones inexactas". En consecuencia, no basta la mera omisión de pago, sino que además el infractor, aunque no tenga la intención de evadir el impuesto, debe obrar de modo que puedan hacerlo incurrir en un error.

La locución empleada en la ley de "... el que mediante acción u omisión que no constituya defraudación o contrabando, determine una disminución ilegítima de los ingresos tributarios..."²⁰, es muy imprecisa y amplia, por lo que genera dificultades para deslindar a esta figura de la defraudación fiscal. En la práctica resulta muy difícil discernir cuándo la inexactitud requerida por el tipo no implica la presencia de dolo, con lo cual se caería en el ilícito defraudatorio.

¹⁹ SAADA MIGUEL, BERNAL XIMENA, "Código Tributario Boliviano", La Paz - Bolivia, 1993.

²⁰ SAADA MIGUEL, BERNAL XIMENA, "Código Tributario Boliviano", La Paz - Bolivia, 1993. Art. 114.

Cabe destacar que las figuras que comentamos requieren una conducta reprochable e ilícita del contribuyente o responsable; en cambio, no está penada la elusión de impuestos, o sea, la utilización de las formas y estructuras que el derecho les otorga a los contribuyentes y que da como resultado una menor carga tributaria; en tanto esta utilización no sea fraudulenta, sino que el contribuyente se limite a no realizar los hechos imposables, procurando un ahorro fiscal, tal actividad será lícita y no quedará encuadrada en esta figura.

La primera figura prevista en el Art. 115 del Código Tributario de no efectuar la retención de tributos a que están obligados, se tipifica cuando la falta de retención o de percepción se concreta mediando declaraciones juradas o informaciones inexactas. Se estima que en la práctica resulta muy difícil la verificación de este ilícito, pues, en general, cuando el agente de retención o percepción omite retener o percibir el tributo, no realiza ningún acto comisivo tipificante.

La segunda figura contravencional prevista en el Art. 115 del Código Tributario de omisión de pago de tributos, se tipifica en consecuencia, mediante la presentación de declaraciones juradas o informaciones que se apartan de la realidad. El elemento subjetivo va desde el extremo de una mera omisión de pago sin presentar declaraciones o informaciones -hecho no punible-, pasando por la omisión culposa, agravada por la presentación de las referidas comunicaciones inexactas, hasta llegar a la presentación de declaraciones intencionalmente inexactas.

La multa con que se conmina a quienes cometen el ilícito sub examine, se gradúa en el cincuenta por ciento (50%) del impuesto omitido. En la graduación de la multa extrañamente no se contempla las circunstancias atenuantes o agravantes; o la naturaleza de la acción, los medios empleados para ejecutarla, la extensión del daño, la edad, la educación, las costumbres, la conducta precedente, los demás antecedentes y condiciones personales, la participación que haya tenido en el hecho y, en general, todas las circunstancias del caso que demuestren la mayor o menor peligrosidad del sujeto.

El Código Tributario en cuanto a la graduación de la sanción, expresa que la misma solo es del 50% sobre el monto del tributo omitido, no existiendo una contemplación de agravantes y atenuantes como debería existir. Por otro lado, con respecto a la excisión y reducción de penas, establecidas en la doctrina Tributaria existe esta figura dentro lo prescrito en el Art. 90 del Código Tributario que a la letra dice: "Con excepción de los casos señalados en el artículo precedente, las sanciones pecuniarias establecidas por el presente Título se sujetarán al siguiente régimen de incentivos para su cumplimiento voluntario:

Serán rebajadas en el 85% cuando el contribuyente o responsable subsane espontáneamente la infracción con anterioridad a cualquier notificación o requerimiento de la Administración Tributaria, relativa al tributo y período regularizado.

Si la regulación se produjere una vez iniciada la fiscalización y antes de notificarse el cargo respectivo, la sanción será rebajada en un 50%.

En el supuesto que se dé curso a la pretensión fiscal y el pago correspondiente se produzca después de notificado el cargo y antes de dictarse la Resolución Determinativa, la sanción se reducirá en un 25%."

Finalmente, cabe destacar que no hay que confundir las circunstancias atenuantes y eximentes de pena, antes indicadas, con el "error excusable" como caracterizante de la conducta punible, que analizaremos en el próximo acápite; en efecto: en tanto que aquéllas son computables cuando se ha verificado el ilícito y se pretende aplicar la correspondiente sanción, el "error excusable" constituye una nota tipificada del ilícito.

A diferencia de los supuestos de infracciones formales, en la omisión de tributos es menester la presencia de la responsabilidad subjetiva del autor del ilícito. En particular, de las dos formas de culpabilidad (culpa o dolo), el ilícito sub examine requiere la acción u omisión culposa del sujeto activo.

El Art. 80 del Código Tributario prevé una causal de excisión de responsabilidad: la existencia de un error excusable" en el imputado. El citado artículo señala: "Pueden ser eximidos de responsabilidad quienes, por error excusable de hecho o de derecho, hayan considerado lícita la acción o la omisión.

Es excusable el error en que incurriera el infractor inducido por algún de los profesionales a que se refiere el artículo 82.". Si bien la ley no le aclara, entendemos que este error puede ser de hecho o de derecho, pues al afectar la voluntad del sujeto activo excluye su culpabilidad, tornándolo, irresponsable del hipotético ilícito.

En el error excusable de culpabilidad, no tiene que haber sido provocado por la actitud torpe o imprudente del sujeto activo: "Nemo auditur propriam turpitudinem allegans". Ello es así pues en materia penal el error eximente debe ser esencial e inculpa para eliminar la responsabilidad.

Dentro de la doctrina tributaria se ha determinado que constituye error excusable el originado en la oscuridad de las normas o en la interpretación de las disposiciones tributarias que regulan el hecho imponible o en la existencia de criterios divergentes entre los funcionarios actuantes en la inspección.²¹

7.- DEFRAUDACIÓN FISCAL.

La defraudación fiscal prevista en sus diversas figuras en los Arts. 98 a 101 del Código Tributario, participa la noción general de defraudación. Asimismo, el Art. 98 del citado código establece: "Comete delito de defraudación el que, mediante simulación, ocultación, maniobras o cualquier otra forma de engaño, induce a error al Fisco, del que resulte para sí o un tercero, un pago de menos del tributo a expensas del derecho fiscal a su percepción. Es agravante especial la circunstancia de que la defraudación se comete con la complicidad del funcionario que por razón de su cargo, intervenga o deba intervenir en los hechos constitutivos de este delito."

En tal sentido, dentro de la doctrina tributaria, Soler sostiene que la defraudación es una figura genérica que comprende la estafa y se caracteriza por una lesión

²¹ FONROUGE GIULIANI C.M., "Derecho Financiero", Buenos Aires, 1973, T. II. Pg. 693.

patrimonial producida con fraude. El fraude es el elemento tipificante de la defraudación y se relaciona con la existencia de un ardid tendencioso que procura el engaño; pero, además del fraude, la figura que analizamos requiere la existencia de un perjuicio patrimonial concreto en la víctima de aquel.²²

En materia fiscal, dentro del régimen del Código Tributario podemos señalar la presencia de cinco figuras defraudatorias, a saber:

- 1) Declarar cifras o datos falsos u omitir deliberadamente circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria.

En operaciones de comercio exterior, presentar documentos de origen con declaración subvaluada respecto al valor real de las mercancías con relación a los precios vigentes en el mercado internacional; presentar documentos de origen con pesos y/o cantidades inferiores a los reales; alterar las cifras de liquidación de gravámenes e impuestos, cuya consecuencia sea el pago de tributo aduaneros menores aumentos indebidos de saldos a favor del contribuyente o responsable; obtención indebida de notas de crédito negociables, notas de crédito fiscal u otros valores similares.

- 2) Emplear mercaderías o productos beneficiados por exenciones o franquicias para fines distintos de los que corresponde según la exención o franquicia.

²² MARTIN J.M., RODRIGUEZ UZE G.F., "Derecho Tributario Procesal", Buenos Aires, 1987. Pg. 111.

- 3) Elaborar o comerciar clandestinamente con mercaderías gravadas, considerándose comprendidas en esta previsión la sustracción a los controles fiscales: La no emisión de notas fiscales; la utilización indebida de sellos, timbres, precintos y demás medios de control o su destrucción o adulteración la alteración de las características de las mercaderías, su ocultación, cambio de destino o falsa indicación de su procedencia.
- 4) Testificarán los funcionarios o empleados públicos o los depositarios de la fe pública, el haberse satisfecho un tributo sin que ello realmente hubiera ocurrido.
- 5) Ocultar mercaderías o efectos gravados siempre que el hecho no configure contrabando.

La defraudación fiscal como ilícito, se halla únicamente tipificado en el Código Tributario y como figura delictiva es evidentemente dolosa, pues requiere la intención de evadir el tributo: y justamente esta calificación de la conducta del sujeto activo es la que diferencia del ilícito de evasión tributaria, el cual, como anteriormente señalamos, requiere un actuar culposo.

En la defraudación fiscal como consecuencia, no basta el dolo general, sino que debe haber un engaño o malicia en el actuar del sujeto no se concibe la materialización del ilícito por mera omisión; además, como indica Soler, el engaño debe tener aptitud y entidad suficiente para inducir al error a una persona diligente y en caso de la defraudación fiscal tiene que ser idóneo para confundir razonablemente al fisco, es así que el error del contribuyente que considera a un

acto gravado por el impuesto, cuando esta sujeto a otro gravamen, sin que haya ocultación, no constituye defraudación.²³

Es definitiva, la evasión torpe, fácilmente localizable por el fisco mediante una simple consideración de los datos aportados por el contribuyente, no es suficiente para configurar este ilícito que requiere una conducta específica, capaz de lograr engañar a su víctima.

No hay que confundir las "declaraciones engañosas" que implican la existencia de defraudación fiscal con las "declaraciones inexactas" que tipifican a la omisión tributaria. Las declaraciones son engañosas cuando desfiguran intencionalmente la verdad para evadir el impuesto; en cambio, son inexactas cuando no corresponden a la realidad, pero por negligencia o torpeza inexcusable del agente, sin que haya intención de evadir el tributo.

El elemento subjetivo del tipo defraudatorio también se verifica cuando media ocultamiento malicioso, lo cual requiere que el sujeto activo de la infracción calle, esconda, disfrace o encubra deliberadamente la materia imponible con la voluntad e intención de perjudicar al Fisco. Esta "ocultación maliciosa", también debe tener entidad suficiente como para inducir en error al Fisco, la malicia de la ocultación implica que la mera omisión o encubrimiento no es defraudatoria si no esta acompañada de algún ardid tendiente a confundir al fisco y a ocasionarle un perjuicio.

²³ MARTIN J.M., RODRIGUEZ UZE G.F., "Derecho Tributario Procesal", Buenos Aires, 1987. Pg. 112.

Por otro lado, el Código Tributario en su Art. 100 ha establecido una lista de presunciones iuris tantum respecto del elemento subjetivo; es decir, a diferencia del derecho penal común, que presume la inocencia en tanto no se pruebe lo contrario, la materialidad de ciertas conductas enunciadas en la Ley tipificada per se, la defraudación fiscal y el imputado debe probar su inocencia (inversión del onus probandi).

En definitiva, el Art. 100 prescribe: "Se presume la acción de defraudar cuando:

- 1) Se adopten conductas, formas, modalidades o estructuras jurídicas manifiestamente inadecuadas para configurar la efectiva operación gravada y ello se traduzca en apreciable disminución del ingreso tributario.
 - 2) No se ingresen en los plazos establecidos los importes retenidos por tributos.
 - 3) Se lleven dos o más juegos de libros para una misma contabilidad con distintos asientos.
 - 4) Exista contradicción evidente entre los asientos de los libros o documentos y los datos consignados en las declaraciones tributarias.
 - 5) No se lleven o exhiban libros, documentos o antecedentes contables, excepto en los casos en que la ley exima de esta obligación.
-

- 6) Se produzcan informaciones inexactas sobre las actividades o negocios.
- 7) Se omita el aviso de hechos previstos en la ley como generadores de tributos o no se proporcione la documentación correspondiente."

La presencia de presunciones en la definición de la defraudación fiscal ha sido oportunamente criticada por la doctrina, por lo que consideró que los Juzgados en Materia Administrativa, Coactivo Fiscal y Tributaria deben aplicar con suma prudencia, respetando los principios del Derecho Tributario y del Derecho en general.²⁴

Asimismo, la defraudación fiscal también tiene un elemento objetivo específico, determinado por la presentación de liquidaciones que no correspondan a la realidad. La acción típica de esta figura consiste en perjudicar al fisco, pero este perjuicio debe explicarse por medio de hechos concretos, como la presentación de liquidaciones falsas. Estas liquidaciones pueden ser tanto las denominadas, "declaraciones juradas", o sea, determinaciones de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente, como también las boletas de depósito, cuando resulten adulteradas o con sellos falsos.

Los ilícitos defraudatorios, en cualquiera de sus formas tipificadas por el Código Tributario, requieren el dolo directo del sujeto activo. En otros términos, es una característica común a todos ellos la intención del agente de substraerse del cumplimiento de sus obligaciones fiscales sustantivas. Aunque hubo algunas

²⁴ CARDONA RAMIREZ A., "Derecho Tributario", Bogotá - Colombia, 1990. Pg. 341.

dudas momentáneas, la doctrina y la jurisprudencia ha consagrado también la subjetividad de la responsabilidad delictual bajo la forma dolosa de culpabilidad.

Además, hemos dicho que en la mayoría de los tipos analizados se requiere la presencia de un elemento subjetivo específico -a saber: "engaño", "malicia", "ocultación"- como índice revelador de una especial intencionalidad dolosa del agente; ahora, como lo señalamos al analizar la omisión de impuestos, no existen circunstancias atenuantes o agravantes de la defraudación consumada, a los fines de graduar las penas conminadas.

Sin embargo de ello, con respecto a la excisión y/o reducción de penas establecidas en la doctrina Tributaria existe esta figura dentro lo prescrito en el Art. 90 del Código Tributario que a la letra dice: "Con excepción de los casos señalados en el artículo precedente, las sanciones pecuniarias establecidas por el presente Título se sujetarán al siguiente régimen de incentivos para su cumplimiento voluntario:

Serán rebajadas en el 85% cuando el contribuyente o responsable, subsane espontáneamente la infracción con anterioridad a cualquier notificación o requerimiento de la Administración Tributaria, relativa al tributo y período regularizado.

Si la regulación se produjere una vez iniciada la fiscalización y antes de notificarse el cargo respectivo, la sanción será rebajada en un 50%.

En el supuesto que se dé curso a la pretensión fiscal y el pago correspondiente se produzca después de notificado el cargo y antes de dictarse la Resolución Determinativa, la sanción se reducirá en un 25%".

En cuanto a los Sujetos Activos del ilícitos, son imputables como eventuales sujetos activos de las defraudaciones fiscales los contribuyentes y responsables de las obligaciones fiscales por las infracciones que ellos comentan o que en su caso les sean imputables por el hecho u omisión de sus representantes, directores, gerentes, administradores o mandatarios, o de quienes les están subordinados como sus agentes, factores o dependientes.

Como lo señalamos anteriormente, la responsabilidad penal tributaria les cabe también a las personas jurídicas e, incluso, a quienes carecen de capacidad jurídico-civil. En otros casos, si corresponde la pena de multa o prisión, esta les será aplicada a los directores, gerentes, administradores, mandatarios o representantes que sean, por razón de contratos, estatutos o disposiciones legales, los responsables del cumplimiento de las obligaciones tributarias de las sociedades a que pertenecen o de sus mandantes o representantes.

En los casos en que a una persona física le corresponda la pena de prisión por su representación de una persona jurídica o de un incapaz, es menester que su actuar también haya sido doloso, por el principio de subjetividad de la pena.²⁵

La multa y, con mayor razón, la pena de prisión por defraudación se extinguen en caso de fallecimiento del infractor, aun cuando la resolución respectiva haya

²⁵ MARTIN J.M., RODRIGUEZ UZE G.F., "Derecho Tributario Procesal", Buenos Aires, 1987. Pg. 115.

quedado firme y pasado en autoridad de cosa juzgada, en razón de la indudable naturaleza penal de las sanciones tributarias. Así lo ha entendido la norma legal y la jurisprudencia, al sostener que los efectos de la muerte del infractor son los establecidos en el Código Tributario, en cuyo Art. 75, inc. 11), se dispone que la acción penal se extinguirá por la muerte del infractor.

Finalmente, cabe señalar que las resoluciones que aplican multas por defraudación fiscal pueden ser objeto del Recurso de Revocatoria ante la misma Autoridad Tributaria bajo alternativa del Recurso Jerárquico ante el superior en grado o de la acción Contencioso Tributaria ante los Juzgados en Materia Administrativa, Coactivo Fiscal y Tributaria, a opción del infractor.

CAPITULO IV

DEL PROCESO JURISDICCIONAL CONTENCIOSO TRIBUTARIO

1. Características Generales
 2. Garantías de Imparcialidad e Independencia
 3. Constitución y Funcionamiento de los Juzgados en
Materia Administrativa
 4. Competencia de los Juzgados en Materia Administrativa
 5. Demanda Contencioso-Tributaria
 6. Tramitación del Proceso Contencioso-Tributario
 7. Recursos en la Acción Contencioso-Tributaria
-

CAPITULO IV

DEL PROCESO JURISDICCIONAL CONTENCIOSO TRIBUTARIO

1. CARACTERÍSTICAS GENERALES

Las controversias que surgen entre el sujeto activo y los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria se dirimen a través del proceso tributario. El conjunto de normas y principios que gobiernan dicho proceso constituye el derecho tributario procesal.

Alguna doctrina ha sostenido que el derecho tributario procesal pertenece como rama científica al Derecho Procesal; sin embargo, la naturaleza de las controversias vinculadas al tributo exigen que el proceso tributario tenga peculiaridades propias.

El proceso tributario está caracterizado por la exigencia de que las relaciones procesales, los derechos y obligaciones, la conducta de cada una de las partes y las atribuciones del juez deben adecuarse no sólo a los principios generales del derecho procesal, sino también a las peculiaridades de la litis en materia tributaria (**Jarach Curso. . . , t. 1, ps. 18 y 435**).

Giuliani Fonrouge, atento a su concepción de la materia tributaria como un todo orgánico e indivisible que no admite segregaciones, no acepta la idea de una autonomía del Derecho Procesal Tributario (**Derecho. . . , t. 2, p. 757**). Sostiene también que no obstante ciertos caracteres particulares del proceso tributario, ellos no son de tal magnitud que impidan la aplicación de los principios generales del Derecho Procesal y las normas que rigen la producción de la prueba en el proceso civil, con algunas adaptaciones de la materia.

Vemos, entonces, que pese a algunas diferentes apreciaciones de la cuestión, derivadas de profundas discrepancias doctrinales, hay coincidencia en sostener

que el proceso tributario tiene características peculiares. Pensamos que estas características son las que justifican prácticamente la existencia de un Derecho Tributario Procesal estudiado en forma independiente, a los efectos de señalar específicamente sus órganos, instituciones y procedimientos.

El proceso tributario es fundamentalmente un proceso de partes, y no un proceso absolutamente oficioso; pero ello no significa tampoco que se trate de un procedimiento dispositivo semejante al civil, pues las peculiares motivaciones de la obligación tributaria requieren que la dirección y el impulso del procedimiento estén a cargo del órgano jurisdiccional, con amplia libertad de apreciación, aún apartándose de lo alegado por las partes.

Esta circunstancia marca una profunda diferencia entre el proceso tributario y otros tipos de proceso, correspondiendo al Derecho Positivo de cada país decidir si esa diferencia de reglas procesales puede tener un alcance amplio o limitado.

Se discute en doctrina cuál es el comienzo del verdadero proceso tributario. Como tuvimos ocasión de ver, existen desacuerdos sobre si el procedimiento de la determinación por el fisco era jurisdiccional o administrativo. La dilucidación de esta cuestión está íntimamente relacionada con el problema del verdadero comienzo del proceso tributario.

La primera etapa administrativa debe asimilarse a la segunda contenciosa para que ambas constituyan la unidad fundamental del proceso tributario. (Jarach)

Sin embargo, habiendo desechado esta postura al estimar que todo lo concerniente a la determinación es administrativo y no jurisdiccional, nos colocamos en la posición de sostener que el proceso tributario jurisdiccional comienza con posterioridad a todo lo concerniente a la determinación.

No obstante, aún los autores que están en esta última posición presentan algunas discrepancias. Así, Giuliani Fonrouge sostiene que el contencioso-tributario (y, por consiguiente, el ámbito de acción del Derecho Procesal Tributario) comienza con el recurso de reconsideración entablado por el particular

contra el propio ente fiscal que produjo la determinación. Considera Giuliani Fonrouge que puede haber cierta actividad jurisdiccional en la administración pública. Reconoce que podrán surgir dudas en cuanto al Recurso Jerárquico autorizado por el Código Tributario, pero entiende que no es un mero recurso jerárquico invocado ante la misma autoridad o el superior administrativo, sino que con este recurso se inicia la actividad jurisdiccional (*Derecho.. . .*, t. 1, p. 506).

Otros autores no comparten esta idea. Valdés Costa (*El principio. . .*, p. 13) dice que el contencioso-tributario propiamente dicho se abre con posterioridad a la decisión administrativa definitiva, o sea, cuando se agota la vía administrativa con todos los recursos previstos en el respectivo ordenamiento jurídico.

En igual sentido y en un meditado trabajo, el tributarista tucumano Francisco Martínez señala que el proceso jurisdiccional tributario no comienza con el procedimiento de comprobación que llevan a cabo los organismos recaudadores y que culmina con el acto de determinación de un impuesto. Este acto dice Martínez, carece de naturaleza jurisdiccional, como carece de ella también la decisión administrativa recaída en el recurso de reconsideración. Es cierto que en tales situaciones la autoridad administrativa juzga y manda, pero se trata de un juicio y de un mandato de parte, no de un juicio y de un mandato imparcial. Es un juicio y un mandato de parte porque la administración pública es uno de los sujetos en conflicto. La autoridad jurisdiccional, en cambio, se halla frente o sobre los sujetos en conflicto. Por estas razones, y siguiendo las doctrinas de Carnelutti y Chiovenda, Francisco Martínez llega a la conclusión de que la actividad jurisdiccional, para que sea tal, debe llevarla a cabo un tercer sujeto que se halla sobre los sujetos que son parte de la relación jurídica controvertida.

Esta última solución, a la cual nos adherimos, es la que adopta el Modelo del Código Tributario para América Latina. Observamos, así, que tanto el trámite de la determinación contenida en los arts. 144 y siguientes, como las impugnaciones ante la misma autoridad (art. 171), están contenidos en el Título 49 del Modelo, que se titula "Procedimiento ante la Administración Tributaria". Por el contrario, en el Título 59, que se denomina "Contencioso Tributario", están

todos los procedimientos estrictamente jurisdiccionales, cuyo conocimiento pertenece privativamente a órganos ajenos a la administración activa.

En la respectiva exposición de motivos correspondiente al Título 49 del Modelo, sus redactores explican que el proyecto prevé una clara separación entre funciones administrativas y jurisdiccionales. Explican que incluyen en el título los recursos administrativos que se presentan ante la propia administración, parte de la controversia, cuya resolución será siempre impugnante ante los organismos jurisdiccionales, y no entendiendo a tal impugnación como recurso procesal de naturaleza jurisdiccional.

Desde el punto de vista teórico estamos plenamente de acuerdo con esta última posición, y en consecuencia pensamos que el verdadero proceso tributario sólo se inicia mediante la intervención del Tribunal Fiscal o de la justicia ordinaria, a través de Juzgados en materia tributaria mediante los recursos y acciones establecidos por la ley. Sin embargo, por razones prácticas y dada la forma como está estructurado el procedimiento en nuestras leyes tributarias, consideramos necesario dar unidad de exposición al tratamiento de todo lo atinente a acciones y recursos tributarios en general. Por esta razón, no debe extrañar que incluyamos en este capítulo referido al Derecho Procesal, la actuación que le cabe a la ex- Dirección General de Impuestos Internos actual Servicio Nacional de Impuestos Internos, con motivo de las impugnaciones de los particulares.

El proceso tributario se caracteriza, en general, como un sistema procesal con amplias atribuciones del Juez para llegar a determinar las reales situaciones jurídicas sustantivas, esto es, las obligaciones tributarlas y las correspondientes pretensiones del fisco, aun más allá de lo alegado y probado por las partes. Ello explica que nos hallemos con las siguientes peculiaridades: a) dirección e impulso del procedimiento por el tribunal; b) libertad de apreciación más allá de las apreciaciones y probanzas de las partes; c) escrito; d) inmediatez; e) prescindencia, en lo posible de formalidades.

Todas estas características se fundamentan en el deseo de lograr una justicia rápida y efectiva, que no cause excesivas perturbaciones a la imperiosa necesidad que tiene el Estado de contar con los medios económicos necesarios para cumplir su cometido.

2. GARANTIAS DE IMPARCIALIDAD E INDEPENDENCIA

Como se recordará, en el Capítulo II marcamos la diferencia entre los conceptos de proceso y de procedimiento. La principal diferencia entre proceso y procedimiento radica en que el primero reviste un carácter jurisdiccional, porque se lo realiza ante una autoridad imparcial e independiente, cuyas decisiones tienen fuerza de verdad legal. En cambio, cuando nos referimos al procedimiento, nos ubicamos dentro de la órbita administrativa y en consecuencia, no hay una autoridad decisoria imparcial e independiente, sino que la Administración Pública, que inviste el carácter de parte en la contienda, es a la vez quien dicta la resolución, la cual, por tanto, carece de fuerza de verdad legal y puede ser impugnada ante la autoridad judicial.

El proceso tributario es entonces, el conjunto de actos coordinados, tendientes a dilucidar una controversia, llevados a cabo por una autoridad independiente con fuerza de verdad legal. En esa materia, la autoridad independiente e imparcial puede estar funcionalmente ubicada dentro del Poder Judicial o en el propio Poder Ejecutivo; en este último caso debe reunir ciertas condiciones, que aseguren las características de imparcialidad e independencia propias de la justicia.

Por ese motivo, ubicaremos al proceso judicial tributario, ante el Poder Judicial, es decir, básicamente, al que se lleva a cabo ante los Juzgados en Materia Administrativa, Coactivo Fiscal y Tributaria, y lo que anteriormente era el Tribunal Fiscal de la Nación.

Conforme a lo anterior, y siguiendo la doctrina **(1)**, entendemos que el proceso tributario se desarrolla ante un órgano jurisdiccional independiente de la

autoridad de fiscalización y recaudación - la cual es parte en la relación tributaria -, sea que esté ubicado funcionalmente dentro de la Administración (Tribunal Fiscal) o del Poder Judicial (fuero en lo judicial), y siempre que a su respecto se den las notas de imparcialidad e independencia ya señaladas.

La creación de un Tribunal con expresa competencia en materia tributaria había sido reclamada tanto por la doctrina (2) como por los propios sujetos pasivos tributarios, en razón de que la efectiva garantía de estos últimos requería la existencia de un verdadero órgano jurisdiccional donde poder ventilar las discusiones fiscales. En efecto, antes del establecimiento del Tribunal Fiscal, las cuestiones contencioso-tributarias sólo se las dirimía por medio de un procedimiento tributario en el cual la Administración asumía el doble papel de juez y parte, con la consiguiente desventaja procesal de los contribuyentes. Además, en razón de la presunción de legitimidad de los actos administrativos y de su fuerza ejecutiva, la resolución dictada por la autoridad administrativa en el procedimiento de determinación de oficio era inapelable, y el contribuyente o responsable debía cumplir con lo determinado.

Por tanto, para remediar los referidos problemas y crear una autoridad imparcial e independiente, que con fuerza de verdad legal decidiera las controversias tributarias, se creó, el Tribunal Fiscal de la Nación, como un órgano jurisdiccional ubicado funcionalmente dentro del Poder Ejecutivo, pero con independencia de la administración activa, que asimismo es un tribunal de plena jurisdicción, por cuanto puede libremente confirmar, modificar o revocar el acto de determinación de oficio, a diferencia de los órganos de simple jurisdicción, los cuales sólo pueden confirmar o revocar los actos que caen bajo su competencia. Por último, corresponde destacar que sus sentencias hacen cosa juzgada sustancial.

Sin perjuicio de las ventajas referidas, al crear el Tribunal Fiscal de la Nación y otorgarle un carácter administrativo se planteó originariamente un serio problema. Este consistía en dilucidar si la existencia de órganos jurisdiccionales dentro del Poder Ejecutivo no contrariaba los principios relativos a la división de poderes (3). Sin embargo, este planteamiento constitucional ya había sido resuelto por el Poder Ejecutivo, el cual había decidido por la validez de este

tribunal especial, en la medida en que sus resoluciones fueran recurribles ante el Poder Judicial, sin ninguna clase de limitación a la jurisdicción de este último, lo cual se hacía efectivo cuando se hacía uso del Recurso de Casación y/o Nulidad, y era la Corte Suprema de Justicia de la Nación la que conocía este recurso.

El Tribunal Fiscal de la Nación fue el órgano administrativo jurisdiccional inicialmente concebido para el conocimiento de las demandas contencioso tributarias, cuya imparcialidad e independencia han sido aseguradas mediante un régimen de estabilidad, inamovilidad, incompatibilidad y remuneración similar al de los magistrados judiciales. En tal sentido, en la Ley vigente No. 1340 de 28 de mayo de 1992 (Código Tributario), se dispone lo que analizaremos a continuación.

a) Designación.

Los integrantes del Tribunal Fiscal de la Nación eran designados por el Poder Ejecutivo en el Ministerio de Finanzas, previo concurso de antecedentes que acrediten la competencia en materia tributaria. Sin embargo al presente y como emergencia de la promulgación de la Ley de Organización Judicial (Ley No. 1455 de 18 de febrero de 1993) se ha establecido la incorporación del Tribunal Fiscal de la Nación dentro del Poder Judicial, creando los Juzgados en Materia Administrativa, Coactivo Fiscal y Tributaria, los cuales tienen la competencia de conocer los procesos contencioso-tributarios y su designación está encomendada a la Corte Suprema de Justicia de la Nación a propuesta de la terna elevada por las Cortes de Distrito (Art. 55 Ley de Organización Judicial). La designación de los Jueces en Materia Administrativa, Coactivo Fiscal y Tributaria no es un acto meramente discrecional del Poder Judicial, sino que debe recaer en quienes tengan la idoneidad suficiente, como resultado de un concurso que asegure la igualdad de oportunidades de los candidatos y el conocimiento de la materia.

b) Tiempo de duración de la competencia.

La inamovilidad de los miembros del ex-Tribunal Fiscal de la Nación estaba determinada en un plazo no menor a diez años, a partir del nombramiento

realizado por el Poder Ejecutivo al presente los Jueces en materia administrativa, coactiva fiscal y tributaria tienen una designación por el tiempo de cuatro (4) años.

c) Régimen de incompatibilidades.

Para asegurar una plena dedicación física y moral a la labor jurisdiccional, así como la necesaria independencia de criterio, se ha establecido severas incompatibilidades para los miembros del Tribunal Fiscal de la Nación, conforme se establece en el art. 196 del Código Tributario. En efecto, éstos no pueden ejercer el comercio, ni realizar actividades profesionales, ni desempeñar empleos públicos o privados. No obstante, queda excluida del régimen de incompatibilidades la defensa de intereses personales, del cónyuge, de los padres o de los hijos, así como el ejercicio de la docencia o la integración de comisiones de estudio.

d) Campo de excusación.

En el proceso jurisdiccional tributario, la institución de la recusación tiende a la imparcialidad e independencia del juez afectado por ella y, en consecuencia, las partes en litigio están facultadas para solicitar su separación de la causa. Es cierto que se puede afirmar en términos generales, que algunos litigantes inescrupulosos pueden utilizar este instituto con finalidades meramente dilatorias; pero la incorrecta utilización de una prerrogativa por parte de una minoría que actúa de mala fe no puede servir de argumento suficiente para eliminarla y cercenar los derechos de todos los litigantes (9). Además, este inconveniente se soluciona agilizando la tramitación de la recusación, -sin suspender la sustanciación de la causa principal, y estableciendo gravosas multas.

Una garantía de imparcialidad e independencia se halla en el deber de excusación de los jueces que estén comprendidos en las causales previstas en el Código Procesal Civil y sus modificaciones. En este cuerpo legal se establece que todo juez que se halle comprendido en las causas de recusación debe excusarse .

En ningún caso procederá la recusación por ataques u ofensas inferidas al Juez después que haya comenzado a conocer del asunto. Además, el juez podrá excusarse cuando haya otras causas que le impongan abstenerse de conocer en el juicio, fundadas en motivos graves de decoro o delicadeza. Por el contrario, no es causal de excusación el parentesco con otros funcionarios que intervengan en el cumplimiento de sus deberes.

El Juez que esté comprendido en alguna causal de excusación, deberá inmediatamente apartarse del conocimiento de la causa; el incumplimiento de esta obligación constituye una causal de remoción por el jurado, como lo señalamos anteriormente.

3. **CONSTITUCIÓN Y FUNCIONAMIENTO DE LOS JUZGADOS EN MATERIA ADMINISTRATIVA.**

Desde su creación, la constitución del Tribunal Fiscal de la Nación ha sufrido numerosos cambios hasta hoy en día y su incorporación al Poder Judicial como Tribunal, conforme a lo dispuesto por la Ley 1455, Ley de Organización Judicial, está integrado por juzgados en materia administrativa, coactiva fiscal y tributaria.

Art. 128.- MATERIAS.- En los recintos judiciales funcionarán los juzgados de partido, clasificados en las siguientes materias: civil-comercial, penal, de sustancias controladas, de familia, del menor, de trabajo y seguridad social, de minería y administrativa.

Art. 129.- INCORPORACION.- A este efecto se incorporan los Juzgados de Trabajo y Seguridad Social y del Menor al régimen de la presente ley y se crean los juzgados en materias de minería y administrativa, en sustitución de los superintendentes de minas y de los tribunales de la Contraloría y Tribunal Fiscal de la Nación, respectivamente.

Art. 130.- COMPETENCIA TERRITORIAL DE DETERMINADOS JUECES.- Los Jueces en materias del Trabajo y Seguridad Social y Administrativa de las capitales de departamento tendrán competencia en todo el distrito judicial, salvo que se designaren jueces en estas materias en provincias de su ámbito territorial.

Art. 131.- REQUISITOS PARA LA DESIGNACION DEL JUEZ.- Para ser Juez de Partido, además de los requisitos básicos exigidos por el Art. 12 de la presente Ley, se requiere :

1. Haber desempeñado funciones de Juez de Instrucción o Fiscal, por el tiempo de cuatro años o haber ejercido la profesión de abogado con ética y moralidad, con preferencia en la especialidad de juzgado al que postula, por lo menos durante seis años.
2. No estar comprendido en los casos de exclusión o incompatibilidad establecidos por la presente ley.

Art. 132.- PERSONAL.- El personal de los juzgados de partido estará constituido por un juez, un secretario, hasta tres auxiliares y un oficial de diligencias.

Los jueces de partido tienen la facultad de proponer ternas para el nombramiento de su personal subalterno.

Las recusaciones interpuestas contra el personal subalterno serán resueltas por el juez del juzgado respectivo.

Art. 133.- PERIODO DE FUNCIONES DE LOS JUECES DE PARTIDO.- Los jueces de partido desempeñarán sus funciones por un período de cuatro años, pudiendo ser reelegidos.

Una de las características particulares de los juzgados en materia administrativa, coactiva fiscal y tributaria es que está integrado por profesionales no abogados, lo cual es novedoso en nuestra legislación y necesaria para el asesoramiento

técnico. Es por ello la importancia de contar con Auditores. Consideramos al respecto que, los cambios ocurridos en las últimas décadas, obligan a plantear las correspondientes modificaciones en las instituciones jurídicas. En realidad, en numerosos países se ha aceptado la constitución de tribunales administrativos jurisdiccionales con miembros que no sean abogados.

a) *Juzgados en cada capital de departamento.*

Anteriormente y de acuerdo al Código Tributario, la sede del Tribunal Fiscal estaba ubicada en la ciudad de La Paz del país y en los períodos del año que establezcan los reglamentos del propio Tribunal, al presente y con la incorporación del Tribunal Fiscal de la Nación al Poder Judicial, se han creado juzgados administrativos, coactivo fiscales y tributarios, en todas las capitales de departamento, con rango de Juzgados de Partido.

De esta forma se ha pretendido darle un carácter más departamentalizado, y plasmar en la realidad el principio de inmediación procesal. Sin embargo, en los casi veintiun años de actuación del Tribunal nunca se efectivizaron tales postulaciones, quedando sólo en el plano de los deseos. A partir de 1996 se ha materializado lo determinado en la Ley de Organización Judicial.

En nuestra opinión, dado el crecimiento de las cuestiones tributarias en importancia y cantidad, al presente, ha sido conveniente instalar Juzgados en materia Administrativa, Coactiva Fiscal y Tributaria en el interior del país, donde funcionan éstos juzgados. Este hecho implica, para muchos contribuyentes y responsables del interior que no podían concurrir a la ciudad de La Paz, la forma de gozar realmente de los beneficios de un proceso jurisdiccional tributario. De esta manera se ha roto con el desamparo jurisdiccional con el que se veían muchos contribuyentes del interior de la República frente a situaciones de atropellos y vulneración de la norma legal por parte de la administración tributaria.

b) *Cómputo de términos.*

Los cómputos de términos se los realiza de acuerdo al Art. 10 del Código Tributario, norma que establece de manera expresa la forma de cómputo; sin embargo de ello para algunos casos se aplica, el cómputo establecido por el Procedimiento Civil.

En lo que respecta al proceso tributario, observamos una analogía similar. En efecto, en las leyes rituales, es norma general el establecimiento de los plazos en días hábiles judiciales. Por ello, en el Código Tributario se ha dispuesto, acertadamente, que en el proceso jurisdiccional tributario los términos sean contados también en días hábiles judiciales.

c) *Facultades de los Juzgados en materia administrativa, coactiva fiscal y tributaria*

En los artículos de la Ley de Organización Judicial se determinan ciertas facultades otorgadas a los Juzgados Administrativos, Coactivos Fiscales y Tributarios. Las referidas atribuciones versan sobre las siguientes cuestiones:

d) *Características de su funcionamiento.*

Además de lo ya señalado, el funcionamiento del Tribunal Fiscal de la Nación está caracterizado por ciertas notas especiales, que se mencionan a continuación :

- 1) Los contribuyentes, responsables o terceros siempre asumen el carácter de accionantes o recurrentes; o sea, son sólo ellos quienes articulan las pretensiones justiciables ante los Juzgados en materia administrativa, coactiva fiscal y tributaria, ya sea en forma originaria o por vía recursiva.
-

2) Rigen los principios de oficialidad y de verdad material. El primero significa que los Juzgados pueden adoptar, sin mediar petición de parte, resoluciones que impulsen el procedimiento. Lo segundo implica que el Juzgado debe buscar la verdad objetiva de los hechos que ante él se ventilan, y no conformarse con la verdad formal, o sea, aquella que surge de las probanzas de las partes.

3) Los términos son perentorios; esto es, con el vencimiento de la etapa, para la producción de un acto precluye la posibilidad de su realización. No obstante tal preclusión, no se produce la perención o caducidad de instancia. Actualmente, el procedimiento ante los Juzgados en materia administrativa, coactiva fiscal y tributaria, y en forma tan rigurosa que la violación de este principio es fulminada con la nulidad de todo lo actuado.

4. COMPETENCIA DE LOS JUZGADOS EN MATERIA ADMINISTRATIVA.

En principio sin perjuicio de las aclaraciones que haremos en los puntos siguientes, los Juzgados en materia Administrativa, Coactiva Fiscal y Tributaria tienen competencia en los recursos interpuestos con relación a los tributos y sanciones que aplica la Administración Tributaria (Servicio nacional de Impuestos Internos, Servicio Nacional de Aduanas, Dirección de Recaudaciones de los Gobiernos Municipales, etc.), en ejercicio de las facultades que le han sido otorgadas para la determinación de tributos y la aplicación de sanciones.

Ahora bien, desde la creación del Tribunal Fiscal se consideró que no era conveniente formular la competencia en términos muy laxos, sino que era preferible, para una mayor certeza y especialización, determinar taxativamente las materias convenientes, al presente la Ley de Organización Judicial establece en su Art. 157, la competencia de los Juzgados en materia Administrativa, Coactivo Fiscal y Tributaria.

De allí que el Art. 300 de la citada norma describe detalladamente tales materias, aunque en algunos casos, como luego veremos, se han planteado dudas interpretativas en cuanto a su alcance.

a) *Impugnación contra determinaciones de la administración tributaria*

Los Juzgados Administrativos, Coactivos Fiscales y Tributarios competentes para entender en las impugnaciones contra resoluciones del Servicio Nacional de Impuestos Internos, Servicio Nacional de Aduana, Dirección de Recaudaciones de los Gobiernos Municipales y otros vinculados con pago de tributos, que determinen impuestos, tasas, contribuciones especiales o sus accesorios, en forma cierta o presuntiva, o que ajusten quebrantos, en la medida en que superen ciertos importes, que son actualizados anualmente.

Las resoluciones de las Administraciones Tributarias impugnadas ante el órgano jurisdiccional, son aquellas que constituyen un acto de determinación de oficio y que fueron dictadas por la autoridad competente de la administración tributaria, mediante la realización de un procedimiento de determinación de oficio. Así como la imposición de multas por defraudación fiscal, evasión fiscal o incumplimiento a deberes formales.

Por ello, los Juzgados en materia Administrativa, Coactiva Fiscal y Tributaria son incompetentes cuando fueron llevados a su conocimiento actos que no revestían el carácter recién descrito; por ejemplo: un acto que intimaba el ingreso de un saldo en favor del Estado; una intimación de pago de un anticipo; la discusión sobre el cumplimiento de un requisito formal; cuestiones relativas a la imputación de un pago; actos no emanados de las autoridades competentes. Al contrario, se declaró competente en materia de actualizaciones.

Respecto de los casos en que hay vías alternativas de recursos articulables, si el acto de determinación es divisible, o si son varios los

sujetos pasivos del gravamen, y se ha optado, por una parte, por recurrir ante el órgano jurisdiccional y, por la otra, por ocurrir ante la vía procesal administrativa, ha habido pronunciamientos uniformes. Ya que de acuerdo al Art. 174 del Código Tributario la elección de una vía importa renuncia de la otra.

Por otro lado, se planteó la duda acerca de si los Juzgados en materia Tributaria eran competentes en el caso en que la determinación de oficio impugnada versase únicamente sobre "accesorios", en razón de la presencia de la conjunción copulativa "y" en el texto legal. Entendemos que la respuesta favorable se impuso.

En realidad, basta que estos dos conceptos "tributos" o "diaccesorios" superen individual o conjuntamente el límite legal; la conjunción referida sólo tiene un significado enumerativo, pero no requiere la presencia simultánea de los dos términos, que une al solo efecto gramatical.

En lo relativo al límite de la competencia en cuanto al monto, este no existe, pudiendo los contribuyentes hacer uso de la demanda contencioso tributaria por cualquier monto.

b) *Impugnación en materia de sanciones emanadas de la administración tributaria.*

Los juzgados en materia Administrativa, Coactivo Fiscal y Tributaria también están llamados a entender en las impugnaciones contra las resoluciones que impongan multas. En el caso de que el propio contribuyente o responsable sea pasible de varias determinaciones de tributos o se le apliquen varias sanciones fiscales, también es competente.

En el régimen penal tributario actual, es decir, el vigente desde la publicación de la ley 1340 de 28 de mayo de 1992, existen las siguientes sanciones :

- 1) Presidio
- 2) Multa
- 3) Comiso de los efectos materiales objeto del delito o de la contravención o utilizados para cometerlos
- 4) Clausura temporal del establecimiento
- 5) Suspensión y destitución de cargos públicos
- 6) Inhabilitación definitiva para el ejercicio de cargos públicos, oficios y profesionales

Por tanto, cuando la Ley 1340 en su texto, establece la competencia del Tribunal para ningún tipo de procedimientos contra multas o sanciones de otro tipo, salvo la de arresto, según reza su art. 174, indudablemente también se refiere a la clausura de establecimientos.

c) *Acciones y recursos de repetición*

Los Juzgados en materia Administrativa, Coactivo Fiscal y Tributaria pueden ejercer su *juris dictio* respecto de las impugnaciones contra las resoluciones denegatorias de las reclamaciones por repetición de impuestos, previamente formulados ante la Administración Tributaria, como también ante las demandas por repetición entabladas directamente ante aquél.

Cabe destacar que desde la vigencia del Código Tributario se le ha dado al Tribunal Fiscal de la Nación y luego a los Juzgados la competencia en materia de recursos y demandas por repetición de tributos.

Conforme a lo antes expuesto, en materia de repetición de tributos, la competencia de los juzgados administrativos puede ser originaria o por vía de alzada, es decir, según que la acción de repetición tenga su origen en el propio Tribunal o en la Dirección General Impositiva, respectivamente.

d) ***Recursos y demandas en materia aduanera.***

En materia aduanera, los Juzgados en materia Administrativa, Coactiva Fiscal y Tributaria son competentes para conocer en los recursos y demandas contra el Servicio Nacional de Aduanas que determinen derechos, gravámenes, recargos y sus accesorios o ingresos a la renta aduanera, a cargo de los particulares, o que apliquen sanciones en las causas por contrabando.

Asimismo, se le ha conferido legalmente competencia para resolver en las impugnaciones de los contribuyentes y terceros, en los reclamos y demandas de repetición de derechos, gravámenes, accesorios y recargos recaudados por la Aduana de la Nación, como también en los recursos a que esos reclamos puedan dar origen.

Cabe observar que hay un estricto paralelismo en la competencia en los juzgados en materia Administrativa, Coactiva Fiscal y Tributaria en las materias tributario y aduanera. En consecuencia, en las mismas acciones y recursos en que es competente en materia tributaria, según ya lo vimos en los puntos anteriores, lo es también con referencia a derechos, sanciones y procedimiento aduanero. Por ese motivo, todos los comentarios, citas doctrinales y jurisprudencia allí expuestos son también aplicables a los recursos y demandas aduaneras.

Se ha planteado, sin embargo, la duda acerca de si los límites para la interposición de los recursos que rigen en materia tributaria, tienen igualmente vigencia en el temario aduanero. Al respecto, hay pronunciamientos doctrinales y jurisprudenciales muy contradictorios. En nuestra opinión, tales límites no existen en materia aduanera, por aplicación del aforismo latino "*Ubi lex non distinguit, nec non distinguere debemos*".

Finalmente, debemos aclarar que en lo referente al proceso jurisdiccional en materia aduanera son aplicables las disposiciones establecidas en el

Código Tributario. No analizaremos las referidas normas porque ello excede de nuestro cometido, que se limita, básicamente, al proceso jurisdiccional tributario, conforme a su regulación en el Código Tributario en relación al proceso contencioso tributario.

5. DEMANDA CONTENCIOSO TRIBUTARIA.

JURISDICCION

En este campo contencioso-tributario, con la incorporación del Tribunal Fiscal de la Nación a la Corte Suprema de Justicia, a través de las Cortes de Distrito, tienen jurisdicción para conocer estas demandas en primera instancia los Jueces Administrativos, Coactivos Tributarios y en segunda instancia a competencia de su conocimiento corresponde a la Sala Social, Minera y Administrativa de las diferentes Cortes Superiores de Distrito y los recursos de nulidad y/o casación conoce la Corte Suprema de Justicia a través de su Sala Social, Administrativa y Asuntos Mineros.

PERSONAL TECNICO

El Tribunal de primera y segunda instancia serán asistidos por personal técnico especializado.

PROCEDIMIENTOS CONTENCIOSO - TRIBUTARIO - IMPULSO PROCESAL

Corresponde impulsar el proceso en sus distintas fases o actuaciones a los Jueces de primera y segunda instancia y de esa manera hacer que concluyan las acciones dentro de los plazos previstos por ley .

CAPACIDAD PROCESAL

Tendrán capacidad procesal ante la jurisdicción tributaria, además de las personas que la tuvieran con arreglo a la ley procesal común, las siguientes :

Los mayores de 18 años y menores de 21 años, sin asistencia de la persona que ejerza la patria potestad o tutela.

- Los incapaces deberán ser representados conforme a las leyes civiles
- Las partes podrán concurrir por sí o mediante apoderado legalmente constituido
- Las personas jurídicas estarán representadas por quienes acrediten mandato, de acuerdo a la ley civil o mercantil.

DEMANDADO

Actúa en esta condición la Administración, órgano o ente que dicte la resolución o el acto impugnado.

DEFENSA

La defensa del Fisco debe cumplirse por los abogados que prestan servicios en las reparticiones respectivas.

TERCERIAS

Las tercerías pueden ser planteadas en cualquier estado de la causa, excepto en recurso de nulidad o después de aprobado el remate en ejecución coactiva y son :

- de dominio excluyente
- de preferencia de pago

SUSTANCIACION DE LA TERCERIA

Se la interpondrá como incidente de puro derecho, debiendo correrse en "TRASLADO"; el demandado podrá contestar en el término de tres días. Se hace notar que el trámite de la Tercería no interrumpe el curso de la causa principal.

DEMANDA

La demanda contencioso-tributaria se interpone ante el Juez Administrativo, Coactivo Tributario de turno después de haberse notificado con la Resolución Administrativa.

TERMINO PARA INTERPONER LA DEMANDA

- Actor residente en la ciudad de La Paz, dentro de los 15 días
- Si el interesado reside en el extranjero y no tiene representante legal en el país, el término para presentar la demanda será de 60 días en la jurisdicción donde se emitió la Resolución impugnada (art. 227 C.T.)

Es necesario aclarar que el término fijado por el Código Tributario para los residentes en el interior de la República, ya no corresponde tomar en cuenta en razón de existir Jueces Administrativos, Coactivos, Tributarios en toda la República.

REQUISITOS QUE DEBE CONTENER LA DEMANDA

- Que será presentada por escrito en papel sellado con los respectivos timbres de ley.
 - El nombre completo del actor y domicilio
 - La designación de la Administración o ente demandado
 - Copia legalizada de la Resolución o acto impugnado, o indicación del archivo donde se encuentra.
 - Poder de representación y los documentos justificativos de la personería del demandante.
 - Los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya la demanda (art. 228 C.T. concordante con el art. 327 del C.P.C.)
-

INSUFICIENCIA Y OSCURIDAD EN LA DEMANDA

Cuando existiere insuficiencia y oscuridad en la demanda, el Juez que debe conocer la causa, deberá prevenir al actor la complete y aclare dentro del plazo improrrogable de seis días, caso de no haberse dado cumplimiento, la demanda será rechazada, debiendo el Juez declarar la ejecutoria de la Resolución impugnada.

EFFECTOS DE LA INTERPOSICION DE LA DEMANDA CONTENCIOSO-TRIBUTARIA

La presentación de la demanda ante el Juez Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario determina la suspensión de la ejecución del acto o resolución impugnados (art. 231 del C.T.)

ADMISION DE LA DEMANDA

El Juez conoce la causa, al dictar el correspondiente auto de admisión deberá correr en traslado al demandado, para que conteste dentro del término de 15 días de acuerdo al art. 232 y 262 del C.T.

REQUISITOS QUE DEBE CONTENER LA CONTESTACION DE LA DEMANDA

- De fondo y de forma
- Los mismos requisitos exigidos para interponer la demanda (arts. 228 y 233 C.T.)

OPOSICION DE EXCEPCIONES

Si se opusieren excepciones dilatorias, el demandado no estará obligado a contestar a la acción hasta que se ejecute la resolución sobre dicha excepción, considerándose de previo pronunciamiento, art. 234 C.T.

FALTA DE CONTESTACION A LA DEMANDA

Si no contestare el demandado dentro de los plazos establecidos, se declarará de oficio admitida la demanda y se dará curso al proceso sin necesidad de declaratoria de rebeldía, art. 231 C.T.

RESPONSABILIDAD DE FUNCIONARIOS

Los funcionarios que han sido legalmente notificados, citados y emplazados con la demanda y que no han contestado dentro de los plazos improrrogables establecidos por el art. 232 del C.T. estarán sujetos a responsabilidad personal y exoneración de sus cargos.

EXCEPCIONES DILATORIAS

- Impersonalidad
- Impersonería
- Litis pendentia
- Obscuridad en la demanda

Estas excepciones deberán presentarse todas al mismo tiempo y antes de la contestación a la demanda.

TRASLADO

El memorial en que se propongan las excepciones dilatorias se correrá en traslado al demandante.

TERMINO DE CONTESTACION

El demandante tiene el término de 3 días para su contestación. Con la contestación o sin ella, el Juez dictará RESOLUCION dentro del término de 48 horas.

APELACION

De la resolución que resuelve las excepciones se podrá interponer el recurso de apelación dentro del término de 3 días, debiendo conceder este recurso en el efecto devolutivo.

RESOLUCION QUE RECHAZA LA EXCEPCION

Cuando la excepción ha sido rechazada, notificado con el auto o providencia, el demandado tiene el término de 5 días para contestar a la demanda.

EXCEPCIONES PERENTORIAS

- El vencimiento de los plazos señalados en el art. 227 del C.T.
 - La cosa juzgada, en los siguientes casos : sentencia ejecutoriada en el fondo de la causa; deserción; desistimiento; haberse expedido nota de crédito o reconocimiento de crédito sobre la obligación o materia de la demanda; haberse acogido el actor al recurso administrativo establecido en el art. 174 del C.T.
-

TERMINO PARA Oponerlas y Resolución

Las excepciones perentorias antes indicadas podrán oponerse en cualquier estado del juicio y en cualquier instancia y serán resueltas conjuntamente con la sentencia; la excepción de cosa juzgada, cuando sea la única opuesta a la demanda, solicitada por el demandado, será resuelta como de previo pronunciamiento.

INCIDENTES

Solamente serán admitidos los incidentes de PREVIO PRONUNCIAMIENTO, siendo al efecto los siguientes :

- Acumulación de autos
- Nulidad de actuaciones procesales
- Excusas y recusaciones de los Jueces y Magistrados

ACUMULACION

Serán acumulados de oficio o a petición de parte ante el Juez que conozca el juicio más antiguo, las demandas que no sean incompatibles entre sí y se deduzcan en relación con un mismo acto o resolución administrativa.

- No se permitirá la acumulación de acciones después de contestada la demanda
- Se resolverá en el término de 3 días mediante Auto, contra el que no procede recurso alguno. Mientras se resuelva la acumulación, se suspenderán los juicios restantes (art. 245 al 247 del C.T.)

NULIDAD DE ACTUACIONES

- Sólo procederá cuando se haya quebrantado u omitido los requisitos y formalidades exigidos (art. 248 C.T.)
- Las impugnaciones de las diligencias y actuaciones deben presentarse por escrito acompañando pruebas.
- En base a lo alegado e informe del Secretario, se resolverá mediante auto motivado, en el término de 3 días (art. 249 del C.T.)

EXCUSAS Y RECUSACIONES

Entre las causales tenemos :

- Parentesco con el demandante hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad.
- Ser dueño, director, socio, gerente o administrador de la empresa o firma demandante
- Tener interés directo en el proceso o tenerlo sus parientes, hasta el segundo grado de consanguinidad y primero de afinidad.
- Haber intervenido como asesor, perito, testigo, tutor o curador en la emisión o ejecución de la resolución impugnada.
- Amistad estrecha o enemistad manifiesta con alguna de las partes
- Haber prejuzgado sobre el resultado de la causa antes de dictar sentencia (art. 250 C.T.)

6. TRAMITACION DEL PROCESO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.

EXCUSA

El Juez o Magistrado que se hallare comprendido en cualquiera de las causales anteriormente indicadas, tiene el deber ineludible de excusarse del conocimiento de la causa.

RECUSACION

En el hipotético caso de no haberse excusado, la parte interesada podrá interponer la demanda de recusación ante el Presidente de la Sala Social, Administrativa y Asuntos Mineros del Distrito mediante memorial señalando con claridad las causales o motivos de la recusación en cualquier estado de la causa hasta antes de dictarse sentencia.

AUDIENCIA

El Presidente de la Sala Social, Administrativa, después de haber tomado conocimiento de la demanda de recusación, citará a una audiencia de Sala que se celebrará dentro de los TRES DÍAS siguientes en las que recibirá las pruebas que se ofrezcan y el informe que deberá rendir el Juez recusado. La falta de este informe establecerá la presunción de ser cierta la causal de recusación.

RESOLUCION

Al día siguiente de la audiencia, la Sala en pleno pronunciará la resolución sin necesidad de alegatos, siendo la misma irrevocable e inapelable.

EFFECTOS DE LA RECUSACION

El recusado desde el instante en que fuere citado con la demanda no podrá dictar providencia alguna, siendo nulas sus actuaciones, sin perjuicio de convertirse en reo de atentado.

RECUSACION TOTAL DE VOCALES DE LA SALA SOCIAL, ADMINISTRATIVA Y MINERA

Cuando se presenta la demanda recusando a todos los vocales de la Sala, la Resolución corresponderá a la Sala Plena de la Corte Superior del Distrito (art. 250 al 259 del C.T.).

MEDIDAS PRECAUTORIAS

A solicitud de la autoridad administrativa demandada se podrán dictar las siguientes medidas precautorias.

- Embargos preventivos
- Secuestros y otras medidas de garantía, cuando exista fundado riesgo para la percepción de los créditos fiscales por concepto de tributos o intereses.
- También procederá la adopción de estas medidas tratándose de multas mediante resolución, definitiva en los recursos administrativos o jerárquicos o sentencia del propio Juez.

NOTIFICACIONES

- Toda resolución del Juez debe ser notificada dentro de las veinticuatro horas de haber sido expedida.
-

En el caso de Prefecturas y Alcaldías, la notificación se hará en la persona del Prefecto y del Alcalde ; tratándose de otros organismos locales, en la persona del superior jerárquico.

NOTIFICACION EN ESTRADOS

Con excepción de lo anteriormente señalado, las demás actuaciones, sus providencias, incluso las sentencias, serán notificadas en estrados judiciales.

TERMINO PROBATORIO

Contestada legalmente la demanda, el tribunal someterá la causa a prueba abriendo un término improrrogable de treinta días con todos los cargos.

MEDIOS DE PRUEBA

Dentro del proceso contencioso-tributario se admiten todos los medios de prueba con excepción del juramento de posesiones de la administración pública y la confesión de autoridades.

La prueba testifical será considerada como un simple indicio (art. 266 del C.T.)

El Tribunal tiene amplias facultades para ordenar cualquier diligencia relacionada con los trámites controvertidos, pedir presentación de documentos y formular las preguntas que estimare convenientes a las partes (art. 263 del C.T.)

FOTOCOPIAS

Para ser admitidas en calidad de prueba deben ser legalizadas por las autoridades a cuyo cargo se encuentra el documento original (art. 269 del C.T. concordante con el art. 1311 del Código Civil).

PRUEBA TESTIFICAL

La deposición de los testigos se recibirá en audiencia pública sin necesidad de interrogatorios escritos (art. 270 del C.T.). No podrá ofrecerse más de tres testigos sobre cada punto de la controversia (art. 271 del C.T.).

EXHORTOS

Los jueces de la jurisdicción ordinarias, darán curso a los exhortos que expida el Juez Administrativo, Coactivo, Tributario para el cumplimiento de las diligencias que eventualmente deben practicarse fuera de la sede del mismo (art. 273 del C.T.).

ALEGATOS

Se podrán presentar por escrito o formular de palabra, se expondrán en audiencia especial con el siguiente orden :

- El alegato del actor y coadyuvante
 - El que correspondiere a la parte demanda
 - El que formulare el tercero postor
-

RESOLUCIONES

Desde la emisión de la demanda hasta la dictación de la sentencia, el procedimiento se encaminará por medio de decretos, autos o providencias, corrigiéndose de oficio cuanto fuere necesario en materia procedimental.

PROYECTO DE RESOLUCION

Vencido el término probatorio, sin necesidad de alegatos, se decretará "autos, citadas las partes para sentencia" y se formulará el proyecto de la misma dentro de los diez días siguientes.

SENTENCIA

Vencidos los diez días el Juez pronunciará la sentencia correspondiente.

FUNDAMENTO LEGAL

Las sentencias se fundarán en la ley. En la parte resolutive se referirá a los actos o procedimientos cuya nulidad se declare o cuya validez se reconozca.

SENTENCIA

Las sentencias emitidas por el Juez pueden ser :

- Confirmatorias, de la resolución o actos administrativos
- Modificatorias, de la resolución o actos administrativos

Deberán contener en el caso de deudas tributarias o de sanciones que se hubieren impuesto, la orden dirigida a la autoridad administrativa para que, de acuerdo al

fallo, cumpla o realice las liquidaciones respectivas con expresión clara y concreta de las gestiones, conceptos y montos establecidos.

Anulatorias, cuando la sentencia declare la nulidad de alguna actuación procesal, se limitará a reponer el procedimiento al vicio más antiguo ; y cuando reconozca la ineficacia del acto o resolución administrativa, indicará los términos conforme a las cuales deberá la autoridad correspondiente dictar nueva resolución.

DESISTIMIENTO Y SUS EFECTOS

- El actor podrá desistir de su demanda en cualquier estado del juicio.
- Si la demanda se hubiese iniciado por dos o más interesados, el desistimiento sólo afectará a aquellos que lo hubieran formulado.
- El desistimiento será formalizado por escrito por el interesado o su apoderado con facultad expresa.
- Presentado el desistimiento, el juez declarará concluido el procedimiento sin lugar a ulteriores trámites, ordenando el archivo de obrados y la ejecutoria del acto administrativo.
- El desistimiento formulado en segunda instancia respecto de la apelación, causa la ejecutoria del acto administrativo.
- El desistimiento formulado en segunda instancia respecto de la apelación, causa la ejecutoria de la sentencia apelada (art. 283 al 287 del C.T.)

DESERCION Y CADUCIDAD DE LAS ACCIONES

La deserción se produce por el abandono de la acción por el tiempo de treinta días desde la última notificación.

El Juez declarará la caducidad de la instancia a gestión de parte o de oficio, a solo vencimiento del plazo anterior. El auto desertorio declarará ejecutoriada la sentencia de primera instancia y ordenará su ejecución coactiva.

7. RECURSOS EN LA ACCION CONTENCIOSO TRIBUTARIA.

RECURSO ORDINARIO DE APELACION

Este recurso se interpone ante el mismo Juez que dictó la sentencia, el mismo que previos los trámites de ley, concederá el recurso ante el superior en grado.

PERSONERIA DEL APELANTE

La Sentencia y los autos interlocutorios podrán ser apelados por quienes tengan personería como parte demandante o demandada, o mediante un poder suficiente.

GARANTIA PARA INTERPONER EL RECURSO

Para interponer el recurso deberá efectuarse el depósito bancario del cincuenta por ciento del Tributo determinado en la sentencia también sumar al depósito bancario la boleta de garantía o póliza de Seguro a la orden de la administración respectiva. La apelación de los AUTOS INTERLOCUTORIOS en el efecto DEVOLUTIVO, no requiere de esta garantía.

DESERCION

La falta de renovación de la boleta de la garantía o póliza de seguro durante el curso del Juicio, importará deserción.

INFRACCION DE AFORO ADUANERO

El recurso será admitido sólo previo depósito bancario del cien por ciento del tributo determinado en la sentencia (art. 290 C.T.)

TERMINO PARA INTERPONER

El recurso se interpondrá en el término de CINCO DIAS perentorios y computables desde la legal notificación con la Sentencia.

AUTO DE ADMISION, RECHAZO

La apelación se presentará ante el mismo Juez que pronunció la sentencia debiendo ser ADMITIDA o RECHAZADA dentro de las VEINTICUATRO HORAS en ambos efectos.

CITACION Y EMPLAZAMIENTO

Con el auto de Admisión, se citará y emplazará a las partes, para que dentro de los TRES DIAS se apersonen ante el tribunal de Apelación.

DESERCION

Transcurrido el plazo antes indicado, si el apelante no hubiera comparecido ante el Tribunal de Segunda Instancia, se declarará desierta la apelación, de oficio o a instancia de partes, ordenándose la devolución del proceso a la Sala de origen, para que disponga la ejecución de la Sentencia apelada por hallarse ejecutoriada la misma.

RADICATORIA DE LA CAUSA

Radizando el proceso en segunda instancia y apersonadas las partes, se franqueará el proceso al apelante y al apelado.

EXPRESION DE AGRAVIOS

Se franqueará el proceso primero al apelante para que exprese agravios en el término de nueve días, una vez presentado el memorial, se correrá en traslado al apelado para que conste en igual término.

Si el apelante no expresare agravios dentro el término perentorio señalado, el Tribunal dictará resolución de acuerdo al art. 295 del C.T.

AUTO DE VISTA

Cumplidas las formalidades de la expresión de agravios dentro de los términos establecidos, se emitirá el Auto de Vista, que podrá ser :

- Confirmatorio
- Modificatorio
- Revocatorio
- Anulatorio

El auto de vista será dictado por acuerdo de la mayoría del Tribunal, sobre la base del proyecto que formule el relator, dejándose expresa constancia de los votos disidentes.

RECURSO EXTRAORDINARIO DE NULIDAD

Contra el Auto de Vista pronunciado por el Tribunal de Segunda Instancia, podrá interponerse el recurso de nulidad ante la EXCELENTISIMA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA con DEPOSITO BANCARIO, del cien por ciento del tributo fijado en segunda instancia.

PLAZO

Se interpondrá dentro del plazo fatal e improrrogable de OCHO DIAS a contar desde la notificación con el Auto de Vista (art. 258 del C.P.C.).

TRASLADO

Presentado el recurso, se correrá en traslado para que el recurrido conteste en un tiempo igual de ocho días.

CONCESION DEL RECURSO Y REMISION DEL PROCESO

Con o sin respuesta al traslado, se concederá el recurso en el término de quince días, remitiéndose el expediente dentro del término de los quince días fijados por los arts. 260 y 261 del C.P.C.

NEGATIVA DEL RECURSO

El inferior podrá negar el recurso cuando fuere interpuesto fuera del término y cuando, pudiendo haberse apelado, no se lo hizo, art. 262 del C.P.C.

NEGATIVA DE CONCESION DEL RECURSO

La negativa de concesión del recurso, sólo procede para la compulsión con arreglo a formalidades establecidas para ella.

VISTA FISCAL

Una vez recibido el proceso por el Tribunal de Casación, se pasará el recurso en Vista Fiscal. El dictamen será expedido en término de 20 días, art. 264 del C.P.C.

DECRETO DE AUTOS Y SORTEO DE LA CAUSA

Se decretará autos una vez que ha sido devuelto el expediente por el Fiscal y se procederá al sorteo del mismo.

APERSONAMIENTO

Las partes podrán apersonarse ante el Juez o Tribunal de Casación por sí o mediante apoderado para mejorar su defensa por escrito o en forma verbal.

DISTRIBUCION DE CAUSAS Y TABLILLA

La distribución se hará pública en la Secretaría de cada Sala y conforme lo prevé el art. 267 del C.P.C.

RELACION

El Ministro Relator presentará en sala la relación de la causa materia del recurso. Si existieren partes apersonadas, se seguirá el procedimiento conforme indica el art. 268 del C.P.C.

FORMAS DE RESOLUCION

Se podrá declarar IMPROCEDENTE, INFUNDADO, ANULATORIO de obrados, con o sin reposición ; y CASADO.

AUTO SUPREMO DECLARANDO IMPROCEDENTE EL RECURSO

Se declara improcedente el recurso, con costas :

- Cuando el recurso se ha interpuesto fuera de término
- Cuando el recurrente no hubiese intervenido en las instancias, o careciere de representación legal
- Por falta de fundamentación
- Por no haber realizado el depósito correspondiente.

AUTO SUPREMO DECLARANDO INFUNDADO EL RECURSO

Se declara infundado el recurso con costas, cuando no ha existido violación expresa y terminante de la ley o leyes acusadas en el recurso de nulidad.

AUTO SUPREMO DE CASACION

El Tribunal de Casación, casará el Auto de Vista recurrido por haber encontrado verdaderamente infracción de leyes acusadas en el recurso, fallando en lo principal del litigio, aplicando las leyes conculcadas y condenando en responsabilidad de multa al Tribunal Infractor. La casación puede ser parcial o total.

AUTO SUPREMO DE ANULACION

Se anulará el proceso por vicios procedimentales hasta el vicio más antiguo siguiendo lo previsto por el art. 275 del C.P.C.

RECURSO DE COMPULSA

Se planteará en los ocho días siguientes a la notificación respectiva. El Presidente ordenará que el proceso pase a su conocimiento y dictará en el día la resolución que corresponda.

ACCION DE REPETICION

Los contribuyentes pueden reclamar la restitución de pagos indebidos al fisco (tributos, intereses o multas).

- Negada la restitución, la demanda de repetición se presentará por escrito ante el Juez Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario, para su trámite de acuerdo a las normas antes señaladas.
- Si se resolviere favorablemente, se reconocerá intereses al actor de acuerdo con el art. 58 del C.T.
- La acción caduca a los 3 años computables desde el 1o de enero del siguiente al del pago (art. 299 al 302 del C.T.).

CAPITULO V

LEGISLACION ACTUAL DEL PROCESO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

- 1.- El actual Código Tributario
- 2.- Análisis de la Ley de Organización Judicial
- 3.- Comentarios sobre el procedimiento contencioso tributario como emergencia de la promulgación de la Ley de Organización Judicial
- 4.- Legislación extranjera en cuanto al proceso contencioso tributario
- 5.- Análisis comparativo
- 6.- Propuesta sobre una legislación alternativa
- 7.- Conclusiones
- 8.- Recomendaciones

CAPITULO V

LEGISLACION ACTUAL DEL PROCESO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

1. EL ACTUAL CÓDIGO TRIBUTARIO.

ANTECEDENTES Y SISTEMAS ANTERIORES AL CODIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO

Las antiguas Constituciones bolivianas, y tomamos como ejemplo la promulgada en 1880 -atribuían al Poder Judicial el conocimiento de todas las causas contencioso-administrativas a que se dieran lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo. En Bolivia, no ha existido por tanto, una jurisdicción contencioso-administrativa propiamente dicha. En lo que se refiere al procedimiento en los juicios coactivos por impuestos, el mismo se iniciaba con el pliego de cargo y receta girado por el Administrador del Tesoro en los casos de obligaciones de plazo cumplido o en virtud de liquidación debidamente aprobado. La sustanciación del proceso se hacía ante el Prefecto que actuaba como Juez de Hacienda, de cuyos fallos en un principio, no cabía ningún recurso ; sólo si en el curso de dicho proceso se interponía alguna tercería, se trasladaban autos a los jueces ordinarios de partido (15).

Posteriormente, por Ley de 28 de noviembre de 1883, se creó el Tribunal Nacional de Cuentas regulándose respectivamente sus funciones por Reglamento de 5 de mayo de 1884. Su naturaleza era el de un órgano independiente y supremo en el

conocimiento de aspectos administrativos relativos a la recaudación y empleo de la renta pública así como la de órgano jurisdiccional de apelación de los juicios coactivos (16).

El 27 de marzo de 1922, nace la Comisión Fiscal Permanente encargada de supervigilar la percepción de los impuestos fiscales, revisar la contabilidad de las oficinas estatales, intervenir en los contratos y negociaciones del Estado. La Comisión funcionó simultáneamente al Tribunal Nacional de Cuentas con funciones mal delimitadas y una permanente colisión con la Dirección de Impuestos Internos hasta la disolución de esta última y la creación de la Compañía Recaudadora Nacional (17). La Comisión Fiscal permanente sólo tuvo en rigor funciones de control de las recaudaciones y no puede considerarle siquiera, un Tribunal Administrativo con facultades de dirimición en las controversias y el Fisco y los contribuyentes.

Por D.S. No. 05655 de 9 de diciembre de 1960 se estableció la Comisión Nacional de la Renta Fiscal. Este organismo jurisdiccional-administrativo, nació como integrante de la administración activa, ya que estaba presidido por el propio Director General de Ingresos, el Sub-Contralor de la República y los Administradores Nacionales de la Renta Interna o de Aduanas, según el caso actuaba como Tribunal de primera instancia con jurisdicción nacional y competencia limitada en razón a la cuantía. La propia norma que creó dicha Comisión establecía un procedimiento que concluía con la decisión de la Comisión aprobando la nota de cargo, rectificando sus conceptos y monto o anulándola.

El contribuyente podía apelar ante el Ministerio de Hacienda dentro del plazo de tres días y a condición de depositar el 100% del monto del tributo exigido y contra el fallo del Ministro, cabía la interposición del recurso de nulidad ante la Corte Suprema de Justicia.

Como antecedente mediato del actual Tribunal Fiscal de la Nación en calidad de órgano jurisdiccional especializado en materia tributaria exclusivamente, recordaremos al ex-Tribunal de la Renta Fiscal creado por D.L. 7582 de 13 de abril de 1966 en sustitución de la Comisión Nacional de la Renta Fiscal a que nos hemos referido en párrafos precedentes. El Tribunal tenía su sede en la ciudad de La Paz estando constituido por diez miembros designados por el Presidente de la República de ternas presentadas por el Ministerio de Hacienda ; se exigía que ellos fuesen Abogados con experiencia administrativa a excepción de dos vocales que actuaban como Auditores Financieros. Si bien el Tribunal de la Renta Fiscal no formaba parte de la Administración Activa, dependía del Poder Ejecutivo con la particularidad de que siendo las Administraciones Distritales de Renta y Aduana Jueces Sumariantes, el conocimiento posterior de las causas por notas de cargo giradas por estos organismos por parte del Tribunal, no respondía en rigor a una demanda ni siquiera a un recurso por parte del contribuyente, sino a una revisión de oficio de las resoluciones de las citadas administraciones. A su vez, las determinaciones del Tribunal que anulaban o rebajaban la nota de cargo en un 50% o más, también se elevaban en revisión al Ministerio de Hacienda, respecto a los demás fallos, cabía la interposición de la apelación ante el mismo Ministerio, cuya decisión era definitiva e inapelable ; solo era admisible el recurso directo de nulidad.

Es interesante señalar que al crearse el Tribunal de la Renta Fiscal, se establece entre sus objetivos -y así se decía en el tercer "Considerando"- " modificar el sistema vigente creando un nuevo organismo con jurisdicción propia que integrado por personal especializado facilite la defensa del contribuyente y agilice los procesos para la pronta percepción de los impuestos dentro de los principios de justicia tributaria". Sin embargo, la ley de creación de este órgano jurisdiccional, sólo se limitó a dotarlo de un procedimiento anodino y nada adecuado a la naturaleza del proceso; por otra parte, al ser sus resoluciones susceptibles de apelación al Ministerio de Hacienda, este podía revocarlas desvirtuándose así el contenido supuestamente jurisdiccional del Tribunal (18) ya que la Administración a través del órgano jerárquico superior (Ministerio de Hacienda), podía rever, finalmente y dejar sin efecto las resoluciones del Tribunal. Es decir, que quien se pronunciaba sobre el proceso no era como, parecía ilusoriamente, el Tribunal de la Renta Fiscal, sino la propia administración, cuando las resoluciones de aquel eran revisadas de oficio o apeladas por el contribuyente .

SISTEMA ACTUAL DEL CODIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO

a) La vía administrativa o recurso de revocatoria.- El art. 170 del CTB dispone que "los actos de la administración por los que se determinen tributos o se apliquen sanciones pueden impugnarse por quien tenga un interés legítimo dentro del término perentorio de quince días, por una de las siguientes vías a opción del interesado :

- 1o) Recurso de revocatoria ante la misma autoridad que dictó la resolución cuando esta ha sido ya adoptada por un órgano sometido a jerarquía, se entenderá interpuesto el recurso jerárquico ante el Ministerio de Finanzas en caso de denegatoria de la revocatoria.

- 2o) Acción ante la autoridad jurisdiccional que se sustanciará con arreglo a lo dispuesto en el procedimiento contencioso-tributario establecido en el Título VI de este Código.

Por influencia del Derecho común las legislaciones suelen denominar "recurso" a todos los medios que la ley concede a una persona para impugnar una resolución. Desde un punto de vista técnico sólo deben merecer tal denominación aquellos medios de impugnación por los cuales un asunto ya resuelto es revisado o examinado de nuevo ante un órgano judicial o jurisdiccional de jerarquía superior al que ha dictado la resolución que se impugna (19). Sin embargo, por ser ya familiar este término en nuestro medio administrativo, el mismo fue adoptado por la Comisión de Reforma y Código Tributario.

El estudio de los fundamentos doctrinales de la revocación de los actos de la administración, corresponde al Derecho Administrativo pero los mismos son también, en general, aplicables al Derecho Tributario, por lo cual no corresponde hacer ahora mayores disgresiones sobre el tema, salvo recordar que la revocatoria tiene por objeto restablecer la legalidad vulnerada por el acto cuando afecta a los requisitos esenciales que este debe reunir. A diferencia de lo que ocurre en otros regímenes legales entre -ellos en el argentino- y en los cuales el recurso de

revocatoria en materia tributaria está reservado a sólo ciertos actos de la administración impositiva, el CTB prevé el uso de este recurso a todos los actos por los que se determinen tributos o se apliquen sanciones a los contribuyentes.

Causas para la interposición del recurso.- El art. 172 del CTB menciona tres situaciones necesarias para que se pueda hacer uso del recurso de revocatoria :

- 1a) “La ausencia de cualesquiera de los requisitos de forma exigidos para la resolución en el art. 166....”.

Si la falta de uno o más de los requisitos esenciales que debe contener toda Resolución Determinativa, vicia esta de nulidad, es natural que la revocatoria tenga por objetivo enmendar su ilegalidad formal dejándola sin efecto.

- 2a) “Cuando al dictarse la resolución o acto, se hubiese incurrido en manifiesto error de hecho o de derecho, que resulte de los propios documentos incorporados al expediente”.

En este caso, la ilegalidad de la resolución no afecta a sus aspectos formales sino de fondo.

- 3a) “Cuando en la resolución hubiesen influido esencialmente documentos declarados falsos por sentencia judicial, firme anterior o posterior a aquella
-

resolución, siempre que el interesado desconociese la declaración de falsedad.

Requisitos formales.- La forma de interposición del recurso es por escrito, exigiéndose una "exposición fundamentada de los agravios que se invoquen...", debiendo ser presentado dentro el término perentorio de los quince días siguientes a la fecha de notificación con la resolución o acto (20), y llenando además, los requisitos del art. 173.

La interposición del recurso lleva efecto suspensivo en todas las medidas y decisiones adoptadas por la autoridad de la que emanó la resolución o acto impugnados que puedan producir efectos jurídicos definitivos en los derechos del contribuyente.

Sustentación del recurso.- El CTB no contiene ninguna norma expresa sobre la forma de sustanciación del recurso de revocatoria, limitándose a reconocer en el art. 174, que en su resolución "se podrá tener en cuenta nuevos hechos o documentos no recogidos en el expediente originario", lo cual supone el reconocimiento de que aún desplegando la mayor diligencia es posible que el contribuyente no haya tenido la oportunidad de aportar en la instancia anterior los documentos, materiales favorables a su derecho.

La autoridad ante la cual se ha solicitado la revocatoria, está obligada a resolver el recurso dentro de un término de treinta días bajo alternativa de considerarse denegado el recurso. En este supuesto, o en caso de resolverse el mismo, en

sentido desfavorable para el contribuyente, el criterio del CTB- como reza en el art. 175 es el "de agotar la vía administrativa", en todas sus jerarquías hasta llegar al Ministerio de Finanzas. Es decir, que una resolución determinativa de una Administración Departamental de la Renta, impugnado en recurso de revocatoria y resuelta adversamente por decisión motivada, debe ser remitida dentro el plazo de diez días al superior jerárquico, o sea al Director General de la Renta Interna (DGRI). Si esta autoridad no revocase el fallo del inferior y mas bien, lo confirmare, la vía administrativa se agotará en el Ministerio de Finanzas cuyo fallo será definitivo y ante el cual no cabe recurso alguno (21).

La revisión del oficio.- Como su nombre lo indica, la administración está obligada a rever aquellas resoluciones en las cuales habiéndose hecho el recurso de revocatoria, la autoridad jerárquica superior hubiere disminuido el monto del impuesto originalmente determinado en más del 25%. En si, la norma no tendría nada de objetable si se limitase a ser una forma más de contralor de la función "jurisdiccional" de la propia administración. En lo que no estamos de acuerdo, es en el carácter definitivo de la revisión que le asigna el art. 177 del CTB cuando la jerarquía superior vuelve a modificar el monto determinado en una suma mayor indefensión del contribuyente al negársele toda posibilidad de impugnar, la nueva resolución y determinación de la administración es total. Si bien se trata de una "revisión", no es menos cierto que ella supone un nuevo conocimiento de los hechos y se podría dar la situación de que el impuesto determinado en esta etapa revisoria se lo cuantifique en una suma aún mayor que la liquidada en la primera instancia administrativa con la cual, la defensa del obligado habría resultado inútil.

La estructura del actual Código Tributario en vigencia se la incorpora en anexo al presente trabajo de investigación.

2. ANALISIS DE LA LEY DE ORGANIZACIÓN JUDICIAL.

La Ley No. 1455 de fecha 18 de febrero de 1993 "Ley de Organización Judicial", abroga la Ley de Organización Judicial de 19 de mayo de 1972 y en virtud de esta nueva norma legal, se incorpora el Tribunal Fiscal de la Nación dentro del Poder Judicial, y se crea los Juzgados en materia Administrativa para conocer las demandas contencioso -tributarias en primera instancia; asimismo en las Cortes Superiores de Distrito se crea la Sala en materia Administrativa, que deberá conocer en grado de apelación las sentencias y otras resoluciones dictadas en primera instancia por los Jueces de Partido en materia administrativa en las causas contencioso-tributarias. En cuanto a la Sala Social, de Minería y Administrativa de la Corte Suprema de Justicia que conoce los Recursos de Nulidad o Casación, los Autos de Vista dictados por las Cortes Superiores de Distrito en las causas Tributarias, no ha sufrido ninguna modificación.

Por tanto, se hace necesaria modificaciones al procedimiento contencioso -tributario del Código Tributario, como emergencia de la promulgación de la Ley de Organización Judicial; ya que la acción contencioso tributaria presupone la existencia de un derecho objetivo en el cual debe fundarse la defensa de un derecho subjetivo afectado por la Administración Tributaria. El cual en una administración de justicia, debe ser resuelto en favor de una de las partes en

litigio mediante la aplicación correcta de las normas tributarias que crean impuestos, con este objetivo debe existir un Código Tributario que procedimentalmente contemple todos los aspectos procesales de este tipo de acción; sin embargo de ello, con la promulgación de la Ley de Organización Judicial, se ha dispuesto derogar artículos del actual Código Tributario, por no adecuarse a la nueva estructura del Poder Judicial. Estas derogaciones fundamentalmente se refieren a aspectos importantes del procedimiento contencioso-tributario, que normaban el procedimiento de informes técnicos, plazos y trámite del Recurso de Apelación, funciones de las Salas de primera instancia, etc.

Por tanto, la nueva Ley de Organización Judicial, ha creado vacíos legales en cuanto al procedimiento contencioso-tributario; vacíos que difícilmente pueden ser llenados con la aplicación de otras leyes por tratarse de procedimientos especiales, motivo por el cual se hace necesario contar con un nuevo procedimiento dentro del Código Tributario en lo que se refiere a la Jurisdicción Contencioso Tributaria.

Mediante Ley No. 1455 de fecha 18 de febrero de 1993 se ha promulgado la nueva "Ley de Organización Judicial", por la cual se abroga la Ley de Organización Judicial de 19 de mayo de 1972. En virtud de esta nueva norma legal, dentro de sus múltiples modificaciones a la antigua estructura judicial, se halla la incorporación del Tribunal Fiscal de la Nación dentro del Poder Judicial, con la creación de los Juzgados en materia Administrativa para conocer las demandas contencioso-tributarias en primera instancia; asimismo la creación en

las Cortes Superiores de Distrito de la Sala en materia Administrativa, que deberá conocer en grado de apelación las sentencias y otras resoluciones dictadas en primera instancia por los Jueces de Partido en materia administrativa en las causas contencioso-tributarias. En cuanto a la Sala Social, de Minería y Administrativa de la Corte Suprema de Justicia que conoce los Recursos de Nulidad o Casación, los Autos de Vista dictados por las Cortes Superiores de Distrito en las causas Tributarias, no ha sufrido ninguna modificación.

La acción contencioso-tributaria presupone la existencia de un derecho objetivo en el cual debe fundarse la defensa de un derecho subjetivo afectado por la Administración Tributaria. El cual en una administración de justicia, debe ser resuelto en favor de una de las partes en litigio mediante la aplicación correcta de las normas tributarias que crean impuestos, con este objetivo debe existir un Código Tributario que procedimentalmente contemple todos los aspectos procesales de este tipo de acción. Sin embargo de ello, con la promulgación de la Ley de Organización Judicial, en el Art. 300 se ha dispuesto derogar los Arts. 183 al 189, del 204 al 210 y del 280 al 292 del actual Código Tributario, por no adecuarse a la nueva estructura del Poder Judicial. Estas derogaciones fundamentalmente se refieren a aspectos importantes del procedimiento contencioso -tributario, que normaban el procedimiento de informes técnicos, plazos y trámite del Recurso de Apelación, funciones de las Salas de primera instancia, etc.

Pues, como ejemplo corresponde señalar que la Ley de Organización Judicial No. 1455 de 18 de febrero de 1993 en su Art. 300 ha derogado el Art. 187 que

establecía la conformación de las Salas del Tribunal Fiscal de la Nación. Sin embargo, deja a esta como Tribunales de primera instancia en el Art. 190 del Código Tributario vigente, que no fue derogado; asimismo, deroga en su integridad el Capítulo VI del Título V De la Jurisdicción Contencioso-Tributaria, en lo que se refiere al Departamento Técnico, que realiza el trabajo de apoyo, en cuanto a la parte técnica de auditoría existente tanto en los procesos tributarios, como aduaneros; dejando con ello un tremendo vacío jurídico sobre si estos informes o dictámenes técnicos, serán realizados mediante pruebas periciales o si el Juez tiene la facultad de acudir a un personal entendido en la materia extra juzgado.

Por lo señalado, corresponde realizarse un estudio serio y productivo, sobre los alcances de la nueva Ley de Organización Judicial y su implicancia sobre el actual Código Tributario, por haber derogado muchas normas sobre el procedimiento contencioso-tributario y otras normas que estando vigentes no se adecuan a la actual estructura de los Juzgados en Materia Administrativa, que ya no tienen el carácter colegiado como las Salas del ex-Tribunal Fiscal de la Nación.

La Ley No. 1455 de 18 de febrero de 1993 (Ley de Organización Judicial) en su Título VI, Capítulo IX, Arts. 157 al 158, establece la existencia de los Juzgados en Materia Administrativa, determinándose expresamente que entre la competencia de los Jueces en Materia Administrativa, Coactiva Fiscal y Tributaria se halla la de conocer y decidir, en primera instancia, el proceso contencioso-tributario por

demandas originadas en los actos que determinen tributos y en general, de las relaciones jurídico emergentes de la aplicación de las leyes tributarias.

La acción contencioso-tributaria, siendo el medio jurisdiccional por el cual se impugna un acto de la Administración Tributaria, que ha determinado un tributo o se ha impuesto una sanción, pone ante el Juez Administrativo la resolución de este conflicto generado por un acto administrativo realizado por el Ente Recaudador de Impuestos, en este sentido, a fin de lograrse una buena administración de justicia que determine de forma justa e inequívoca la verdadera situación impositiva del contribuyente, se "requiere contar con un procedimiento contencioso tributario" claro, ágil y confiable, que lleve al Juez a descubrir la verdad de los hechos.

En este sentido, se debe tener presente que el procedimiento vigente para la acción y jurisdicción contencioso-tributaria de primera instancia, se halla legislado por los Arts. 182 al 292 del Código Tributario, y en la Ley de Organización Judicial en su Título XIX, Capítulo II Disposiciones Especiales, en el Art. 300 se ha procedido a la derogación de los Arts. 183 al 189, 204 al 210, 280 al 292 del Código Tributario. Esta derogatoria ha creado un vacío legal en cuanto a los procedimientos que deben emplear los Jueces de Partido en Materia Administrativa en los procesos contencioso-tributarios.

Al presente, es de lamentar que por la derogatoria de las citadas normas ha quedado sin efecto la elaboración de los informes o dictámenes técnicos por parte de un profesional entendido en la materia que formaba parte del Tribunal

Juzgador. Asimismo, en cuanto al Recurso de Apelación este ha sido derogado en parte, pese a que este recurso en su tramitación tiene un procedimiento especial, distinto a las de las otras materias.

Estos hechos significan, que al presente los Juzgadores y los litigantes, no sepan en que norma legal ampararse para estos caso. Asimismo, las normas que se hallan vigentes del Código Tributario por las derogaciones realizadas no tienen relación, motivo por el que corresponde la reformulación y legislación de todo el procedimiento de primera instancia para las demandas contencioso-tributarias.

3. COMENTARIOS SOBRE EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO COMO EMERGENCIA DE LA PROMULGACION DE LA LEY DE ORGANIZACIÓN JUDICIAL.

La administración de justicia es un fin y una de las principales funciones del Estado; y tiene fundamental importancia y magnitud en la estructura del Estado y en el mismo se la ha asignado a un Poder. La función judicial en su estructura se halla normada por el Art. 116 de la Constitución Política del Estado que señala:

"Art. 116.- El Poder Judicial se ejerce por la Corte Suprema de Justicia, las Cortes Superiores de Distrito y demás tribunales y juzgadores que las Leyes establecen.

La administración de justicia es gratuita, no pudiendo grabarse a los litigantes con contribuciones ajenas al ramo judicial.

No pueden establecerse tribunales o juzgados de excepción."

A fin de cumplirse con las previsiones establecidas por nuestra Carta Magna, mediante Ley No. 1455 de 18 de febrero de 1993 se establece la estructura del Poder Judicial, determinándose la competencia y estructura de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, Cortes Superiores de Distrito, Juzgados de Partido, Juzgados de Vigilancia, Juzgados de Instrucción y Juzgados de Mínima Cuantía. Cabe manifestar, que las controversias que surgen entre el sujeto activo (Ente Recaudador de Impuestos) y los sujetos pasivos (contribuyentes) en la relación jurídico-tributaria se dirime a través del proceso "Contencioso Tributario".

El sistema de impugnación vigente en nuestro país de los actos de los entes recaudadores de tributos, contempla una justicia compuesta por Jueces independientes de la Administración Fiscal y el Código Tributario vigente, en su Art. 182 determina la jurisdicción contencioso-tributaria y señala expresamente:

"Art. 182.- Créase la jurisdicción contencioso-tributaria para el conocimiento de todas las demandas que se interpongan con ocasión de los actos de la administración o de los distintos entes del derecho público, por los cuales se determinen tributos en general, así como de las relaciones jurídicas emergentes de la aplicación de las leyes, decretos y normas tributarias en general".

Se establece la jurisdicción contencioso-tributaria, para que el contribuyente pueda concurrir buscando la tutela jurisdiccional de sus derechos, quedando en esta instancia contribuyentes y Fisco en un plano de igualdad; ante ello anteriormente se creó el Tribunal Fiscal de la Nación, cuyos miembros se equiparaban a los Vocales de la Corte Superior de Distrito. El Tribunal Fiscal de la Nación tenía su sede en la ciudad de La Paz, gozando de jurisdicción nacional como se estableció desde sus orígenes, el mismo actuaba como Juzgado de primera y segunda instancia, en la forma y alcances dispuestos por el Código Tributario en cuanto a las normas procedimentales.

La jurisdicción contencioso-tributaria fue concebida con la intención de dotar al contribuyente de un órgano que conozca la impugnación de los actos administrativos, garantizando una total independencia con relación a la administración activa, evitando una situación que anteriormente se presentaba en

los medios de impugnación, eran ejercitados ante la Administración Tributaria, la que reunía en sí misma las condiciones de Juez y parte.

Los fines del Estado, como unidad sistemática, se encuentran definidos en la Constitución Política del Estado, en la cual se halla establecido un reconocimiento a los derechos del individuo, y donde además se halla el tributo, como forma de soporte a los fines del Estado, los cuales deben ser igualitarios para todos sus habitantes, y de acuerdo a la proporción de sus ingresos, mas no puede pretenderse una contribución superior a los montos fijados por el ordenamiento jurídico tributario vigente. Frente a un problema como este, el Estado prevé que los organismos jurisdiccionales deben proceder a resolver los conflictos suscitados entre los contribuyentes con los órganos administrativos tributarios.

En este conflicto planteado, entre el sujeto pasivo y el sujeto activo de la obligación tributaria, los Juzgados Administrativos, Coactivos Fiscales y Tributarios juegan un papel de suma importancia, a fin de evitar injusticias en la determinación de tributos, imposición de multas u otros actos administrativos producto de la aplicación de Leyes u otras disposiciones tributarias. En virtud de ello estos administradores de justicia, deben contar con un procedimiento claro y completo, que pueda resolver los problemas procedimentales que se presentan en la tramitación del proceso contencioso-tributario, y asimismo pueda ordenar de forma clara y precisa las normas que se refieren a este tipo de acción.

El estudio que se pretende llevar adelante, trata de responder a un estudio de la doctrina nacional y extranjera existente, confrontada y analizada frente a la realidad vivida, aprovechando el conocimiento y experiencia de profesionales abogados dedicados a esta materia, para luego presentar con objetividad los principios y las instituciones procesales en materia tributaria.

El tema planteado, reviste mucha importancia por cuanto es un medio de impugnación que faculta al contribuyente observar los actos de la Administración Tributaria, por el cual se ha determinado un monto adeudado en favor del Fisco o una multa, y a través de este medio de impugnación el sujeto pasivo de la obligación tributaria coloca ante la jurisdicción del Juez la procedencia o improcedencia del acto, a fin de que se establezca si este corresponde o no, por tanto, el proceso contencioso-tributario debe contar con normas claras que hagan transparente su tramitación.

Las antiguas Constituciones bolivianas atribuían al Poder Judicial el conocimiento de todas las causas contencioso administrativas a que diesen lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo. En Bolivia, no ha existido por tanto, una jurisdicción contencioso-administrativa propiamente dicha. En lo que se refiere al procedimiento de los juicios coactivos por impuestos, el mismo se iniciaba con el pliego de cargo y receta girado por el Administrador del Tesoro en los casos de obligaciones de plazo cumplido o en virtud de liquidación debidamente aprobada. La substanciación del proceso se hacía ante el Prefecto, que actuaba como Juez de Hacienda, de cuyos fallos en un principio, no cabría ningún recurso; sólo si en

el curso de dicho proceso se interponía alguna tercería, se trasladaba el trámite a los jueces ordinarios de Partido.

Posteriormente, por Ley de 28 de noviembre de 1883 se creó el Tribunal Nacional de Cuentas regulándose sus funciones por Reglamento de 5 de mayo de 1884; su naturaleza era la de un órgano independiente y supremo en el conocimiento de los aspectos administrativos relativos a la recaudación y empleo de la renta pública, así como la de órgano jurisdiccional de apelación en los juicios coactivos.

El 27 de marzo de 1922 nace la Comisión Fiscal Permanente encargada de supervigilar la percepción de los impuestos fiscales, revisar la contabilidad de las oficinas estatales e intervenir en los contratos y negociaciones del Estado. La Comisión funcionó simultáneamente al Tribunal Nacional de Cuentas con funciones mal delimitadas y una permanente colisión con la Dirección de Impuestos Internos hasta la disolución de esta última y la creación de la Compañía Recaudadora Nacional.

Por Decreto Supremo No. 05655 de 9 de diciembre de 1960 se estableció la Comisión Nacional de la Renta Fiscal. Este organismo jurisdiccional administrativo nació como Institución integrante de la Administración activa, ya que estaba presidida por el propio Director General de Ingresos, el Subcontralor de la República y los Administradores Nacionales de la Renta Interna o de Aduanas, según el caso. Actuaba como tribunal de primera instancia con jurisdicción nacional y competencia limitada en razón de la cuantía, la propia

norma que creó dicha comisión establecía un procedimiento que concluía con la decisión de la Comisión aprobando la Nota de Cargo, rectificando sus conceptos y monto o anulándola.

Como antecedente inmediato del Tribunal Fiscal de la Nación en calidad de órgano jurisdiccional especializado en materia tributaria exclusivamente, tenemos al Tribunal de la Renta Fiscal, creado por Decreto Ley No. 7582 de 13 de abril de 1966 en sustitución de la Comisión Nacional de la Renta Fiscal. El Tribunal Fiscal de la Nación tenía su sede en la ciudad de La Paz, estando constituido por diez miembros designados por el Presidente de la República de ternas presentadas por el Ministerio de Hacienda, se exigía que ellos fuesen abogados con experiencia administrativa y tenía un Departamento Técnico que realizaba los informes o dictámenes técnicos en cada uno de los procesos por determinación de impuestos. Posteriormente mediante el Código Tributario establecido mediante Decreto Supremo No. 9298 de 2 de julio de 1970 se establece que los órganos de la jurisdicción contencioso-tributaria esta ejercido por el Tribunal Fiscal de la Nación que actúa como Juzgado de primera y segunda instancia y la Corte Suprema de Justicia en los Recursos de Nulidad o Casación. El Tribunal Fiscal está constituido por 10 magistrados de los cuales uno es el Presidente, los demás integran tres Salas de 3 miembros cada una, tienen el rango de Vocales y son designados por la Corte Suprema a propuesta de ternas del Ministerio de Finanzas, con una duración de sus funciones por el lapso de cuatro años, tiene la jurisdicción para el conocimiento de todas las demandas que se interpongan con ocasión de los actos de la Administración o de los distintos entes de derecho público, por los cuales se determinen tributos en general, así como de las

relaciones jurídicas emergentes de la aplicación de las leyes, decretos y normas tributarias en general.

Mediante Ley No. 1455 de fecha 18 de febrero de 1993 se ha promulgado la nueva Ley de Organización Judicial, por la cual se abroga la Ley de Organización Judicial de 19 de mayo de 1972. En virtud de esta nueva norma legal, dentro de sus múltiples modificaciones a la antigua estructura judicial, se halla la incorporación del Tribunal Fiscal de la Nación dentro del Poder Judicial, con la creación de los Juzgados en materia Administrativa para conocer las demandas contencioso-tributarias en primera instancia; asimismo la creación en las Cortes Superiores de Distrito de la Sala en materia Administrativa, que deberá conocer en grado de apelación las sentencias y otras resoluciones dictadas en primera instancia por los Jueces de Partido en materia administrativa en las causas contencioso- tributarias. En cuanto a la Sala Social, de Minería y Administrativa de la Corte Suprema de Justicia que conoce los Recursos de Nulidad o Casación, los Autos de Vista dictados por las Cortes Superiores de Distrito en las causas Tributarias, no ha sufrido ninguna modificación.

Después de surgido el constitucionalismo, que fortalece la idea de que la Administración Fiscal no es un poder inmune, sino que puede ser sometida a un control jurisdiccional, cuyos efectos pueden implicar tanto la anulación de sus actos ilegales como la declaración de su responsabilidad económica. Esta idea del control jurisdiccional sobre los actos de la administración se afirma en el Estado de Derecho.

Este control jurisdiccional sobre la Administración, en nuestro tiempo se traduce sobre la conveniencia de que sean tribunales ordinarios o especiales quienes ejerzan el control de la legalidad de los actos de imposición del Estado y de los entes públicos con potestad tributaria. La evolución doctrinal y legislativa sobre el tema nos lleva a la conclusión de que la creación de órganos de jurisdicción y su integración a la esfera del Poder Judicial, o por el contrario, concebidos como tribunales vinculados al Poder ejecutivo, o más aún, totalmente independientes, es un asunto que depende de las características políticas, sociales e históricas de cada país, de su régimen constitucional y de la fuerza y prestigio que en cada comunidad hubieran ganado los Jueces y Tribunales. No se puede, consiguientemente construir y elaborar un concepto político jurídico único sobre como debiera estructurarse en armonía con las funciones de los distintos poderes de Estado, la existencia de tribunales u organismos con facultades jurisdiccionales en el proceso tributario entre el Fisco y los Contribuyentes; ello es fundamentalmente un problema del Derecho Constitucional.

Sin embargo, de lo expuesto, lo que sí la doctrina y legislación se ha ocupado en forma conjunta y profunda es sobre el procedimiento contencioso-tributario que existe en el ámbito de Latino América, en virtud de ello que en la década de los años 50 se elaboró el "Proyecto de Código Tributario para América Latina", donde se establece la formación y estructuración del procedimiento contencioso tributario, identificándose los procedimientos de este tipo de acción en cada una de sus etapas procesales.

La promulgación del Código Tributario Boliviano, tiene una importancia trascendental en cuanto a la jurisdicción contencioso-tributaria referida a su creación y ejercicio por parte de un Tribunal especializado integrado dentro del Poder Judicial, el cual tiene una jurisdicción de carácter nacional improrrogable e indelegable, así como establece el procedimiento de la acción contencioso-tributaria.

El procedimiento contencioso-tributario se caracteriza y distingue con relación al Derecho Procesal común, por ciertas notas cuya peculiaridad deriva de la misma singularidad de la relación jurídico-tributaria; dentro de las principales distinciones radica el hecho de la oficiosidad, pues el proceso contencioso-tributario tiene una finalidad esencialmente pública, ya que el interés protegido tiene relación o está identificado con la participación igualitaria de los ciudadanos en la gestión financiera del Estado.

Por lo expuesto, y existiendo bases doctrinales y legales sobre el procedimiento contencioso-tributario, corresponde en relación de ambas crear un marco jurídico apropiado que de manera clara y puntual establezca el procedimiento a seguirse en las causas contencioso-tributarias, pues en la actualidad con la promulgación de la Ley de Organización Judicial y la modificación del Tribunal Fiscal de la Nación a Juzgados en Materia Administrativa se tiene un procedimiento que no se adecua a las actuales estructuras, y además que se ha derogado importantes normas del Código Tributario que hacía a este trámite. Al presente y por lo señalado, se tiene un marco teórico doctrinal que ha hecho un estudio y análisis del procedimiento contencioso-tributario, correspondiendo al presente basándose

en este, realizar una adecuación a la experiencia boliviana, tomando en cuenta las experiencias vividas, hecho que tendrá como producto la creación de una legislación real y que dirija y oriente el trámite del proceso contencioso -tributario.

4. LEGISLACION EXTRANJERA EN CUANTO AL PROCESO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.

Históricamente fue sólo mucho tiempo después de surgido el constitucionalismo, que se fortalece la idea que la Administración no es un poder inmune sino que debe ser sometida a un control jurisdiccional (1) cuyos efectos pueden implicar tanto la anulación de sus actos ilegales como la declaración de su responsabilidad económica por los mismos. ("Que elle tasse, mals que elle pale" Que ella haga, pero que pague).

Esta idea del control jurisdiccional sobre los actos de la Administración que hemos dicho se afirma en el Estado de Derecho, tuvo sus orígenes en la teoría del Fisco, en virtud de la cual se sostenía que el Príncipe representaba una doble persona (duplicen personam sostinet), una persona pública exenta de todo control jurisdiccional, y una persona privada con contenido patrimonial (Fiscum) sujeta al control de la jurisdicción civil ordinaria.

En el Derecho anglosajón del "Common Law", el "rules of law", representa el control jurisdiccional total de la Administración y de sus efectos, sean de naturaleza patrimonial, de policía, servicios, etc., correspondiendo a los Tribunales

Administrativos (2) a semejanza del "rullles of law" se declara asimismo el control total de los actos de la Administración, pero a diferencia de éste, no serán los tribunales ordinarios los encargados de examinar su legalidad, sino tribunales especiales.

A tan remotos pero directos antecedentes en la historia del control jurisdiccional sobre la Administración, podemos atribuir las ideas de nuestro tiempo sobre la conveniencia de que sean tribunales ordinarios o especiales quienes ejerzan el control de la legalidad de los actos de imposición del Estado y de los entes públicos con potestad tributaria. La evolución doctrinal y creación de órganos de jurisdicción y su integración a la esfera del Poder Judicial, o por el contrario, concebidos como tribunales vinculados al Poder Judicial o el Poder Ejecutivo, o más aún, totalmente independientes, es un asunto que depende de las características políticas, sociales e históricas de cada país, de su régimen constitucional y de la fuerza y prestigio que en cada comunidad hubieren ganado los jueces y tribunales. No se puede, consiguientemente, construir y elaborar un concepto político-jurídico unívoco sobre como debiera estructurarse en armonía con los distintos poderes del Estado, la existencia de tribunales u organismos con facultades jurisdiccionales en los procesos tributarios entre el Fisco y los contribuyentes. Fundamentalmente es un problema de Derecho Constitucional. Una suscita revisión al Derecho Comparado nos da la prueba de la variedad de regímenes que los Estados han adoptado a la hora de erigir los poderes competentes para conocer la materia contencioso-tributaria (3).

ALEMANIA.- Hasta antes del régimen nacional-socialista, existían tribunales fiscales en cada circunscripción administrativa (Finanzerichte) sobre las cuales se hallaba el Tribunal Superior (Reich-Finanzhof). En 1939, el Führer al restringir las garantías constitucionales de los contribuyentes y ampliar su acción discrecional con el pretexto de simplificar el sistema, limitó la admisión de recursos al Reich-Finanzhof condicionándolos al permiso de la propia Administración. En 1946 se restablecen los tribunales locales y por ley de 29 de junio de 1950 la Corte Federal de Finanzas llamada ahora, Bundesfinanzhof; éstos serán los organismos que aplican en la Alemania actual el Ordenamiento Tributario (AO) de 1919 redactado por ENNO BECKER. La Corte tiene jurisdicción nacional y excluyente y conoce por vía de recursos contra las decisiones de autoridades y tribunales locales y organismos aduaneros. Contra sus decisiones no cabe recurso alguno ya que en ella en la suprema instancia en materia tributaria; la única excepción, es cuando el recurso versa sobre aspectos constitucionales, en cuyo caso, el mismo es conocido por el Tribunal Federal Constitucional (4).

ARGENTINA.- En 1960 se crea el Tribunal Fiscal de la Nación como órgano jurisdiccional en la esfera del Poder Ejecutivo, pero independiente de la Administración activa, con facultades de plena jurisdicción. Tiene su sede en la ciudad de Buenos Aires y actúa dividido en cuatro Salas de tres miembros cada una, pudiendo hacerlo en plenario para formar jurisprudencia obligatoria. Su competencia alcanza prácticamente a todo tipo de tributos nacionales con excepción de las causas por contrabando. La jurisdicción contencioso-tributaria se abre, en rigor, después del acto de determinación. La composición del tribunal es

mixta: abogados especializados y contadores públicos permanecen en sus cargos mientras no existan motivos de licitud o moralidad que exijan su remoción (5).

AUSTRALIA.- Allí, coexisten instancias administrativas y judiciales para el deslinde de las controversias tributarias según fuere su naturaleza; así, si se trata del impuesto a la renta, el órgano contencioso administrativo competente es el "Board of review" que conoce en primera instancia sobre las decisiones del "Commissioner of Taxation", sin perjuicio de que el contribuyente elija si prefiere, recurrir al tribunal ordinario representado por la High Court of Australia o por la Corte Suprema del Estado, a su opción. En el caso del impuesto a las ventas, el recurso se interpone ante los "Boards of review" que funcionan como tribunales administrativos en número de tres en las ciudades de Sydney, Melbourne y Brisbane y compuestos por tres miembros nombrados por el Gobernador General, uno, perito en asuntos tributarios, abogado el segundo y contador el último. Sus decisiones son definitivas, excepto cuando recaen sobre asuntos de puro derecho, en cuyo caso cabe el recurso ante la High Court of Australia. Los "Boards of review" son tribunales de plena jurisdicción (6).

BELGICA.- En este país, es la clase de impuesto, directo o indirecto, la que condiciona el procedimiento de impugnación. En los directos, éste se inicia con la reclamación obligatoria al Director General de Administración. Después del pronunciamiento de la autoridad administrativa se puede recurrir a la vía judicial a través de un procedimiento especial siendo definitivo el pronunciamiento de la Corte de Apelación que actúa con plena jurisdicción analizando la legalidad de la reclamación y la aplicación de la ley por el inferior. Un ulterior recurso ante la Corte

de Casación, sólo es admisible sobre aspectos de hecho. Si se trata de impuestos indirectos, el procedimiento se limita a impugnar el acto de determinación ante los tribunales ordinarios que se rigen por las reglas de derecho común (7).

CANADA.- Según ALLORIO, en Canadá un régimen de dualidad de instancias: administrativa y judicial. GIULIANI FONROUGE, en su obra "Anteproyecto de Código Fiscal" (8) hace un examen algo más extenso que su colega italiano del sistema canadiense y dice que el contribuyente que no acepta la exigencia fiscal de determinación practicada por los funcionarios de Hacienda, pueden interponer por escrito un recurso ante el Ministerio de Rentas Nacionales de cuya decisión puede apelarse a la justicia ordinaria previa fianza a satisfacción del Ministro. Por otra parte, el Exchequer Court of Canadá, es un tribunal especializado con jurisdicción sobre todo el Dominio cuyo territorio recorre dos veces por año fijando sede en distintas localidades para juzgar en ellas los casos relacionados con tributos. De sus pronunciamientos cabe el recurso ante la Corte Suprema del Canadá y en casos especiales, ante el Judicial Committee of the United Kingdom Privy Council.

COLOMBIA.- Las controversias tributarias se dirimen en un sistema contencioso administrativo de plena jurisdicción sin apelación a los órganos del Poder Judicial. La influencia de la doctrina francesa en la legislación colombiana ha sido decisiva a lo largo de sus diversas fases de elaboración: en cuanto al contencioso administrativo se refiere, en el Proyecto de Ley de Creación del Consejo de Estado, se decía: "...la jurisdicción a que nos referimos se funda en el principio elemental no disputado hoy en los pueblos de régimen constitucional de la separación de poderes. Más concretamente, la jurisdicción contencioso-administrativa tiene su

fundamento esencial en la separación e independencia que debe haber entre la rama administrativa y la rama judicial del Poder Público, y como la Constitución que hoy rige en Colombia, de igual manera que todas las que han regido durante nuestra vida independiente, consagran el principio de dicha separación de poderes, es claro que se impone el establecer la jurisdicción de que se trata, para asegurar y garantizar el derecho individual". El Decreto No. 01 de 2 de enero de 1984 que reforma el Código Contencioso Administrativo constituye un cuerpo legal de 268 extensos artículos que regula desde los procedimientos administrativos en la vía gubernamental, intervención del Ministerio Público, responsabilidad de funcionarios, fijación del objeto de la jurisdicción en lo contencioso-administrativo, la organización del Consejo de Estado y de los tribunales administrativos -cuya competencia se determina en algunos casos por la cuantía del objeto en litigio o por el monto del presupuesto del organismo contra el que se recurre o acciona-hasta el conocimiento de los contratos no provenientes de empréstitos y de una cuantía superior a cincuenta millones de pesos que celebre la Nación, los departamentos, intendencias y las entidades descentralizadas.

CHILE.- El sistema es esencialmente judicialista no existiendo tribunales especiales. En la fase oficiosa, el Director regional conoce en única o primera instancia, según los casos, de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes y de las denuncias por infracción de disposiciones tributarias (Art. 115 del C.T.).

ECUADOR.- En este país, la impugnación administrativa adopta la forma de reclamación ante el Director General de Rentas y de apelación a la resolución de éste ante el Ministro de Finanzas con efecto suspensivo hasta que se dicte

resolución de última instancia administrativa (art. 38 del C.T.). El 15 de junio de 1959 se creó el Tribunal Fiscal, compuesto por tres miembros que deben ser abogados con demostrado conocimiento en materia tributaria o en Derecho Financiero. El Tribunal Fiscal actúa con plena jurisdicción y autonomía y es un órgano integrante del Poder Judicial al que se encuentra sujeto. Su competencia es general y comprensiva de las reclamaciones por impuestos de toda naturaleza inclusive los aduaneros así como por la aplicación de sanciones, negativa de devolución de impuestos y de las resoluciones de la Contraloría General que establecen responsabilidad económica en materia fiscal en las instituciones estatales, municipales y descentralizadas. También conoce de los recursos contra las resoluciones que dicta el Ministro de Fomento como Juez de Minas en materia de impuestos, patentes y regalías mineras (10).

ESPAÑA.- Los antecedentes de la jurisdicción contencioso-administrativa en el Derecho Público español datan de la segunda mitad del siglo pasado. Según SAINZ DE BUJANDA, "...el proceso tributario ha aparecido siempre encuadrado o más precisamente embebido en el proceso administrativo, del que nunca ha sido más que una de sus manifestaciones *ratione materiae*. Sólo la circunstancia de ser tributaria la norma infringida por la Administración permite hablar de un proceso tributario pero éste queda, como se indica, enmarcado dentro de la jurisdicción contencioso-administrativa y participa por tanto, de todas sus notas definitorias, de su procedimiento y de sus efectos" (11). De la Jurisdicción Contencioso Administrativa y de la Exposición de Motivos emanada de la Jefatura del Estado de ese tiempo, se desprende que al crearse dicha jurisdicción no se la concibió, pese a la terminología adoptada, como una segunda instancia, sino como un auténtico

juicio o proceso entre partes en el examen de la legalidad de los actos administrativos. De esta forma, el proceso ante dicha jurisdicción, no es una casación, sino, propiamente una primera instancia jurisdiccional. La Ley española es judicialista ya que se confía la jurisdicción de que tratamos a verdaderos tribunales integrados en la organización judicial y conformados por magistrados especializados en el Derecho Administrativo.

En la base oficiosa, la infracción de los actos administrativos en materia tributaria da lugar al llamado juicio económico-administrativo que es un procedimiento que se desarrolla ante la propia Administración y constituye un presupuesto inexcusable puesto que no es posible la impugnación directa de los actos administrativos de aplicación de los tributos sin agotar antes, en todas sus instancias, la vía económica-administrativa.

La jurisdicción contencioso-administrativa se ejerce por las Salas Contencioso-Administrativo de las Audiencias Territoriales y del Tribunal Supremo que conocen de las acciones y recursos interpuestos ante los órganos inferiores.

ESTADOS UNIDOS.- Para los tribunales federales, la cúpula del sistema jurisdiccional administrativo es la Tax Court que conoce las controversias que mantienen los contribuyentes con el Internal Revenue Service. Su competencia está limitada a los litigios en materia de impuestos internos de nivel federal. Otro órgano administrativo es la "Court of Claims" que interviene en las acciones de repetición de impuestos con la particularidad de que sus sentencias sólo pueden

ser revisadas judicialmente por la Suprema Corte de Apelación o ante la Corte de Apelaciones del Distrito de Columbia, según los casos (12).

FRANCIA.- Siguiendo a TROTABAS (13) el contencioso-tributario en este país, está también condicionado a la naturaleza de los impuestos; si se trata de controversia sobre impuestos indirectos, el juez civil goza de competencia para dirimirla, siendo su decisión susceptible de recurso ante la Corte de Casación. Si la controversia se suscitare sobre impuestos directos, conocen en primer grado, los Consejos de las Prefecturas. Los poderes de éste son mucho más amplios que los de la Corte de Casación que sólo tiene competencia limitada, mientras que el primero de estos órganos goza de jurisdicción plena (14).

MEXICO.- El Tribunal Fiscal de la Federación Mexicana es un tribunal administrativo con plena y total autonomía que conoce por vía de demanda en juicio contradictorio las reclamaciones de los contribuyentes en materia de impuestos u otros ingresos fiscales. Sus principales características son las siguientes: a) Es un organismo situado en la esfera del Poder Ejecutivo pero independiente de la Administración activa; b) No es un tribunal de plena jurisdicción sino de anulación; c) carece de competencia para declarar la inconstitucionalidad de las leyes fiscales y tributarias.

PERU.- El llamado Tribunal Fiscal, es un órgano que pertenece a la jurisdicción administrativa y resuelve en última instancia en materia tributaria general y municipal. Por otra parte, el Tribunal de Aduanas conoce de las reclamaciones en asuntos de tributación aduanera. Ambos órganos y los Consejos Municipales

constituyen segundas instancias respecto a las resoluciones dictadas anteriormente por la Superintendencia Nacional de Contribuyentes y la Superintendencia Nacional de Aduanas y los municipios. Los interesados no conformes con la resolución del Tribunal Fiscal, tienen el derecho de impugnarla incoando demanda judicial ordinaria dentro de los seis meses siguientes a la fecha de la notificación con la resolución de dicho Tribunal.

URUGUAY.- En primera instancia administrativa cabe un recurso de revisión ante la propia autoridad tributaria. Negando éste, la apelación ante el órgano jerárquico superior, sin perjuicio de iniciar una acción judicial ante la justicia ordinaria en el caso de repetición por tributos ya pagados.

5. ANALISIS COMPARATIVO.

En la mayoría de los países incluyendo los no mencionados en el resumen precedente, predomina una dualidad de jurisdicción administrativa, con un grado de mayor o menor autonomía, y otra judicial, siendo pocos los que ofrecen una jurisdicción contencioso-tributaria plena e independiente.

En las Segundas Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario de México celebradas en 1958, al tratarse el tema 2, "El proceso contencioso-tributario", se aprobaron las siguientes recomendaciones que traducen la tendencia de la doctrina de nuestros días nacida como vemos hace más de treinta años :

“1. Debe darse a la Administración oportunidad de rever sus resoluciones mediante un recurso administrativo previo a la fase contenciosa y a ser resuelto dentro de los plazos establecidos por la ley, vencidos los cuales se considera que existe denegatoria tácita.

Los tribunales de lo contencioso tributario deben gozar de independencia con respecto al Poder Ejecutivo. De no estar ubicado dentro del Poder Judicial, esa independencia debe ser la misma que se asegura a los órganos de este Poder.

Los Magistrados o Jueces de lo contencioso-tributario deben ser juristas dotados del conocimiento de las materias técnicas, conexas y necesarias para la correcta aplicación del Derecho Tributario.

A tal efecto, las facultades de Derecho deben incluir en sus planes de estudio una adecuada enseñanza de las materias a que se confiere la recomendación anterior.

El procedimiento contencioso-tributario debe ser sencillo y rápido asegurando que las causales sean resueltas dentro de los plazos que fije la ley, así como el respeto al principio de igualdad de las partes.

Debe eliminarse como requisito de procedencia tanto en la interposición de recursos administrativos como en el ejercicio de la acción contenciosa, el pago previo de los tributos, sin perjuicio de las garantías que fueren necesarias en los casos en que existe riesgo de incumplimiento del crédito fiscal.

Debe reconocerse a los Tribunales en lo contencioso-tributario la facultad de imponer sanciones al contribuyente que interponga la demanda con el solo fin de entorpecer y demorar el pago de los tributos.

Los tribunales de lo contencioso-tributario deben estar revestidos de los poderes necesarios para establecer la verdad de los hechos y aplicar el Derecho, independientemente de lo alegado y probado por las partes.

El Derecho Positivo de cada país debe proveer eficazmente el cumplimiento de las sentencias de los Tribunales de lo contencioso-tributario”.

6. PROPUESTA SOBRE UNA LEGISLACION ALTERNATIVA.

TITULO VI

DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS Y JURISDICCIONALES

CAPITULO I

DE LA IMPUGNACION DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS

Art. 174.- Los actos o resoluciones del Sujeto Activo por los que se determinen tributos o se apliquen sanciones pueden impugnarse por quien tenga interés legal, dentro del término perentorio de quince (15) días computables a partir del día y hora de su notificación al interesado, hasta la misma hora del día del vencimiento del plazo, por una de la siguientes vías, a opción del interesado :

- 1) Recurso de revocatoria ante la autoridad que dictó la resolución. Cuando éste haya sido rechazado se impondrá ante la instancia jerárquica superior.

- 2) Acción ante la autoridad jurisdiccional que se sustanciará con arreglo a lo dispuesto en el procedimiento contencioso tributario establecido en el Título VI de este Código.

La elección de una vía importa la renuncia de la otra.

El plazo dispuesto en el presente artículo se reduce a cinco (5) días a partir de la hora y día de notificación, para la impugnación de la liquidación correctiva a declaraciones juradas, el procedimiento por la no emisión de notas fiscales y el procedimiento a incumplimiento a deberes formales.

CAPITULO II

DEL RECURSO DE REVOCATORIA

Art. 175.- El recurso de revocatoria deberá interponerse por escrito y contendrá una exposición fundamental de los agravios que se invoquen llevando consigo efecto suspensivo.

La decisión del recurso deberá efectuarse en el plazo máximo de treinta días, bajo alternativa de considerarse denegado el recurso. En este caso, dentro el plazo previsto por el artículo 174 el Sujeto Pasivo, podrá interponer el recurso

jerárquico ante el superior en grado, quien además de emitir la resolución que corresponda, sancionará con un día de haber, si se verificare el incumplimiento de su deber.

Son causas para la interposición del recurso de revocatoria :

- 1) La ausencia de cualesquiera de los requisitos de forma exigidos para la resolución en los artículos 243, 245 y 250 del presente Código ; pero, los vicios y defectos que hagan anulable el acto no podrán ser alegados por los causantes de los mismos.
- 2) Cuando al dictarse la resolución o acto, se hubiese incurrido en manifiesto error de hecho o derecho en la apreciación de ellas pruebas o documentos incorporados al expediente.
- 3) Cuando la Autoridad Administrativa hubiese incurrido en la aplicación indebida de la ley.

Cuando en la resolución hubiesen influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme anterior o posterior a aquella resolución, siempre que el interesado desconociese la declaración de falsedad.

Art. 176.- El escrito del recurso deberá expresar :

- 1) El nombre y domicilio del recurrente a efectos de notificación.
-

- 2) La resolución o acto contra el que se recurre y la razón de su impugnación fundada en los hechos y el derecho.
- 3) Lugar, fecha y firmas del recurrente y abogado patrocinante
- 4) Indicación de la autoridad que dictó la resolución

Art. 177.- Para la resolución del recursos administrativo de revocatoria se podrá tener en cuenta nuevos hechos o documentos no recogidos n el expediente originario, los que podrán ser adjuntados en el memorial de interposición del recurso.

Art.178.- La resolución que resuelva el recurso de revocatoria, podrá ser recurrida jerárquicamente por el sujeto pasivo, dentro del plazo fatal de diez días a partir de su notificación.

El recurso jerárquico deberá ser presentado ante la misma Autoridad que dictó la resolución recurrida, debiendo elevarse el expediente al superior jerárquico en el plazo de 48 horas. La autoridad superior resolverá en el término de treinta (30) días en base a los antecedentes que cursan en obrados y sin necesidad de apersonamiento del recurrente.

Contra la resolución administrativa del superior jerárquico no cabe ningún otro recurso.

CAPITULO III
DE LA CONSULTA DE OFICIO

Art. 179.- Las resoluciones administrativas que rebajen o dejen sin efecto las obligaciones tributarias originalmente establecidas, serán elevadas necesariamente en consulta al superior jerárquico.

Art. 180.- En los casos en el que el superior -de oficio o en consulta- modifique la resolución del inferior se entenderá agotada la vía administrativa no siendo la resolución susceptible de ulterior recurso.

TITULO VII
DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

CAPITULO I
DE LA CONSTITUCION, JURISDICCION Y COMPETENCIA

Art.181.- La función jurisdiccional del Estado, es ejercida por el Poder Judicial, a través de sus Tribunales establecidos al efecto. Sólo emana de la Ley, es imperrogable e indelegable.

Art. 182.- La Corte Suprema de Justicia y las Cortes Superiores del País, organizarán la conformación de las salas y juzgados administrativos de acuerdo con sus requerimiento y necesidades.

Art. 183.- Las salas y los juzgados en materia administrativa, estarán conformados por tres ministros en la Corte Suprema de Justicia, tres vocales en las Cortes Superiores y tres jueces en los juzgados.

Los juzgados en materia administrativa funcionarán con un Secretario, hasta tres auxiliares y tres oficiales de diligencias. Los requisitos, la forma de designación y funciones, se regirá de acuerdo a lo dispuesto por la Ley de Organización Judicial.

Art. 184.- Es de competencia de los Tribunales Administrativos el conocimiento de toda acción impugnatoria de los actos de la Administración tributaria, Gobiernos Municipales, Dirección general de Aduanas o cualquier ente de derecho público, que por algún motivo determinen la existencia de tributos y/o apliquen sanciones.

Los juzgados administrativos, además tendrán competencia para disponer la privación de libertad de los contribuyentes, responsable y terceros, en los casos previstos en este Código. La Administración Tributaria, podrá remitir a los juzgados administrativos las resoluciones sancionatorias dictadas y que se hallen ejecutoriadas, con el fin de que el Juez competente disponga -dentro las 48 horas de su recepción- la privación de libertad del o los responsables del delito.

También son competentes para preferir mandamientos de allanamiento de domicilios y establecimiento comerciales, industriales o cualquier género de

servicios, a solicitud de la administración tributaria en las situaciones y formas previstas en este Código.

Art. 185.- No corresponderá a la jurisdicción contencioso tributaria los hechos y actos de índole civil y penal y, aquellas otras que, aunque relacionadas con actos de la administración tributaria u otros entes públicos, se atribuyen por Ley a otras autoridades judiciales no administrativas.

Tampoco corresponde a esta jurisdicción la revisión de forma o de fondo de las normas generales dictadas por la Autoridad pública.

Tampoco corresponde a esta jurisdicción :

- a) La revisión de forma o de fondo de las normas generales dictadas por la Autoridad pública.
- b) Cualquier impugnación en la fase de cobranza coactiva
- c) La impugnación del título coactivo.

Art. 186.- El Juez, Vocal o Ministro, perderá competencia para el conocimiento de la acción contencioso tributaria, solamente :

- 1) Por excusa declarada legal.
 - 2) Por recusación declarada legal
 - 3) Por no haber pronunciado resolución dentro los plazos previstos.
-

- 4) Por vacaciones, licencias y otras causas previstas en la ley de Organización Judicial.

CAPITULO II

DE LAS EXCUSAS Y RECUSACIONES

Art. 187.- Son causales de excusa o recusación :

- 1) Tener parentesco con el demandante, su mandatario o abogado hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad.
- 2) Ser dueño, director, socio, gerente o administrador de la empresa o firma demandante.
- 3) Tener el juzgado interés directo en el proceso o tenerlo sus parientes hasta el segundo grado de consanguinidad y primero de afinidad.
- 4) Haber intervenido como asesor, perito, testigo, tutor o curador en la emisión o ejecución de la resolución impugnada.
- 5) Tener amistad íntima o enemistad manifiesta con alguna de las partes, socios, gerentes, administradores, mandatarios o abogados.
- 6) Haber sido abogado, mandatario, testigo o perito del demandante.
- 7) Haber prejuzgado sobre el resultado de la causa antes de dictar sentencia
Ser el juzgador acreedor, deudor o fiador del demandante.
- 9) Haber recibido beneficios importantes o regalos de alguna de las partes.

Art. 188.- El juzgador comprendido en cualquiera de las causas previstas en el artículo anterior, tiene el deber de excusarse del conocimiento de la causa.

Art. 189.- Si el juzgador no se excusare de oficio, la parte interesada podrá pedir su excusa. Este pedido debe ser resuelto en el término de 24 horas fatales, siendo nulo cualquier resolución o actuado en tanto no haya aceptación o rechazo de la excusa solicitada.

Art. 190.- El juzgador no puede excusarse por mera susceptibilidad ni por simple relación de amistad. Toda excusa debe fundarse en la evidencia de alguna de las causas previstas en el artículo 326 de este Código.

Art. 191.- Si el juzgador no se excusare pese a estar comprendido dentro las causales señaladas en el artículo 326 de este Código, la parte interesada podrá interponer, en cualquier estado de la causa y hasta antes de pronunciarse sentencia, demanda de recusación ante la Corte Superior de Distrito.

El juzgador desde el momento de ser citado con la demanda, remitirá inmediatamente la causa al Juez llamado por ley, siendo nulo de pleno derecho cualquier resolución o actuado posterior, bajo alternativa de presumirse cierta la demanda.

Art. 192.- Presentada la recusación, se conminará al recusante a que dentro el plazo improrrogable de tres días presente sus pruebas y en igual plazo el recusado debe elevar el respectivo informe. A su vencimiento, dentro el plazo improrrogable de tres días sin necesidad de alegato alguno pronunciará sentencia en única instancia y sin ulterior recursos. La falta de presentación de

pruebas hará presumir la falsedad de la demanda recusatoria y la falta de informe en el plazo conferido hará presumir de ser cierta la causa de recusación.

Art. 193.- Si se declara improbada la demanda recusatoria, se impondrá al recusante una multa de mil bolivianos (Bs. 1.000.-) que se pagará en el acto bajo apremio. El monto expresado precedentemente se actualizará anualmente de acuerdo a lo establecido en el artículo 70 de este Código.

Si la resolución declare probada la demanda de recusación, el juzgador quedará separado definitivamente del conocimiento de causa. De hallarse hechos dolosos, deberá abrirse proceso de responsabilidad en su contra.

Art. 194.- La recusación de todos los vocales de la Sala Administrativa, se hará ante la Sala Civil de la misma Corte Superior.

Art. 195.- En los casos de excusa, recusación u otro impedimento legal de cualquier autoridad jurisdiccional, será suplido por otra autoridad de la misma competencia, en su defecto, en el siguiente orden: por la que tenga competencia en materia social, penal y civil.

CAPITULO III

DE LAS NORMAS PROCESALES

Seccion Primera

DISPOSICIONES GENERALES

Art. 196.- Todos los procesos contencioso tributarios, se sustanciarán y resolverán con arreglo al procedimiento establecido en este Código. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán las normas contenidas en el Código de Procedimiento Civil.

Art. 197.- El inicio del proceso corresponde al Sujeto Pasivo, dentro los plazos establecidos por el artículo 312. Asimismo, corresponde a la Administración Tributaria y a los entes públicos demandados, la remisión de antecedentes y elementos de prueba que se hallaren en su poder, si así procediera.

Art. 198.- Todos los actos procesales deben producirse dentro los plazos establecidos al efecto. Su cumplimiento se acreditará con el cargo de presentación transcrito literalmente por el Secretario del Tribunal en los memoriales, cuando su producción incumbe al actor o al demandado.

El incumplimiento de los plazos procesales, por el juzgador, igualmente se acreditará :

- a) Con el registro cronológico en el Libro Diario del Tribunal, de los actos producido.
 - b) La exhibición del expediente y el Libro a conocimiento de las partes.
 - c) La notificación a las partes al día siguiente hábil de su producción.
-

Art. 199.- Las providencias que correspondan a los memoriales e informes de los asesores técnicos, deberán ser dictadas dentro el plazo de 24 horas posteriores a su presentación ante el tribunal de la causa.

Toda providencia, resolución e incluso sentencia emitida por los tribunales administrativos, deberá ser notificada a las partes, en los estrados del tribunal el día siguiente hábil de haber sido expedida.

En todos los casos, se presume, sin admitir prueba en contrario, que el actuado a notificarse, ha sido emitida o pronunciada el día anterior al día de su respectiva notificación.

La citación con la demanda, al personero legal de la entidad demandada, será personal o por cédula, en la forma prevista por el artículo 159 incisos a) y c)n de este Código y para cumplimiento no correrá plazo alguna.

Sólo serán admitidos los recursos ordinarios y extraordinarios previstos en este Código y dentro los plazos establecidos al efecto.

SEGUNDA SECCIÓN DE LA NULIDAD DE ACTUACIONES

Art. 200.- El cumplimiento de las normas procesales establecidas en este Título es de orden público y por tanto, obligatorio.

Son nulas las actuaciones producidas por las partes fuera de los plazos previstos en este Título.

Son nulas las resoluciones de fondo emitidas fuera de los plazos previstos en este Título.

Son nulos los actos que hayan infringido u omitido los requisitos o formalidades previstas en este procedimiento.

Los actos que no sean resoluciones de fondo, producidos por los juzgadores, fuera de los plazos previstos en este Título, importara retardación de justicia. El retraso fuera de cinco días o siendo menor fuera de tres veces en un mismo proceso, los juzgadores serán sancionados con una multa equivalente a tres días de sus haberes.

Art. 201.- La declaratoria de nulidad de los actos que hayan infringido u omitido los requisitos o formalidades prevista en este procedimiento, se efectuará de oficio o a petición de parte. En el segundo caso, se resolverá dentro de tercero día de haber sido solicitada. Si se declara probada la nulidad, se dispondrá la reposición de obrados hasta el vicio que dió lugar a la impugnación, con multa de hasta diez días de haber mensual del funcionario responsable. La reincidencia en un mismo proceso dará lugar a su exoneración.

En los demás casos la nulidad no requerirá de su declaración judicial, los actos nulos no producirán efecto alguno y por tanto no serán considerados en la resolución que corresponda.

Si la nulidad fuera atribuible a la Autoridad judicial, la parte perjudicada podrá comunicar este hecho a la Corte Superior de Distrito, para su remisión a la oficina de escalafón judicial de la Corte Suprema de Justicia.

CAPITULO IV

DE LAS PARTES, CAPACIDAD PROCESAL, PESONERIA Y PERSONALIDAD

Art. 202.- Son partes en el proceso contencioso tributario el demandante y la entidad demandada.

La dirección del proceso es de responsabilidad del juzgador.

Tendrán intervención accesoria los funcionarios auxiliares del Tribunal, los asesores técnicos designados al efecto, los abogados, intérpretes, martilleros, comisionados y toda otra persona determinada por el juzgador.

Art. 203.- Serán actores en todo proceso contencioso tributario, las personas que tengan discapacidad de obrar con arreglo al Código Civil, excepcionalmente los menores comprendidos entre la edad de 18 y 21 años.

La acción podrá ser promovida personalmente o mediante mandatario con Poder Especial otorgado ante Notario de Fe Pública. Sin embargo, no será necesario el Poder tratándose de la representación efectuada por el hijo, padre, conyugue o hermano hasta el segundo grado de consanguinidad respecto a la persona interesada, con la única condición de que ésta de por bien hecha la acción hasta antes de dictarse la sentencia, bajo alternativa de rechazarse la demanda.

Art. 204.- Las personas jurídicas civiles y comerciales legalmente constituidas, así como las corporaciones, entidades autárquicas, autónomas, cooperativas y otras con personalidad jurídica, accionarán a través de sus representantes legales. Estarán obligados a presentar sus documentos que acrediten su personalidad jurídica, con capacidad para accionar.

Art. 205.- Las personas incapaces podrán ejercitar acciones contencioso tributarias, a través de sus padres o tutores conforme a leyes civiles.

Art. 206.- La defensa de la Administración Tributaria, gobiernos municipales, Autoridades Aduaneras, y demás entidades públicas demandadas por vía contencioso tributaria, será patrocinada por abogados en ejercicio de la profesión al servicio exclusivo del Estado.

El Sujeto Activo, no tiene capacidad de transigir sobre tributos.

CAPITULO V

DEL PERSONAL TECNICO EN LA ADMINISTRACION DE JUSTICIA

Art. 207.- Se crea un Departamento Técnico en las Cortes Superiores, que estará constituido por tres auditores financieros siendo el primero con tres años de experiencia profesional en materia tributaria, el segundo con dos en materia aduanera y el tercer con un año en control fiscal. Todos ellos durarán en sus funciones cuatro años y serán designados en la siguiente forma :

- 1) Los técnicos de los juzgados en materia administrativa, serán elegidos por la Corte Superior de Distrito a terna propuesta por el Colegio de Auditores.
- 2) Los técnicos de las salas administrativas de las Cortes Superiores, por la Corte Suprema de Justicia, a terna propuesta por el Colegio de Auditores.

Art. 208.- Son funciones del personal técnico, evacuar informes y dictámenes al Tribunal que lo requiera dentro las causas sometidas a su conocimiento. La intervención de los técnicos será a solicitud de la Autoridad judicial, de acuerdo a turno establecido por el Tribunal.

Art. 209.- El Asesor Técnico, responderá civil y/o penalmente, sin perjuicio de ser suspendido en el ejercicio de la profesión, por los informes y dictámenes no ajustados a derecho y a los principios de contabilidad generalmente aceptados. Sin embargo, el trabajo del Técnico no obliga al juzgador a fallar en sujeción a dichos informes y dictámenes.

Los informes técnicos que dieren lugar a la dictación de una resolución injusta o ilegal, serán revisados por una comisión del Colegio de Auditores. Si de ello resultare que el informe técnico es erróneo, dará lugar a la destitución del Asesor Técnico y responderá por los perjuicios económicos causados al Fisco o al Contribuyente. En este caso, los derechos de la comisión serán cancelados por el Asesor Técnico y, en caso de comprobarse que el informe cuestionado es correcto, la parte recurrente será la obligada a cancelar.

CAPITULO VI DE LA DEMANDA

Art. 210.- En la acción contencioso tributaria, se podrá impugnar total o parcialmente los actos y resoluciones que determinen tributos y/o apliquen sanciones por no estar conforme a ley y el derecho e indebida apreciación de las pruebas, informes y demás documentos contables.

Art. 211.- La demanda contencioso tributaria deberá ser presentada ante el tribunal competente, dentro el plazo fatal e improrrogable establecido por el artículo 312, reconociéndose las siguientes excepciones :

- 1) Para los contribuyentes o responsables que residen en el interior y a más de 100 kilómetros del Tribunal donde se recurre tendrán el término adicional de un (1) día hábil por cada doscientos (200) kilómetros de distancia.

2) Si el interesado falleciera dentro de los plazos anteriores, los términos quedarán en suspenso recobrando vigencia a partir de la fecha de francatura del Testimonio de la Declaratoria de Herederos.

Art. 212.- La demanda será deducida por escrito en papel sellado con timbres de ley y deberá reunir los siguientes requisitos :

- 1) La Autoridad quien se interpone
- 2) La suma o síntesis de la demanda
- 3) El nombre, domicilio y demás generales del demandante o del representante legal cuando se trate de personas jurídicas.
- 4) La identificación de la Autoridad Administrativa o ente público demandado
- 5) Que se adjunte cédula o copia legalizada de la resolución o acto impugnado
- 6) La exposición precisa de los hechos y el derecho en que se funda
- 7) Indicación del trámite como contencioso de puro derecho, de hecho o ambos
- 8) La pretensión de derecho que debe ser fijada con claridad

Art. 213.- Con la demanda se acompañará la prueba documental que estuviere en poder del demandante, en su defecto, individualizará e indicará el contenido, lugar, archivo y oficina pública o persona en poder de quien se encontrare.

Después de interpuesta la demanda, sólo se admitirá documentos de fecha posterior, o siendo anteriores, bajo juramento de no haber tenido antes conocimiento de ellos. En tales casos se correrá en traslado a la entidad demandada.

Art. 214.- Si la demanda fuese insuficiente u obscura, el Juzgador deberá prevenir al actor a que complete y aclare, dentro del plazo improrrogable a seis días, si así no lo hiciere la demanda será rechazada debiendo el Tribunal declarar la ejecutoria de la resolución o acto impugnado.

Art. 215.- Si el Juez no ejercitase la facultad que le otorga el artículo anterior, el demandado podrá oponer la excepción dilatoria que crea conveniente.

Art. 216.- La presentación de la demanda ante el juez competente determina la suspensión de la ejecución del acto, resolución o procedimiento impugnados.

Art. 217.- La presentación de la demanda ante el juez competente determina la suspensión de la ejecución del acto, resolución o procedimiento impugnados.

Art. 218.- Admitida la demanda se correrá en traslado al demandado para que conteste dentro el plazo fatal de quince días. Este plazo se computará desde el día y hora de la notificación al demandado hasta la misma hora del día de vencimiento del plazo.

Art. 219.- En el escrito de contestación el demandado, además de confesar o negar los fundamentos de la demanda, cumplirá con los requisitos de forma y fondo exigidos por el artículo 351 del presente Código, en cuanto le fueran aplicables.

Asimismo, se pronunciará sobre la prueba documental presentada por el actor.

En caso de que el demandado confesare a la demanda, el tribunal, sin más trámite, en el plazo previsto en el art. 386 dictará sentencia.

Art. 220.- Si la parte demandada opusiera alguna de las excepciones dilatorias previstas en el artículo 361 no estará obligada a contestar a la demanda hasta que se ejecutorie la resolución sobre dicha excepción.

Se entenderá que el acto es ejecutoriado cuando en el plazo fijado al efecto no se haya hecho uso de algunos de los recursos previstos en esta ley, sin necesidad de que se declare formalmente.

Art. 221.- Si el demandado, pese a su citación personal o por cédula no contestare dentro el plazo previsto por el artículo 265 perderá su derecho a la contestación.

Sin embargo, la entidad demandada, podrá asumir defensa en cualquier estado de la causa.

Art. 222.- Los funcionarios a quienes se hubiera notificado con la demanda y no hubiesen contestado dentro el plazo previsto por el artículo 356 estarán sujetos a la responsabilidad prevista en la Ley 1178 y la exoneración de sus cargos.

CAPITULO VII
DE LAS EXCEPCIONES PROCESALES

Art. 223.- Sólo serán admisibles como excepciones dilatorias :

- 1) La falta de personalidad del actor.
- 2) La falta de personería en el representante del actor por insuficiencia o ilegalidad del poder o por no ser Sujeto Pasivo de la relación jurídica en el acto o resolución impugnados.
- 3) La falta de personalidad en el demandado por carecer de carácter o representación con que se le demanda.
- 4) La litispendencia
- 5) La obscuridad en la demanda
- 6) La falta de competencia del tribunal

Art. 224.- Las anteriores excepciones deberán plantearse todas al mismo tiempo, dentro del plazo fatal e improrrogable de cinco días después de la citación con la demanda.

Art. 225.- Una vez planteadas las excepciones dilatorias se correrá en traslado a la parte actora, para que conteste en el término de tres días a partir de su notificación,

Con la contestación o sin ella, si no se hubiera hecho dentro el término previsto en el párrafo anterior, se dictará resolución dentro del término de tres días,

computable a partir del día de vencimiento par ala contestación a las excepciones.

Art. 226.- El auto que resuelva las excepciones, será apelable en efecto devolutivo dentro el plazo de cinco días.

Art. 227.- Si la excepción fuere rechazada se conminará al demandado a contestar la demanda dentro de los diez días siguientes al de notificación con el auto.

En caso de apelación, se contestará en igual término computable desde el momento de la ejecutoria de la resolución.

Art. 228.- En el proceso contencioso tributario, serán admisibles únicamente las siguientes excepciones perentorias :

- 1) El vencimiento del plazo para la interposición de la acción contencioso tributaria.
- 2) La cosa juzgada, ya sea que la anterior acción hubiese fenecido por sentencia ejecutoriada en el fondo de la causa, o por deserción o desistimiento.
- 3) Haberse acogido el actor al recurso administrativo de revocatoria.

Art. 229.- Las excepciones enumeradas en el artículo anterior podrán oponerse en cualquier estado del proceso, incluso en segunda instancia y serán resueltas en Sentencia o Auto de Vista, según corresponda.

Art. 230.- Sin embargo, la excepción de cosa juzgada, cuando sea la única opuesta a la demanda, será sustanciada en la forma prevista por el artículo 363, siendo de especial y previo pronunciamiento.

Cuando alguna de las excepciones perentorias sea declarada probada en Resolución, el juzgador no está obligado a resolver las demás así como tampoco el fondo de la causa. Pero, el tribunal de segunda instancia, al conocer el recurso de apelación, podrá revisar y fallar de oficio sobre las demás excepciones y en el fondo, si revocare la Resolución de primera instancia en que declaró probada la excepción.

CAPITULO VIII DE LAS TERCERIAS

Art. 231.- En la sustanciación de la acción contencioso tributaria, es admisible sólo la tercería de dominio excluyente cuando se hubiesen dispuesto medidas precautorias y se tramitará en sujeción a las normas establecidas al efecto en el artículo 298 del presente Código.

CAPITULO IX
DE LAS MEDIDAS PRECAUTORIAS

Art. 232.- La Autoridad Judicial, en cualquier estado de la causa, a solicitud de la entidad recaudadora de impuestos, podrá dictar medidas precautorias como embargos preventivos, secuestros y otras que aseguren el cumplimiento de la Sentencia, cuando exista fundado riesgo para la percepción de los créditos fiscales por concepto de tributos, accesorios y multas.

CAPITULO X
DE LA PRUEBA

Art. 233.- Con la contestación o sin ella, el tribunal en las 24 horas posteriores al vencimiento del plazo para la contestación, calificará el proceso como contencioso de puro derecho o de hecho. En el primer caso dispondrá que obrados pase a Despacho para Sentencia y, en el segundo caso, abrirá término de probatorio común y perentorio a las partes de 30 días.

En los primeros cinco días se ofrecerá todas las pruebas que sean necesarias y en el resto del término se las producirá.

Art. 234.- En el proceso contencioso tributario se admitirá todos los medios de prueba admitidas en derecho, con excepción de la prueba confesoria de la Autoridad demandada y los servidores públicos.

Art. 235.- La carga de la prueba incumbe al actor en cuanto a los hechos y derecho expuestos y pretendidos.

Art. 236.- El juzgador tendrá amplia facultad para ordenar cualquier diligencia relacionada con los puntos controvertidos.

Podrá pedir, de oficio o a petición de parte, la exhibición o presentación, dentro de tercero día, de documentos, informes y certificaciones, bajo alternativa de presumirse su ocultación.

Asimismo, formulará las preguntas que estime necesarias a las partes, sus representantes y testigos.

Art. 237.- La prueba testifical valdrá como simple indicio y su deposición se hará en audiencia pública, debiendo formular el interrogatorio ya sea en forma oral o por escrito, primero el actor y luego el demandado.

El Juez, podrá rechazar las preguntas no relacionadas con los hechos litigados.

Cuando el testigo no concurra a la audiencia señalada, ordenará su citación personal o por cédula y, en caso de incomparecencia, se expedirá mandamiento de apremio.

Art. 238.- No podrá proponerse más de tres testigos sobre cada punto de la controversia. Si se propusiera más, a partir del cuarto se tendrá por no ofrecidos.

Art. 239.- No constituye impedimento para intervenir en el proceso como testigo, la condición de empleado o autoridad pública que no pertenezca al servicio o administración demandada.

Art. 240.- Los jueces de la jurisdicción ordinaria darán curso a los exhortos y comisiones que expida el Tribunal administrativo para el cumplimiento de las diligencias que eventualmente deben practicarse fuera del asiento judicial administrativo.

Art. 241.- Los documentos por los que el Fisco acredita la existencia de pagos así como los talones de facturas impresas por autorización de la Administración tributaria o todo otro documento en los que intervenga el Fisco, se consideran a los efectos impositivos, instrumentos públicos.

Dichos documentos harán fe respecto a su contenido, salvo se acuse de falsos, en cuyo caso se deberá establecer por todos los medios de prueba la falsedad de los mismos, a los efectos de su consideración en Resolución.

De ser evidente la falsedad de los instrumentos públicos por su alteración, falsificación o por no hallarse en los registros de la Dirección General de Impuestos Internos, el tribunal a tiempo de dictar resolución desestimarán los mismos.

Art. 242.- Las fotocopias para ser admitidas y consideradas, deberán estar legalizadas por la autoridad a cuyo cargo se encuentra el documento original.

Las Autoridades Públicas que legalicen documentos cuyo original no se encuentre en sus registros, responderán civil o penalmente ante el Ministerio Público.

Art. 243.- Si en el Término probatorio las partes sólo se hubiesen ratificado en la prueba preconstituida presentada en la demanda y la contestación, el Juez no habilitará ningún término para alegatos debiendo disponer que el expediente pase al asesor técnico, si correspondiere y si no, a despacho para sentencia.

Art. 244.- Si en el plazo probatorio se hubiese ofrecido y producido prueba fuera de ella presentada en la demanda o contestación, el tribunal señalará audiencia pública de alegatos a verificarse dentro los ocho días posteriores al vencimiento del término probatorio.

Art. 245.- En el plazo de tres días de efectuada la exposición de alegatos, se dispondrá que el proceso pase a conocimiento del asesor técnico, si correspondiere, para que eleve un informe sobre los puntos litigados dentro el plazo improrrogable de 8 días. De no evacuarse en este término, el expediente pasará automáticamente a poder de otro asesor para que informe en un plazo igual, bajo alternativa de ser exonerados ambos asesores.

El asesor incumpliente será sancionado con una multa equivalente al diez días de haber y, en caso de reincidencia por segunda vez dentro de un año, será exonerado del cargo.

Art. 246.- El informe técnico, será notificado a las partes, para que éstas puedan impugnar o propugnar en el plazo común de 8 días.

Art. 247.- El tribunal, según sea el caso, dictará sentencia dentro de veinte días posteriores al :

- a) Día en que se calificó el proceso como contencioso de puro derecho.
- b) Día en que la parte demandada hubiese confesado a la demanda
- c) Día del vencimiento del término probatorio cuando el tribunal no hubiera habilitado el término para alegatos o no hubiese dispuesto que el expediente pase para el informe del asesor técnico.
- d) Día del vencimiento para la impugnación y propugnación del informe técnico.

Con el decreto de autos, no se notificará a las partes.

Art. 248.- El juzgador a tiempo de dictar resolución valorará la prueba conforme a las leyes vigentes, a falta de ello, de acuerdo a su prudente criterio y sana crítica.

Asimismo, tendrá la obligación de valorar las pruebas consideradas esenciales y decisivas en la controversia.

CAPITULO XI

DEL PROCEDIMIENTO SOBRE NO EMISION DE FACTURAS Y MULTAS POR INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES

Art. 249.- En las acciones sobre no emisión de facturas, los plazos procesales, se reducen a los siguientes :

- a) Diez días para la contestación a la demanda
- b) Cinco días para el término probatorio, sin necesidad de alegatos
- c) Cinco días para la emisión de sentencia
- d) Tres días para la apelación y contestación

Art. 250.- En las acciones sobre multas por incumplimiento a deberes formales, igualmente los plazos se reducen a los fijados en el artículo anterior.

En estas acciones sobre multas por incumplimiento a deberes formales, igualmente los plazos se reducen a los fijados en el artículo anterior.

En estas acciones no se abrirá término probatorio alguno.

CAPITULO XII

DEL DESISTIMIENTO Y DESERCIÓN

Art. 251.- El actor podrá desistir de la acción en cualquier estado de la causa, antes o después de ella contestación.

Art. 252.- Si la demanda se hubiera iniciado por dos o más interesados, el desistimiento sólo afectará a aquellos que la hubieran formulado.

Art. 253.- El desistimiento se presentará por escrito y personalmente o mediante apoderado con facultad expresa.

Art. 254.- Presentado el desistimiento, el Juez declarará ejecutoriado el acto impugnado, sin lugar a ulteriores trámites o recursos.

Art. 255.- El desistimiento del recurso de apelación en segunda instancia causará la ejecutoria de la sentencia apelada.

Art. 256.- La falta de ofrecimiento de la prueba o su ratificación en el término probatorio así como la falta de presentación de alegatos, importará abandono de la causa. En este caso el Juez, a pedido de la entidad demandada o de oficio declarará la caducidad de la instancia y ejecutoriada la resolución impugnada.

CAPITULO XIII

DE LA SENTENCIA EN PRIMERA INSTANCIA

Art. 257.- Dentro las veinticuatro horas de haber ingresado el expediente a despacho para sentencia, se designará, por sorteo, al Juez relator quien formulará el proyecto de resolución.

Art. 258.- Si el proyecto de resolución fuese aprobado por todos los jueces del tribunal o mínimamente por dos de ellos, éste será transcrito oficialmente, registrado en los libros que corresponda y publicitado en calidad de Sentencia. En dicha resolución se hará constar, si hubiera el voto disidente, cuya fundamentación deberá recogerse en acta de reunión.

El proyecto de sentencia y su consideración en reunión plena, tendrá carácter de reservado. Los jueces, secretarios y cualesquier otros funcionarios que dieran a conocer su contenido a las partes o a terceras personas incurrirán en responsabilidad penal y administrativa.

Art. 259.- Si a tiempo de efectuar la relación el tribunal advirtiere la existencia de alguna actuación procesal viciada de nulidad, mediante auto expreso que no sea sentenciada, anulará obrados reponiendo hasta el vicio más antiguo con las responsabilidades impuestas por el artículo 340.-

Art. 260.- El tribunal deberá pronunciar sentencia en el plazo perentorio y fatal previsto en el Art. 386 y contendrá decisiones expresas, precisas y recaerá sobre los actos y hechos litigados, poniendo fin a la controversia.

La sentencia deberá ser registrada en los libros correspondientes el día en que haya salido de despacho y que debe producirse dentro el término para su dictación. El día siguiente hábil, deberá ser exhibida y notificada a las partes. Su incumplimiento dará a la nulidad de la sentencia y a la pérdida de competencia de los juzgadores. En este caso, el expediente será remitido al tribunal siguiente

en número, si hubiera y si no, al tribunal de la misma materia y grado del distrito judicial más cercano.

Art. 261.- La sentencia deberá contener los siguientes requisitos :

- 1) El encabezamiento, con determinación del proceso, nombre de las partes intervinientes.
- 2) La exposición de los hechos y el derecho que se litiga, análisis y evaluación fundamentada de la prueba y la cita de las leyes en que se funda.
- 3) La parte resolutive que contendrá decisiones claras y precisas sobre los hechos litigados y las excepciones si hubiere.
- 4) Lugar y fecha en que se pronuncia, que deberá reflejar el sitio y el día en que se produjo la reunión plena.
- 5) La firma del Juez y la autorización del secretario con los sellos respectivos.

La ausencia de alguno de los requisitos hará nula la resolución, con la responsabilidad prescrita en el presente Código para el Juzgador.

En sentencia, no se anulará obrados ni el procedimiento que corresponda a la fase administrativa, salvo que las partes hayan pedido y que su nulidad esté expresamente sancionada por ley. Todo acto contrario, será nulo y sus responsables serán sancionados de manera igual a la pérdida de competencia.

Art. 262.- La sentencia confirmatoria o modificatoria del acto impugnado, deberá contener, en caso de tributos y/o sanciones, la orden de que por Secretaría, con

asesoramiento del técnico, se proceda a la liquidación de lo adeudado con la inclusión de mantenimiento de valor e intereses, en la forma dispuesta en los arts. 70 al 74 de este Código.

En caso de modificación realizará liquidaciones claras y concretas de las gestiones, conceptos y montos.

Si la sanción consistiera en multa, ésta será cancelada dentro de treinta días de ejecutoriada la resolución, bajo alternativa de apremio, aún cuando el expediente no haya sido devuelto a la administración tributaria.

El tribunal, independientemente a la multa que correspondiera por el delito, dispondrá la privación de libertad del contribuyente o responsables cuando se evidenciare la falsedad de los instrumentos públicos presentados en el proceso tramitado tanto en la fase administrativa como en la jurisdiccional.

Art. 263.- En caso de dictarse una sentencia que declare la nulidad y la ineficacia del acto impugnado, deberá precisarse los fundamentos técnicos y jurídicos que dieron lugar.

CAPITULO XIV

DEL RECURSO DE APELACION

Art. 264.- La Sentencia se notificará primero a la parte perdidosa dentro las 48 horas de haber sido pronunciada, bajo la alternativa de presumirse, sin admitir prueba en contra, que :

- 1) Fue dictada recién con 48 horas de anticipación a la fecha y hora de su notificación.
- 2) O no fue notificado dentro el plazo de las 24 horas por negligencia del Oficial de Diligencias. Este hecho se evidenciará con el registro contenido en el Libro Diario y se sancionará al funcionario responsable con la exoneración del cargo.

Si constare en el Libro Diario, que el expediente fue despachado y no estuviere a disposición de los litigantes, se presumirá, sin admitir prueba en contra, que aún no fue pronunciada la resolución. En este caso, el funcionario que haya registrado en el Libro Diario, será exonerado del cargo y el juzgador perderá competencia sobre la causa.

Art. 265.- El plazo para formular apelación será de diez días perentorios. En este plazo el recurrente podrá sacar el expediente y expresar sus agravios en el mismo memorial de interposición del recurso.

Art. 266.- En materia de infracción de aforo aduanero, el recurso será admitido previo depósito bancario del 100% del tributo determinado en sentencia.

Art. 267.- El plazo para la contestación al recurso, es igualmente de diez días, permitiéndose sacar el expediente por el mismo término.

Art. 268.- Con la contestación o sin ella, si no se hubiese hecho dentro el término de ley, se concederá el recurso en efecto suspensivo ante la Sala Administrativa de la Corte Superior de Distrito, debiendo remitirse el expediente ante aquella Autoridad dentro del plazo de 24 horas. La Remisión se tendrá por cumplida con la entrega del expediente al secretario del tribunal superior.

Sin embargo, el juez, deberá negar la concesión del recurso por falta de la presentación de la boleta de garantía o póliza de seguro a que hace referencia el artículo 405.

Contra la negativa no prevista en el presente artículo, procede la compulsa del juez.

Art. 269.- La falta de renovación de la boleta de garantía o póliza de seguro durante el curso del juicio importará deserción del recurso, debiendo el tribunal de segunda instancia de oficio o a petición de parte declarar ejecutoriada la resolución apelada.

Art. 270.- Radicado el expediente en el tribunal de alzada, las partes podrán apersonarse y mejorar sus recursos en el plazo de 8 días. A su vencimiento, el en plazo de treinta días, el tribunal resolverá el recurso.

El auto de vista se pronunciará por dos votos uniformes que se circunscribirá a los puntos resueltos por el inferior y que hubieran sido objeto de apelación. El voto disidente deberá constar en la resolución, debiendo quedar en acta la respectiva fundamentación.

Art. 271.- El auto de vista que confirme en todas sus partes la sentencia de primera instancia que hubiese declarado improbadamente la demanda, dispondrá una sanción pecuniaria en favor del fisco consistente en el% sobre el total de la multa por el delito o infracción tributaria.

Art. 272.- Tanto el tribunal de primera instancia como el de segunda instancia, a petición de parte dentro de las 24 horas de haber sido notificado con la resolución, podrán corregir cualquier error material, aclarar conceptos oscuros sin alterar lo sustancial de la decisión y suplir cualquier omisión en que hayan incurrido.

En este caso se suspende, el plazo para interponer el recurso que correspondiere y correrá desde el momento de la notificación con el auto que acepte o rechace la solicitud de enmienda y complementación.

CAPITULO XV

DEL RECURSO EXTRAORDINARIO DE NULIDAD Y CASACION

Art. 273.- Con la resolución de segunda instancia, se notificará en la misma forma y responsabilidad que para la notificación con la Sentencia de primera instancia prevista en el artículo 403.

Art. 274.- El auto de vista será recurrible en casación o nulidad ante la Corte Suprema de Justicia, dentro el plazo perentorio de ocho días, computables a partir del día y hora de la notificación.

El trámite de los recursos extraordinarios, se efectuará con arreglo al Código de Procedimiento Civil.

Art. 275.- El recurso extraordinario, sólo será concedido previo depósito bancario del 100% del tributo omitido actualizado, intereses y multas si hubiere.

CAPITULO XVI

EL RECURSO EXTRAORDINARIO DE COMPULSA

Art. 276.- Para el caso de negativa a la apelación formulada, la parte afectada podrá interponer compulsa el tribunal de primera instancia ante autoridad superior, dentro el término perentorio de tres días siguientes al de la notificación con el auto que niega la alzada.

Art. 277.- Dentro de los tres días siguientes a la presentación del recurso, el Presidente de la Sala, ordenará a la autoridad compulsada, a que en el término de 24 horas informe y remita el expediente a su conocimiento.

Art. 278.- La Sala Administrativa dictará resolución en el término de 24 horas de recepcionado el informe y el expediente.

Si la compulsas fuera declarada ilegal, ordenará que el proceso sea devuelto al juzgado de origen para la prosecución del trámite imponiéndosele una sanción pecuniaria de Bs. 1.000.- al recurrente.

Para el caso de que la compulsas fuese declarada legal, la causa quedará radicada en la Sala Administrativa, para que ésta autoridad, de acuerdo al Capítulo XIV, Título VI, Parte Especial de este Código, dicte la resolución de fondo. En este caso, se sancionará a la autoridad recurrida con una multa de días descontables mediante planilla de haber mensual.

7. CONCLUSIONES

1ro. Mientras no se modifique el Código Tributario en la parte del proceso contencioso-tributario, existirán vacíos legales como la falta de asesor técnico, término y formalidades para la interposición del Recurso de Apelación, interpretación de la expresión de agravios, lo que causa equivocaciones en la administración de justicia, como retardación de justicia; aspecto que perjudica a los litigantes y en especial al Estado Boliviano en el cobro de los adeudos impositivos que se hallan en litigio.

2do. Se debe proceder a modificar y normar el proceso contencioso-tributario establecido en el Título VI del Código Tributario, por los vacíos legales emergidos de la incorporación del Tribunal Fiscal de la Nación al Poder Judicial y la creación de los Juzgados en Materia Administrativa, Coactivo Fiscal y Tributaria y de la

Sala Social, Minera y Administrativa en las Cortes de Justicia de Distrito, así como la derogatoria de normas procesales que afectan en forma negativa al proceso contencioso-tributario establecidas en la Ley No. 1455 de fecha 18 de febrero de 1993, Ley de Organización Judicial.

En consecuencia el Título VI del Código Tributario debe ser reformado en cuanto al procedimiento contencioso-tributario y normar este procedimiento con normas claras y precisas que regulen este trámite, a fin de lograrse una buena administración de justicia; esta reforma debe hallarse dentro de los marcos de la realidad boliviana y los principios procesales tributarios.

8. RECOMENDACIONES

Creación de una Comisión especializada para la elaboración del Anteproyecto de Ley de Modificaciones al Código Tributario.

ANEXO

TITULO V

DE LA JURISDICCION CONTENCIOSO-TRIBUTARIA

CAPITULO I

NATURALEZA, EXTENSION Y LIMITES DE LA JURISDICCION

CONTENCIOSO-TRIBUTARIA

ARTICULO 182.- Crease la jurisdicción contencioso-tributaria para el conocimiento de todas las demandas que se interpongan con ocasión de los actos de la administración o de los distintos entes del derecho público, por los cuales se determinen tributos en general, así como de las relaciones jurídicas emergentes de la aplicación de las leyes, decretos y normas tributarias en general.

ARTICULO 183.- No corresponden a la jurisdicción contencioso tributaria.

- 1) Las cuestiones de índoles civil o penal atribuidas a la jurisdicción ordinaria y aquella otra que, aunque relacionadas con actos de la administración u otros entes públicos se atribuyen por Ley a otras jurisdicciones.
 - 2) Las decisiones sobre cuestiones de competencia entre la administración y las jurisdicciones ordinarias o especiales y las relativas a conflictos de atribuciones.
-

ARTICULO 184.- La jurisdicción contencioso-tributaria es improrrogable e indelegable. Su ejercicio por autoridades administrativas u otras, dará lugar a la nulidad de pleno derecho de sus actuaciones y resoluciones.

CAPITULO II

DE LOS ORGANOS DE LA JURISDICCION CONTENCIOSO-TRIBUTARIA

SECCIÓN PRIMERA

DISPOSICIONES GENERALES.

ARTICULO 185.- La jurisdicción contencioso-tributaria se ejercerá por los siguientes órganos:

- 1) El Tribunal fiscal que actuará como juzgado de primera y segunda instancia en la forma y alcances dispuestos en este Título y en las normas procedimentales.
- 2) La Corte Suprema de Justicia, en los recursos nulidad, o casación.

ARTICULO 186.-La competencia del Tribunal Fiscal no es prorrogable y podrá ser ejercida de oficio, previa citación de las partes.

SECCIÓN SEGUNDA

EL TRIBUNAL FISCAL

ARTICULO 187.- El Tribunal estará constituido por diez Magistrados de los cuales uno será el Presidente, debiendo los demás integrar tres salas con tres Miembros, dos abogados y un auditor financiero en cada una, que se denominará PRIMERA, SEGUNDA Y TERCERA con jurisdicción y competencia plenas.

ARTICULO 188.- El Presidente del Tribunal será Presidente Nato de la Sala Plena, la que estará constituida por la reunión de las tres Salas referidas en el artículo anterior.

Los Presidentes de las Salas Primera, Segunda y Tercera, serán por su orden Vicepresidentes del Tribunal.

ARTICULO 189.- El Tribunal Fiscal tendrá por sede la ciudad de la Paz y su jurisdicción alcanza a todo el territorio nacional.

ARTICULO 190.- Cada una de las Salas del Tribunal actuará como Tribunal de primera instancia en las causas que le corresponda conocer de acuerdo al régimen interno que se establezca.

ARTICULO 191.- La reunión de las Salas con excepción de la que hubiese conocido la causa en primer grado, actuará en su caso como Tribunal de segunda instancia.

ARTICULO 192.- En las Salas de primera instancia habra quórum con tres miembros y se hara resolución con dos votos uniformes.

En la Sala Segunda Instancia habrá quórum con cinco miembros y se requerirán cuatro votos uniformes para dictar fallo.

En el Tribunal en pleno habrá quórum con siete miembros y se hará resolución con seis votos uniformes.

Cuando el Tribunal se reuna en pleno con ocho o más miembros se hará resolución igualmente con seis votos uniformes.

ARTICULO 193.- Anualmente el tribunal designará seis conjueces abogados, para que reemplacen a los Vocales cuando estos se hallen impedidos y no haya el número requerido de Magistrados para dictar sentencia.

La forma de nombramiento de los conjueces, los requisitos para su designación, responsabilidad, posesión y llamamiento, se regira por las disposiciones pertinentes de la legislación ordinaria.

CAPITULO III

DESIGNACION, PERIODO DE FUNCIONES Y CONDICIONES DE ELEGIBILIDAD

DE LOS MAGISTRADOS DE LA JURISDICCION CONTENCIOSO-TRIBUTARIA

ARTICULO 194.- El Presidente del Tribunal, los Presidentes y Vocales de Sala, serán designados por la Corte Suprema, a propuesta interna del Ministerio de Finanzas y durarán en sus funciones el lapso de cuatro años, con derecho a reelección.

Por la primera y única vez la mitad de los miembros del Tribunal será renovado, mediante sorteo, a los dos años de su designación.

Para ser Vocal se requiere haber ejercido la abogacía con crédito por ocho años, como mínimo o ser auditor financiero con seis años de experiencia profesional y en ambos casos tener conocimiento en materia tributaria y administrativa. El Presidente del Tribunal será necesariamente abogado así como los Presidentes de cada una de las Salas. El "curriculum vitae" de los postulantes a estos cargos se consignará indefectiblemente en las respectivas ternas.

ARTICULO 195.- No podrán ser elegidos magistrados.

- 1) Los interdictos.
- 2) Los sordos, mudos y ciegos.
- 3) Los ebrios consuetudinarios e insanos mentales.

ARTICULO 196.- Las funciones de la jurisdicción contencioso-tributaria son incompatibles con

- 1) Toda otra función pública aunque ésta se dé en comisión temporal, con excepción de la docencia en general.
 - 2) El ejercicio libre de la profesión.
 - 3) La gestión de negocios en calidad de mandatario o apoderado de empresas públicas o privadas.
-

ARTICULO 197.- La aceptación del ejercicio de la función jurisdiccional es voluntaria, la renuncia será considerada por la autoridad que hizo el nombramiento.

ARTICULO 198.- La persona designada para desempeñar funciones en la jurisdicción contencioso-tributaria, deberá presentarse para su posición dentro del plazo de treinta días. En caso contrario se procederá a nueva designación.

CAPITULO IV

ATRIBUCIONES DE LOS MAGISTRADOS DEL TRIBUNAL FISCAL

Artículo 199.- Son atribuciones del Presidente del Tribunal Fiscal.

- 1) Representar al Tribunal en todos los actos oficiales.
 - 2) Presidir todos los actos del Tribunal en Sala Plena.
 - 3) Integrar como Presidente de Sala de segunda instancia, en los asuntos de su competencia.
 - 4) Suscribir la correspondencia.
 - 5) Administrar posesión a los nuevos Vocales, así como el personal de asesores, conjueces y personal subalterno.
 - 6) Cumplir y hacer cumplir las resoluciones del Tribunal.
 - 7) Estudiar y relatar las causas que en segunda instancia le hayan correspondido en igualdad de condiciones con los Vocales.
-

- 8) Supervisar las tareas de todo el personal del Tribunal cuidando la correcta y pronta administración de justicia y aplicar en su caso las sanciones que establezca el reglamento interno.
- 9) Oír y resolver las quejas de los abogados, auditores, contadores y partes.
- 10) Conceder licencias a los Vicepresidentes, Vocales y demás personal hasta por quince días consecutivos.
- 11) Conceder vacaciones de acuerdo a Ley.
- 12) Suscribir los presupuestos de sueldos, gastos y demás comprobantes de egresos.

ARTICULO 200.- Son atribuciones de los Presidentes de Sala.

- 1) Presidir todos los actos de sus respectivas Salas.
- 2) Estudiar y relatar las causas que les hubiere correspondido en el sorteo de las mismas, en igualdad de condiciones con los Vocales.
- 3) Suplir en el orden señalado en el artículo 188? el residente del Tribunal cuando éste se halle impedido.

CAPITULO V

DE LA COMPETENCIA DE LAS DISTINTAS SALAS Y DEL TRIBUNAL EN PLENO

ARTICULO 201.- Es competencia de las distintas Salas del Tribunal Fiscal.

- 1) El conocimiento, substanciación y resolución en primera instancia de todas las causas contencioso-tributarias.
-

- 2) Resolver las excusas de sus Vocales y su personal.

ARTICULO 202.- Es competencia de la Sala de Segunda instancia.

- 1) Resolver en apelación las causas que le hubiesen elevado las Salas de Primera instancia.
- 2) Resolver las excusas de sus Vocales y de su personal.

ARTICULO 203.- Es de competencia del Tribunal en pleno.

- 1) La organización de sus Salas.
- 2) La resolución de todos los asuntos que no estén expresamente encomendados a las Salas.
- 3) Conocer y fallar, sin posterior recurso, las demandas de recusación a sus Vocales incluyendo la del Presidente y conjuces en su caso.
- 4) La designación de los conjuces, de acuerdo al artículo 193?.
- 5) La aprobación del reglamento interno de actuaciones del Tribunal así como de atribuciones y deberes del personal técnico y administrativo.
- 6) Conceder licencia a sus miembros, al personal técnico y administrativo hasta por treinta días consecutivos.
- 7) Aprobar el presupuesto de sueldos y gastos del Tribunal.
- 8) Proponer ternas al Ministro de Finanzas para la designación de los técnicos aduaneros.
- 9) Designar y promover su remoción al personal administrativo si hubiere causa justa para ello.

CAPITULO VI DEL PERSONAL TECNICO

ARTICULO 204.- El Departamento Técnico estará constituido por tres economistas o auditores financieros con tres años de experiencia profesional en materia tributaria y dos técnicos en materia aduanera cuyas actuaciones estarán sujetas al Reglamento de Régimen Internos. Los componentes de dicho Departamento serán designados por el Ministerio de Finanzas a propuesta en terna del Tribunal Fiscal y durarán en sus funciones cuatro años.

ARTICULO 205.- Los técnicos aduaneros serán designados por el Ministerio de Finanzas, a propuesta en terna del Tribunal Fiscal y durante cuatro años en sus funciones.

ARTICULO 206.- Los técnicos aduaneros deberán haber desempeñado las funciones de Agente Aduanero, Vista Aduanero o de Administrador Distrital de Aduana, durante el tiempo mínimo de un año, o experiencia equivalente.

ARTICULO 207.- El personal técnico tiene como obligación principal evacuar los dictámenes e informes que requiera el Tribunal en cualesquiera de sus Salas, en las causas de su conocimiento, debiendo intervenir de acuerdo al turno que preestablezca el tribunal en Pleno, no pudiendo actuar un mismo funcionario en las dos instancias de una misma causa.

CAPITULO VIII**DE LAS NORMAS ADMINISTRATIVAS**

ARTICULO 208.- Cada una de las Salas del Tribunal, así como la Sala de apelación en segunda instancia, será atendida, por lo menos por un Secretario con título de abogado y el personal subalterno que sea designado de acuerdo al Reglamento Interno.

ARTICULO 209.- El personal administrativo dependiente será designado por el Tribunal reunido en pleno y durará en sus funciones mientras sus deberes sean cumplidos satisfactoriamente.

ARTICULO 210.- El habilitado-operador será designado por el Tribunal en pleno y sus funciones y atribuciones serán establecidas por el Reglamento Interno.

ARTICULO 211.- Los miembros del Tribunal Fiscal gozarán de una vacación anual en forma no colectiva, sino individual y por los lapsos a que tengan derecho según el tiempo de sus servicios y el rol que señala el Presidente del Tribunal.

CAPITULO VIII**DE LAS SANCIONES**

ARTICULO 212.- Los magistrados del Tribunal Fiscal, en el ejercicio de sus funciones, podrán ser acusados y sancionados en la forma establecida en la legislación ordinaria o en

leyes especiales, para los Vocales de la Corte Superior de Distrito Judicial a cuya magistratura se les equipara.

ARTICULO 213 - Los funcionarios y empleados dependientes podrán ser sancionados por el Presidente del Tribunal con penas de multa, suspensión temporal o exoneración, en los alcances y límites establecidos en el respectivo Reglamento.

TITULO VI**DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO-TRIBUTARIO****CAPITULO I****DE LOS PRINCIPIOS PROCESALES**

ARTICULO 214.- Los juicios que se promuevan ante el Tribunal Fiscal, se sustanciarán y resolverán con arreglo al procedimiento establecido en este Título. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán las normas del Procedimiento Civil.

ARTICULO 215.- El Tribunal Fiscal deberá impulsar el proceso en sus distintas fases o actuaciones para que éstas concluyan dentro de los plazos previstos.

La Administración Tributaria y cualesquiera antes de derecho público requeridos, estarán obligados a remitir todos los antecedentes y elementos de prueba que se hallaren en su poder.

CAPITULO II

DE LAS PARTES

CAPACIDAD PROCESAL, PERSONERIA Y PERSONALIDAD

ARTICULO 216.- tendrán capacidad procesal ante la jurisdicción contencioso-tributaria, además de las personas que la tuvieren con arreglo a la Ley procesal común, los mayores de dieciocho y menores de veintiún años. Sin la asistencia de la persona que ejerza la patria potestad o tutela.

ARTICULO 217.- Los incapaces para intervenir en el contencioso-tributario deberán ser representados conforme a las leyes civiles.

ARTICULO 218.- Las partes podrán concurrir por si o mediante apoderado legalmente constituido.

Las personas jurídicas estarán obligatoriamente representadas por quienes acrediten su mandato de acuerdo a la Ley civil o mercantil.

ARTICULO 219.- La defensa de la Administración tributaria y de las entidades, corporaciones e instituciones que fueren parte en esta jurisdicción, será cumplida por abogados en ejercicio de su profesión al servicio exclusivo del Estado.

ARTICULO 220.- Podrán demandar la declaración, de no estar conforme a la ley y a derecho, los actos y resoluciones de la Administración:

- 1) Los que tuvieren interés en ello, como personas directamente afectadas o perjudicadas en calidad de contribuyentes o responsables con la resolución o acto de la Administración o ente demandado.

- 2) Las entidades, corporaciones e instituciones de derecho público o cualesquiera otras que ostentaran la representación o defensa de interés de carácter general o corporativo, siempre que la disposición impugnada la efectuaré declarar la ejecutoria de la resolución o acto demandados.

ARTICULO 230.- Si el Tribunal no ejercitase la facultad que le otorga el articulación de este delito.

ARTICULO 231.- La presentación de la demanda ante el Tribunal Fiscal determina la suspensión de la ejecución del acto, resolución o procedimiento impugnados.

ARTICULO 232.- Admitida la demanda, se correrá traslado de ella al demandado para que la conteste dentro el plazo fatal de quince días si el demandado tiene domicilio en la ciudad de La Paz y de treinta días en el interior, sin perjuicio de estarse a lo dispuesto por el artículo 262 de este Código. Los plazos establecidos por este artículo se computarán desde el día y hora de la notificación al demandado hasta la misma hora del día de vencimiento del plazo.

ARTICULO 233.- En el escrito de contestación el demandado cumplirá con los requisitos de forma y fondo exigido para la demanda en cuanto le fueran aplicables.

ARTICULO 234.- Si la parte demandada opusiera alguna de las excepciones demandadas en el artículo 237, no estará obligada a contestar a la demanda hasta que se ejecutorie la resolución sobre dicha excepción, la cual será siempre de previo pronunciamiento.

ARTICULO 235.- Si no se contestare dentro de los plazos establecidos en el artículo 237, no estará obligada a contestar a la demanda hasta que se ejecutorie la resolución sobre dicha excepción, la cual será siempre de previo pronunciamiento.

ARTICULO 236.- Los funcionarios a quienes se hubiera notificado con la demanda están obligados a contestarla dentro de los plazos improrrogables establecidos en el artículo 232. Si así no lo hicieren dichos funcionarios estarán sujetos a responsabilidad personal y exoneración de sus cargos.

CAPITULO IV

DE LAS EXCEPCIONES PROCESALES

ARTICULO 237.- Sólo serán admisibles como excepciones dilatorias:

- 1) La falta de personalidad en el actor por carecer de las calidades requeridas en el artículo 220.
 - 2) La falta de personería en el representante del actor por insuficiencia o ilegalidad del poder.
-

- 3) La falta de personalidad en el demandado por carecer de carácter o representación con que se le demanda.
- 4) La litispendencia en otra o en la misma Sala del Tribunal.
- 5) La obscuridad de la demanda.
- 6) Falta de competencia del tribunal.

ARTICULO 238.- Las excepciones dilatorias habrán de presentarse todas al mismo tiempo y antes de la contestación.

ARTICULO 239.- Del escrito en que se proponga excepciones dilatorias se dará traslado en el término de tres días para su contestación, con la contestación al traslado o a la falta de ella se dictará la resolución dentro del término de cuarenta y ocho horas.

ARTICULO 240.- El auto que resuelva sobre la excepción será apelable sólo en el efecto devolutivo, dentro del plazo de tres días.

ARTICULO 241.- Si la excepción fuere rechazada se conminará al demandado a contestar la demanda dentro de los cinco días siguientes de la notificación del auto o providencia.

ARTICULO 242.- Serán admisibles como excepciones perentorias únicamente:

- 1) El vencimiento de los plazos señalados en el artículo 227.
 - 2) La cosa juzgada ya sea que la anterior acción, hubiese fenecido por sentencia ejecutoriada en el fondo de la causa, o por deserción o desistimiento.
-

- 3) Haberse expedido nota de crédito o reconocimiento de crédito sobre la obligación objeto o materia de la demanda.
- 4) Haberse acogido al actor al recurso administrativo establecido en el artículo 174.

ARTICULO 243.- Las excepciones enumeradas en el artículo anterior podrán oponerse en cualquier estado del juicio y en cualquier instancia y serán resueltos en la causa principal en la sentencia.

Se exceptúa la excepción de cosa juzgada, cuando sea la única opuesta a la demanda. En este caso, si así lo pidiese el demandado se podrán sustanciar y decidir dicha excepción por los trámites establecidos para los incidentes, como de previo pronunciamiento.

CAPITULO V DE LOS INCIDENTES

SECCIÓN PRIMERA DISPOSICION GENERAL

ARTICULO 244.- En los juicios que se tramitan en el Tribunal Fiscal sólo se admitirán como incidentes de previo pronunciamiento, los relativos a la acumulación de autos, nulidad de actuaciones procesales, excusas y recusaciones de los magistrados.

ARTICULO 245.- Serán acumuladas de oficio o a petición de parte ante la Sala que conozca el juicio más antiguo, las demandas que no sean incompatibles entre sí y se deduzcan en relación con un mismo acto o resolución administrativa.

ARTICULO 246.- No se permitirá la acumulación de acciones después de contestada la demanda.

ARTICULO 247.- El Tribunal dentro del plazo de tres días dictará auto denegando o accediendo a la acumulación. Entre tanto se resuelva ésta se suspenderá el procedimiento de los juicios restantes. Contra el auto del Tribunal no cabe recurso alguno.

SECCIÓN TERCERA DE LA NULIDAD DE LAS ACTUACIONES

ARTICULO 248.- La petición de nulidad de las actuaciones sólo procederá cuando se hayan quebrantado u omitido los requisitos o formalidades exigidas en este procedimiento.

ARTICULO 249.- La impugnación de las diligencias y actuaciones en general debe presentarse por escrito ofreciendo o acompañando toda la prueba demostrativa de la nulidad. El Tribunal en base a los alegatos y al informe dictará auto motivado dentro del plazo improrrogable de tres días. Si se declara probada la nulidad se dispondrá la reposición de obrados hasta el vicio que dio lugar a la impugnación con multa de hasta

diez días del haber mensual al escribano responsable. La reincidencia puede dar lugar a su exoneración.

SECCIÓN CUARTA

DE LAS EXCUSAS Y RECUSACIONES

ARTICULO 250.- Son causales de excusa o recusación de los magistrados del Tribunal Fiscal:

- 1) El parentesco con el demandante hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad.
- 2) Ser dueño, director, socio, gerente o administrador de la empresa o firma demandante.
- 3) Tener el magistrado interés directo en el proceso o tenerlo sus parientes hasta el segundo grado de consanguinidad y primero de afinidad.
- 4) Haber intervenido como asesor, perito, testigo, tutor o curador en la emisión o ejecución de la resolución impugnada.
- 5) Tener amistad estrecha o enemistad manifiesta con alguna de las partes, socios, gerentes o administradores.
- 6) Haber prejuzgado sobre el resultado de la causa antes de dictar sentencia.

ARTICULO 251.- El magistrado que se hallare comprendido en cualesquiera de las causales enumeradas en el artículo anterior tiene el deber de excusarse del conocimiento del juicio.

ARTICULO 252.- Si el magistrado no se excusare, tal como se prescribe en el artículo anterior, la parte interesada podrá interponer demanda de recusación ante el Presidente del Tribunal Fiscal, mediante escrito señalando con claridad las causales de la recusación. Esta demanda podrá presentarse en cualquier estado de la causa hasta el momento de iniciarse la relación de la misma para sentencia.

ARTICULO 253.- Interpuesta la recusación, el Presidente del Tribunal Fiscal antes de dar cuenta al tribunal en pleno, citará a una audiencia que se celebrará dentro de los tres días siguientes a aquél en que se presentó la demanda y en la que se recibirán las pruebas que se ofrezcan y el informe que debe rendir el magistrado recusado. La falta de dicho informe establecerá la presunción de cierta la causa de recusación.

ARTICULO 254.- Al día siguiente de la audiencia se reunirá el Tribunal en pleno y pronunciará sentencia, sin necesidad de alegatos. Los magistrados del Tribunal en pleno que conozcan de la recusación son irrecusables para este sólo efecto siendo sus resoluciones irrevocables e inapelables.

ARTICULO 255.- Si se declara improbadamente la demanda recusatoria se impondrá al recusante una multa de Quinientos Bolivianos (Bs. 500.-) que se pagará en el acto bajo apremio.

El monto expresado precedentemente se actualizará anualmente, de acuerdo a lo establecido en el artículo 59 de este Código.

ARTICULO 256.- El recusado desde el instante que fuere citado con la demanda, no podrá dictar providencia alguna que no sea la de la entrega del proceso siendo nula cualquiera otra actuación, sin perjuicio de convertirse en reo de atentado.

ARTICULO 257.- La recusación de todos los vocales de una Sala se presentará ante el Presidente del Tribunal y será resuelta por la Sala de Apelación.

ARTICULO 258.- Son recusables únicamente los presidentes, vocales y conjueces.

ARTICULO 259.- Las excusas deben ser resueltas por la Sala a la que pertenezcan los magistrados y las recusaciones por el Tribunal en Pleno. Los autos que las resuelvan no son susceptibles de recurso alguno.

CAPITULO VI

DE LAS MEDIDAS PRECAUTORIAS

ARTICULO 260.- El Tribunal Fiscal podrá a solicitud de la autoridad administrativa demandada, dictar medidas precautorias, como embargos preventivos, secuestros y otras de garantía, cuando exista fundado riesgo para la percepción de los créditos fiscales por concepto de tributos o intereses. Procederá también la adopción de estas medidas cuando tratándose de multas mediare resolución definitiva en los recursos administrativos o jerárquicos o sentencia del propio tribunal Fiscal.

ARTICULO 261.- Toda resolución del tribunal debe ser notificada dentro de las veinticuatro horas de haber sido expedida.

ARTICULO 262.- La demanda y el correspondiente auto de admisión serán notificados personalmente a las autoridades demandadas con asiento en La Paz. Cuando lo tuvieren en el interior de la República, la notificación se practicará válidamente en la persona del superior jerárquico de la autoridad demandada, residente en la ciudad de La Paz.

ARTICULO 263.- Como excepción de lo dispuesto en el artículo anterior, las demandas, actuaciones y sus providencias, incluso las sentencias serán notificadas en estrados del Tribunal.

ARTICULO 264.- El término en el caso de notificaciones personales, se computará desde el día y hora de la diligencia hasta la misma hora del día del vencimiento del plazo.

CAPITULO VIII

DE LA PRUEBA

SECCIÓN PRIMERA

DEL TERMINO PROBATORIO

ARTICULO 265.- Contestada legalmente la demanda, el Tribunal abrirá un término improrrogable de prueba de treinta días con todos los cargos dentro del cual las partes deberán presentar las pruebas pertinentes en su derecho con relación a la validez o nulidad del acuerdo, acto o resolución administrativa impugnados y sus respectivos alegatos.

SECCIÓN SEGUNDA

DE LOS MEDIOS DE PRUEBA

ARTICULO 266.- En el juicio contencioso-tributario, podrá hacerse uso de todos los medios de prueba admitidos en derecho con excepción del juramento de posiciones de la Administración Pública y la confesión de autoridades. La prueba testifical sólo servirá de indicio.

Asimismo, no se considera comprendidos en la limitación del párrafo primero, la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto a los hechos que evidentemente consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.

ARTICULO 267.- El Tribunal tendrá amplia facultad para ordenar cualesquiera diligencias relacionadas con los puntos controvertidos, pedir la exhibición de documentos y formular las preguntas que estimará conveniente a las partes, sus representantes y testigos, estos últimos dentro de los alcances del artículo 267, siempre en relación a las cuestiones debatidas.

ARTICULO 268.- Los alegatos podrán ser presentados por escrito. Si se formularen de palabra, se expondrá en Audiencia especial en el siguiente orden.

1. El alegato del actor y coadyuvante
2. El que correspondiere a la parte demandada
3. El que formule el tercer opositor

ARTICULO 269.- Las fotocopias para ser admitidas deberán estar legalizadas por la autoridad a cuyo cargo se encuentra el documento original.

ARTICULO 270.- La deposición de testigos con la limitación establecida en el artículo 266 se efectuará en audiencia sin necesidad de interrogatorios escritos. Las preguntas serán formuladas directamente por las partes, debiendo hacerlo primero la parte que propuso al testigo y tendrá relación directa con los puntos controvertidos. Cuando el testigo no concurra a la primera citación con causa justificada se le emplazará por segunda vez y en caso de incomparecencia se dictará mandamiento de apremio.

ARTICULO 271.- No podrá proponerse más de tres testigos sobre cada punto de la controversia. Si se propusiese más a partir del cuarto se tendrá por no ofrecidos.

ARTICULO 272.- No constituye impedimento para intervenir en juicio como testigo la condición de empleado o autoridad pública que no pertenezca al servicio u organización demandadas.

ARTICULO 273.- Los jueces de la jurisdicción ordinaria darán curso a los exhortos que expida el tribunal ad-quem para el cumplimiento de las diligencias que eventualmente deben practicarse fuere de la sede del mismo.

CAPITULO IX

DE LAS RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL

SECCIÓN PRIMERA

DE LOS DECRETOS, AUTOS Y PROVIDENCIAS

ARTICULO 274.- Desde la admisión de la demanda hasta la dictación de la sentencia definitiva, las distintas salas que conozcan de la causa encaminarán el procedimiento por medio de decretos, autos o providencias, corrigiendo de oficio o mandando corregir cuando fuera el caso, violación de las formas procesales establecidas en el presente título.

SEGUNDA SECCIÓN**DE LA SENTENCIA EN PRIMERA INSTANCIA**

ARTICULO 275.- Vencido el término de la prueba, sin necesidad del alegato alguno, se decretará autos, citadas las partes para sentencia y se formulará el proyecto de la misma dentro de los diez días siguientes.

ARTICULO 276.- Los proyectos de sentencia tendrán el carácter de reservados. Los magistrados, secretarios y cualesquiera otros funcionarios administrativos que dieran a conocer su contenido a las partes o a terceras personas incurrirán en responsabilidad penal y administrativa.

ARTICULO 277.- Vencido el plazo de los diez días, el Presidente de sala señalará día y hora para la reunión reservada de la misma en la que el magistrado, relator hará la relación del expediente y leerá el proyecto de sentencia.

ARTICULO 278.- Si la mayoría estuviese con el proyecto lo firmarán todos y quedarán elevado a la categoría de sentencia. El magistrado disidente, tendrá que formular voto particular fundamentado, pidiendo al efecto los autos por un plazo de dos días.

ARTICULO 279.- Si el proyecto del magistrado relator no fuera aceptado por la mayoría de los magistrados de la Sala se formulará el fallo con los considerandos de la mayoría y el proyecto se expresará como voto disidente y particular del magistrado o relator.

ARTICULO 280.- Toda sentencia del Tribunal Fiscal se fundará en la ley. En la parte resolutive se expresará concretamente los actos o procedimientos cuya nulidad se declare o cuya validez se reconozca.

ARTICULO 281.- Las sentencias definitivas del tribunal confirmatorias o modificatorias de la resolución o actos administrativos deberán contener en el caso de deudas tributarias o de sanciones que se hubieren impuesto, la orden dirigida a la autoridad administrativa para que de acuerdo al fallo cumpla o realice las liquidaciones respectivas con expresión clara y concreta de las gestiones, conceptos y montos establecidos.

ARTICULO 282.- Cuando la sentencia declare la nulidad de alguna actuación procesal se limitará a reponer el procedimiento al vicio más antiguo y cuando conozcan la ineficacia del acto de resolución administrativa indicará los términos conforme a los cuales deberá la autoridad correspondiente dictar nueva resolución.

CAPITULO X

DEL DESISTIMIENTO Y DE LA DESERCIÓN

SECCIÓN PRIMERA

DEL DESISTIMIENTO

ARTICULO 283.- El actor podrá desistir de su demanda en cualquier estado del juicio, antes o después de la contestación.

ARTICULO 284.- Si la demanda se hubiera iniciado por dos o más interesados, el desistimiento sólo afectará a aquellos que los hubieren formulado.

ARTICULO 285.- El desistimiento se formalizará por escrito suscribiéndolo el interesado a su apoderado con facultad expresa.

ARTICULO 286.- Presentado el desistimiento el Tribunal declara concluido el procedimiento sin lugar a ulteriores trámites,ordenando el archivo de obrados y la ejecutoria del acto administrativo que dio lugar a la demanda.

ARTICULO 287.- El desistimiento del recurso de apelación en segunda instancia causará la ejecutoria de la sentencia apelada.

SECCIÓN SEGUNDA

DE LA DESERCION Y CADUCIDAD DE LAS ACCIONES

ARTICULO 288.- Si el demandante abandonare su acción durante treinta días a partir de la última notificación, la Sala que conozca la causa declarará la caducidad de la instancia a gestión de parte o de oficio al sólo vencimiento del plazo anterior y se procederá al archivo de las actuaciones.

El auto desertorio declarará ejecutoriada la sentencia de primera instancia y ordenará su ejecución coactiva.

CAPITULO XI

DEL RECURSO DE APELACION

ARTICULO 289.- Las sentencia y los autos interlocutorios podrán ser apelados por quienes, según el presente Título, tengan personería como parte demandante o demandada, ante el Tribunal de Apelación constituido por las dos restantes Salas que no hubieren tenido conocimiento de la causa.

ARTICULO 290.- Este recurso será admitido previa garantía del 10% (diez por ciento) del tributo, accesorio y/o multas material del recurso mediante depósito bancario, boleta de garantía o póliza de seguro a la orden de la Administración respectiva. La apelación de los autos interlocutorios en el sólo efecto devolutivo, no requiere de esta garantía.

La falta de renovación de la boleta de garantía o la póliza de seguro durante el curso del juicio importará deserción. En materia de infracción de aforo aduanero, el recurso será admitido sólo previo depósito bancario del 100% del tributo determinado en la sentencia.

ARTICULO 291.- El término para la presentación del recurso será de cinco días perentorios y computables desde la legal notificación con la sentencia.

ARTICULO 292.- La apelación será interpuesta ante la misma Sala que dictó el fallo y será admitida o rechazada dentro de las veinticuatro horas en ambos efectos con

citación, emplazamiento de las partes, para que dentro de los tres días siguientes se apersonen ante el Tribunal de Apelación.

Transcurrido este plazo sin que el apelante hubiere comparecido ante el Tribunal de Segunda Instancia, se declarará desierta la apelación de oficio o a instancia de parte, ordenándose la devolución de autos al Tribunal del que procedieron, para la ejecución de la sentencia apelada.

ARTICULO 293.- Radicado el proceso ante el Tribunal de Segunda Instancia y apersonadas las partes, se franquearán los autos al apelante para que exprese agravios en el término de nueve días, a la que se proveerá traslado, debiendo el apelado responder autos en igual término.

ARTICULO 294.- Si el apelante no expresare agravios dentro del término perentorio, el Tribunal dictará resolución de acuerdo a lo establecido en el artículo 295.

ARTICULO 295.- Vencido el término de expresión de agravios o si este no hubiera sido solicitado, en el término de ocho días computables desde el decreto de radicatoria, el Presidente del Tribunal Fiscal o el Vicepresidente en su caso, designará mediante sorteo al magistrado relator, quien en el término de diez días hará relación de la causa y presentará el proyecto del auto de vista ante las dos Salas reunidas.

ARTICULO 296.- El auto de vista será dictado por acuerdo de la mayoría del tribunal, sobre la base del proyecto que formule el relator, dejándose expresa constancia de los votos disidentes.

CAPITULO XII

DEL RECURSO EXTRAORDINARIO DE NULIDAD

ARTICULO 297.- Contra las sentencia en segunda instancia del Tribunal de Apelación podrá interponerse el Recurso de Nulidad ante la Corte Suprema de Justicia, previo depósito bancario del 100% del tributo, accesorios y/o multas materia del recurso cuando el recurrente sea el sujeto pasivo de la relación jurídico-impositiva.

La interposición, admisión, trámite y resolución del recurso extraordinario de nulidad se sujetarán al procedimiento establecido por el Código de Procedimiento Civil.

CAPITULO XIII

DEL RECURSO EXTRAORDINARIO DE COMPULSA

ARTICULO 298.- En caso de negativa de la apelación podrá interponerse la compulsa dentro del término perentorio de ocho días siguientes de la notificación legal con el auto que niega la alzada.

Incoado el recurso el Presidente ordenará que el expediente sea pasado de inmediato a su conocimiento. Informada la Sala de Apelación de los antecedentes dictará en el día la resolución que corresponda. Si la compulsa es ilegal ordenará que el proceso sea devuelto a la sala de primera instancia para que lleve adelante sus providencias, imponiéndose al recurrente la sanción de Un mil bolivianos (Bs. 1.000.-). En caso

contrario, dispondrá se radique la causa para dictarse resolución en el fondo de la alzada.

El monto expresado precedentemente se actualizará anualmente de acuerdo a lo establecido en el artículo 59 de este Código.

CAPITULO XIV

DE LA ACCION DE REPETICION

ARTICULO 299.- Acción de repetición es aquella que pueden utilizar los contribuyentes o responsables para reclamar la restitución de pagos indebidos al Fisco por concepto de tributos, intereses o multas pecuniarias.

Cuando se interponga esta acción dentro de su tramitación la administración verificará si el solicitante tiene alguna deuda tributaria y en caso de comprobarse tal hecho, se deberá proceder a la compensación facultada por el segundo párrafo del artículo 49 de este Código.

ARTICULO 300.- Negada la restitución por la administración la demanda de repetición deberá interponerse por escrito ante el Tribunal Fiscal y el procedimiento para la sustanciación se sujetará a las disposiciones del presente Título.

ARTICULO 301.- Si la demanda se resolviera favorablemente se reconocerá de oficio intereses a favor del actor según las previsiones del artículo 60.

ARTICULO 302.- La acción de repetición caduca a los tres años contando desde el 1ro. de enero siguiente al año en que se efectuó cada pago o liquidación final para el caso de regalías y podrá interponerse desde la fecha de estas, aunque no hubiere comenzado a correr dicho término.

CAPITULO XV

DEL PROCEDIMIENTO DE NO EMISION DE NOTAS FISCALES

ARTICULO 303.- Los casos de defraudación por no emisión de notas fiscales se sujetarán al siguiente procedimiento:

a) La omisión de emitir factura, nota fiscal o documento equivalente, pasible de la sanción de clausura, será objeto de un acta en el que los funcionarios fiscales dejarán constancia de todas las circunstancias relativas al hecho, a su prueba y sujeción de normas legales. Contendrá además la intimación para que el contribuyente ofrezca y aporte a la administración las pruebas que hagan a su derecho dentro de los cinco (5) días de la fecha del acta, el que será firmado por los funcionarios actuantes y por el titular del establecimiento o quien lo represente en ese momento. Si estos no supieran o se negaren a firma, así lo harán constar dichos funcionarios.

b) Se presume, sin admitir prueba en contrario, que quien realiza tareas en un establecimiento lo hace como dependiente del titular del mismo. Sus actos y omisiones responsabilizan a este último en forma inexcusable.

c) La autoridad tributaria, tomando en consideración la prueba aportada por el contribuyente, dictará resolución dentro de los diez (10) días de la fecha del acta de constancia.

d) La clausura se hará efectiva por medio de los funcionarios de la autoridad tributaria, adoptando los recaudos y seguridades del caso. Los precintos, sellos o instrumentos que sean utilizados para hacerla efectiva no podrán ser alterados, violados o cubiertos en forma alguna. Dicha autoridad verificará el acatamiento de la medida y dejará constancia documentada de las violaciones que se observen.

e) El término mínimo de la clausura será de siete (7) días corridos y el máximo de seis (6) meses.

La reiteración en la comisión de hechos u omisiones causales de clausura computados dentro de un periodo de tres (3) años calendario dará lugar a la aplicación de nuevas cláusulas, cada una de ellas por un término que será igual al doble del anterior, hasta alcanzar el máximo de la sanción, con este máximo se penará cualquier hecho u omisión sancionable posterior. En caso de reiteración las sanciones serán aplicadas teniendo en cuenta la fecha de la comisión de los delitos empezando por el más antiguo. Los establecimientos de un mismo propietario (persona natural o jurídica) o responsable serán tratados como una sola entidad para fines de la aplicación doble o posteriores de la sanción, aunque ella se cumpla sólo en el establecimiento infractor.

f) Durante el periodo de clausura cesará totalmente la actividad del establecimiento objeto de ella, salvo la que fuese imprescindible para la conservación o custodia de los bienes o para la continuidad de los procesos de producción que no pudieran interrumpirse por causas de su naturaleza. En los casos de prestación de servicios esenciales tales como la internación médica u hotelería, la clausura tendrá efectos sobre las nuevas internaciones o alojamientos que debieran efectuarse durante el periodo de la sanción, pudiendo continuarse la prestación a los internados o alojados existentes al momento de la clausura. el detalle de los servicios autorizados deberá constar en acta.

Durante el periodo de la clausura no podrá suspenderse el pago de salarios, debiendo los propietarios o responsables sujetarse estrictamente al cumplimiento de todas las disposiciones en materia laboral.

g) Quien violara una clausura dispuesta por la autoridad tributaria será sancionado con nueva clausura por el triple del tiempo de aquella para cuyo efecto se sujetará al procedimiento establecido en este capítulo.

h) Las resoluciones que impongan clausuras serán recurribles conforme lo dispuesto en el artículo 175 de este Código, con la excepción de que el término para ello será de tres (3) días siguientes a la fecha de su notificación.

Los contribuyentes que residen en el interior del país y a más de cien (100) Kilómetros del tribunal donde se recurra tendrán el término adicional de (1) día hábil por cada doscientos (200) kilómetros de distancia.

i) Dentro del recurso administrativo de revocatoria, se podrán ofrecer nuevas pruebas. El término probatorio será de tres (3) días a partir de la fecha de presentación del recurso.

La administración resolverá la revocatoria solicitada dentro del término de ocho (8) días de la interposición del recurso.

j) Si la resolución de clausura fuera recurrida ante el Tribunal Fiscal, el término de prueba será de tres (3) días y la demanda será resuelta dentro de los cinco (5) días posteriores al vencimiento del plazo probatorio.

La sentencia será apelable, ante la misma Sala que dictó el fallo, dentro el término de tres (3) días de su notificación.

k) Admitida la apelación el Tribunal de Segunda Instancia a la vista de autos dictará sentencia dentro el término de cinco (5) días sin admitir prueba de las partes.

l) Si la sanción resultare confirmada por resolución del Ministerio de Finanzas o por sentencia del Tribunal Fiscal, según haya sido la vía elegida por el

contribuyente, en el caso de una futura reincidencia se aplicará la cláusula con el doble de la sanción que debiera corresponder.

II) Los plazos establecidos para juzgar el delito de No Emisión de notas Fiscales, tanto en la vía administrativa como jurisdiccional, solo afectan al juzgamiento de este delito.