

Módulo 13: Desarrollo Procesal y Procedimental

Componentes: Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario



Escuela de Jueces del Estado
Unidad de Formación y Especialización

INDICE DE CONTENIDO

UNIDAD 1: PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO

1. Nociones Básicas De Derecho Administrativo
 - 1.1. Definición de derecho administrativo
 - 1.2. Clasificación Jurídica de la Función Administrativa
 - 1.2.1. Acto y hecho, jurídico y no jurídico de la administración
 - 1.3. Acto Administrativo
 - 1.3.1. Definición Amplia de Acto Administrativo
 - 1.3.2. Actos y Contratos Administrativos
 - 1.3.3. Actos Unilaterales Generales e Individuales
 - 1.3.4. Definición Restringida de Acto Administrativo
 - 1.4. Potestad Administrativa Normada y Discrecional de la Administración
2. Jurisdicción Administrativa
3. Procedimiento Administrativo
 - 3.1. Definición
 - 3.2. Sujetos
 - 3.3. Objeto
 - 3.4. Principios
 - 3.5. Procedimientos Administrativos previstos en la Ley 2341 LPA
 - 3.5.1. La Petición
 - 3.5.2. Procedimiento Administrativo General
 - 3.5.3. Procedimiento Administrativo Sancionatorio
 - 3.5.4. Procedimiento de Impugnación en Sede Administrativa
4. Impugnación en la vía Judicial de los Actos Administrativos
 - 4.1. Jurisdicción Contenciosa y Contenciosa Administrativa
 - 4.2. Proceso Contencioso Administrativo
 - 4.3. Proceso Contencioso
 - 4.3.1. Los contratos administrativos
 - 4.3.2. Definición y Procedencia
 - 4.3.3. Trámite
 - 4.3.4. Recurso de Casación



UNIDAD 2: PROCESO COACTIVO FISCAL

- 1.** Antecedentes de la Jurisdicción Coactiva Fiscal
 - 1.1.** Anteriores al Sistema de Control Gubernamental
 - 1.2.** Sistema De Control Gubernamental
- 2.** Control Fiscal
- 3.** Responsabilidad por La Función Pública
- 4.** Responsabilidad Civil – Daño Económico Al Estado
- 5.** Auditoría – Informes De Auditoría
- 6.** Dictamen De Responsabilidad Civil
- 7.** Proceso Coactivo Fiscal
- 8.** Jurisdicción Coactiva Fiscal
- 9.** Aplicación Del Proceso Coactivo Fiscal En Contratos Administrativos
- 10.** Procedimiento Coactivo Fiscal
 - 10.1.** Instrumento con Fuerza Coactiva
 - 10.2.** Proceso de Oficio
 - 10.3.** Proceso por Demanda
 - 10.4.** Legitimación activa
 - 10.5.** Legitimación pasiva
 - 10.6.** Nota de Cargo
 - 10.7.** Término para la presentación de descargos
 - 10.8.** Prueba
 - 10.9.** Excepciones
 - 10.10.** Sentencia y Pliego de Cargo
- 11.** Impugnación
 - 11.1.** Recurso de Apelación
 - 11.2.** Recurso de Casación y Recurso Directo de Nulidad
- 12.** Ejecución De Sentencia
 - 12.1.** Intereses
 - 12.2.** Embargo
 - 12.3.** Tercerías
- 13.** Prescripción de la Acción Coactiva Fiscal



UNIDAD 3: PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS

1. Introducción
2. Legislación Boliviana
3. Derecho Tributario Procesal, Derecho Procesal Tributario Y El Proceso Tributario
4. Procedimientos Tributarios Administrativos
 - 4.1. Procedimiento De Determinación
 - 4.1.1. La Autodeterminación
 - 4.1.2. La Determinación de Oficio
 - 4.1.3. La Determinación Mixta
 - 4.2. Procedimiento Sancionatorio Contravencional
 - 4.3. Impugnación Tributaria – Vía Administrativa
 - 4.3.1. Recurso De Alzada
 - 4.3.2. Recurso Jerárquico
5. Procedimientos Tributarios Jurisdiccionales
 - 5.1. Impugnación Tributaria En La Vía Judicial
 - 5.1.1. Proceso Contencioso Tributario
 - 5.1.1.1. Restitución del Proceso Contencioso Tributario – Jurisprudencia Relevante
 - 5.1.1.2. Procedimiento Contencioso-Tributario
 - 5.1.2. Proceso Contencioso Administrativo
 - 5.2. Procedimiento Penal Tributario

BIBLIOGRAFÍA

UNIDAD 1

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO

1. NOCIONES BÁSICAS DE DERECHO ADMINISTRATIVO

1.1 Definición de derecho administrativo

En mérito a su carácter integrador y holístico, se asume y desarrolla como base fundamental de esta unidad la definición de Derecho Administrativo propuesta por Agustín Gordillo en su Tratado de Derecho Administrativo, donde concibe a la misma como **“la rama del derecho público que estudia el ejercicio de la función administrativa y la protección judicial existente contra ésta.”**¹; distinguiéndose los siguientes elementos:

a) Rama del derecho público: Dentro de la distinción entre derecho público y privado, forma parte del primero, por cuanto emerge de y regula las relaciones jurídicas entre el Estado y los particulares, o entre entes estatales entre sí.

A partir de su ubicación en el ámbito del derecho público, puede inferirse ya la presencia de una relación de subordinación, en virtud a que, por lo general, normativamente se le confiere al Estado una cierta superioridad jurídica sobre el particular, esto es, un número de atribuciones (prerrogativas o privilegios) superiores a los derechos individuales del habitante, a diferencia del derecho privado, en el que los sujetos se encuentran en un plano de mayor igualdad. Además, el derecho público contempla algunos principios y leyes que regulan situaciones que no se dan sino en el caso del Estado, como ser: todo lo relativo a la organización, funcionamiento y actividad de los poderes públicos y el control de los servicios públicos monopolizados, que emplean principios diversos de los del derecho común.

b) Que estudia el ejercicio de la función administrativa: considerando que la función administrativa comprende toda la actividad que realizan los órganos estatales (ejecutivo, legislativo, judicial, electoral), excluidos respectivamente los actos y hechos materialmente legislativos y jurisdiccionales, como así también las funciones de poder jurídico o económico ejercidas por particulares merced a una potestad conferida por el Estado.

A su vez, el estudio de la función administrativa abarca a:

¹ GORDILLO, Agustín “Tratado de Derecho Administrativo”, Tomo 1 Parte General, 8va. Edición, Fundación de Derecho Administrativo, Buenos Aires, 2003.

- El **sujeto** que ejerce dicha función o sea la administración pública centralizada y descentralizada, a través de sus *órganos* jurídicos (con los consiguientes principios de competencia, jerarquía, delegación, etc.), de los *agentes* que se desempeñan en esos órganos y estructurada en forma de administración central (centralizada o desconcentrada), o descentralizada (entes autárquicos, empresas del Estado, sociedades anónimas con participación parcial o total del Estado, etc.).

Debe incluirse también las ocasiones en que la función pública sea delegada o atribuida a personas no estatales y aparece en ese caso el fenómeno de las personas *públicas no estatales* (algunas sociedades de economía mixta, corporaciones profesionales, etc.), o a personas que ejercen un monopolio o privilegio para la explotación de un servicio público, aspectos que entran también dentro del objeto del estudio del derecho administrativo.

- Las **formas jurídicas** que dicho ejercicio presenta, es decir, los hechos, actos, contratos y reglamentos administrativos, el procedimiento administrativo, la licitación pública, las audiencias públicas, los servicios públicos; el análisis de algunas falsas *facultades*, “potestades,” o seudo “poderes” que se le atribuyen por parte de la doctrina: “potestad jurisdiccional de la administración,” “poder de policía,” “zona de reserva de la administración,” “actos de gobierno,” etc.

- Los **límites sustantivos y adjetivos** de tales facultades, como contrapartida necesaria al ejercicio del poder en un Estado de Derecho.

Entre los límites sustantivos cabe mencionar los principios jurídicos superiores del orden constitucional y supraconstitucional: razonabilidad, no desviación de poder, imparcialidad, buena fe, no autocontradicción, adecuación de medio a fin, sustento fáctico suficiente, motivación adecuada, procedimiento regular previo a la emisión del acto, etc.

Entre los límites adjetivos o procedimentales encontramos los recursos y remedios del procedimiento administrativo (recursos de reconsideración o revocatoria, jerárquico, alzada, denuncias, etc.) y las acciones y recursos del proceso judicial (contencioso, contencioso administrativo, acción de amparo constitucional, acción de privacidad); por último, la sanción por el agravio causado, a través de la responsabilidad de los funcionarios públicos (civil, penal, administrativa, política) y del Estado (responsabilidad extracontractual por hechos y actos ilícitos de sus agentes). A ello cabe agregar la intervención que pueda tomar el Defensor del Pueblo en virtud de la legitimación constitucional que se le atribuye para actuar en justicia, sin perjuicio de sus funciones como mediador o persuasor ante las autoridades y/o servidores públicos y los particulares.

- **Los medios materiales** puestos a disposición de esa actividad, a través del crédito público, el dominio público y privado del Estado: en general, el estudio de la propiedad en su relación con la función administrativa, sea a través de la propiedad pública, sea

a través de las limitaciones que el Estado impone a la propiedad privada (meras restricciones, servidumbres administrativas, ocupación temporánea, expropiación, etc.), sea a través de vinculaciones contractuales de contenido económico (los contratos administrativos).

En suma, el estudio del “ejercicio de la función administrativa” es comprensivo no sólo del *quién* ejerce la función, sino también del *cómo* y con *qué fundamento*, con *qué medios* y fundamentalmente *hasta dónde*, con qué limitaciones se la ejerce.

c) Y la protección judicial existente contra ésta: incluido de forma específica dentro de la definición por ser una de las notas diferenciales entre el derecho administrativo totalitario y el del Estado de Derecho, en tanto este último considera esencial la protección judicial del particular frente al ejercicio ilegal o abusivo de la función administrativa, dando una especial protección al individuo para compensar así las amplias atribuciones que se otorgan a la administración, y remarcando el necesario control sobre la actividad administrativa, sin dejar zonas o actos excluidos del mismo.

Esta protección a pesar de enmarcarse dentro de los límites de la función administrativa, se constituye en uno de los pilares esenciales de la temática del derecho administrativo, como es la protección del particular contra el ejercicio irregular o abusivo de la función administrativa; si relegáramos este problema a ser uno de los aspectos secundarios de la disciplina, estaríamos quitándole a ésta una de sus notas características en el Estado de Derecho y por lo tanto su diferenciación con las normas administrativas totalitarias.

En este contexto, es muy importante destacar que el problema central de esta materia no es la administración pública (su organización, sus actos, sus facultades, etc.), sino su contraposición frente a los derechos individuales de los habitantes; habiéndose desarrollado esta protección judicial no solamente en el plano nacional sino también en el plano supranacional, p. ej. a través de la Corte Interamericana de Derechos Humanos y demás tribunales supranacionales que se han pronunciado al respecto.

En este sentido el derecho administrativo debe estar orientado hacia el estudio de los derechos individuales y, en definitiva, de la libertad humana. Su protección contra el ejercicio abusivo o ilegal de la función administrativa y del poder en general debe transformarse en una de sus más trascendentales finalidades, despojándole de su apariencia de disciplina interesada casi exclusivamente en la administración pública y sus fines, y en cambio, dársele una estructura externa y conceptual que claramente represente su búsqueda consciente y constante de un equilibrio razonado entre el individuo y el Estado, entre el individuo y el poder.

A diferencia de otras ramas del derecho positivo, no se halla completamente legislada y por ello debe recurrirse frecuentemente a elaboraciones jurisprudenciales o a principios constitucionales o de derecho supranacional para configurar una institución de derecho administrativo: eso lo torna bastante impreciso, muy librado a disquisiciones, contradicciones y oscuridades doctrinarias, arbitrariedades de los órganos administrativos cuando los jueces no imponen en tiempo oportuno la protección de la persona humana; a evoluciones e involuciones.

1.2. Clasificación Jurídica de la Función Administrativa

1.2.1 Acto y hecho, jurídico y no jurídico de la administración

A partir del concepto de que los actos son decisiones, declaraciones o manifestaciones de voluntad o de juicio y que los hechos constituyen una actuación física o material de las operaciones técnicas realizadas en ejercicio de la función administrativa, se procederá a definir a través de su carácter jurídico o no (si produce o no efectos jurídicos) cómo son los actos a través de los cuales la administración pública ejerce su función administrativa.

a) Hechos no jurídicos

Son todas las actuaciones materiales de la administración que no producen un efecto jurídico directo, ni constituyen declaraciones o manifestaciones intelectivas, tales como la remisión de notas de cortesía, la limpieza de las oficinas, el mantenimiento de activos, etc.

b) Hechos jurídicos

Definido como toda conducta administrativa que conlleva un efecto jurídico determinado, sea la creación de un derecho o un deber, o incluso la producción de responsabilidad respecto del agente que lo cometió o de la administración; como ejemplo tenemos: la omisión en el cumplimiento de órdenes judiciales, que generan responsabilidad para el funcionario, la posesión pacífica de una cosa, durante un determinado tiempo, hace nacer un derecho sobre ella; el daño ocasionado con culpa o negligencia por el conductor de un vehículo oficial, incurre en igual responsabilidad patrimonial para sí y para el Estado, etc.

c) Actos no jurídicos

También llamados actos de la administración, son aquellas decisiones, declaraciones o manifestaciones realizadas en ejercicio de la función administrativa, que no producen efectos jurídicos directos respecto de un sujeto de derecho. A diferencia de los hechos no constituyen actividades materiales sino expresiones intelectivas de voluntad, conocimiento, opinión, recomendación, juicio, deseo, etc.

Dentro de ellos podemos mencionar: los informes que relatan hechos o expresan resultados; los dictámenes conocidos también en nuestro medio como “informes técnico-legales”, en los que el funcionario pertinente emite una opinión, juicio, consulta, etc., destinada a orientar el criterio de la autoridad que debe decidir; y las medidas de prueba que la administración produzca durante el procedimiento: pericias, declaraciones testimoniales, producción de pruebas documentales o instrumentales, etc.

d) Actos jurídicos

Son las decisiones, o manifestaciones de voluntad, conocimiento o juicio, productoras de un efecto jurídico directo, esto es, del nacimiento, modificación o extinción de un derecho o deber jurídico de un sujeto de derecho.

1.3. Acto Administrativo

1.3.1. Definición Amplia de Acto Administrativo

A partir de las definiciones precedentes se puede delinear una definición general de Acto Administrativo, siendo factible señalar que este se constituye en *“una declaración realizada en ejercicio de la función administrativa, que produce efectos jurídicos directos.”*

1.3.2. Actos y Contratos Administrativos

A partir de la intervención de una o más voluntades para la constitución de Actos realizados en ejercicio de la función administrativa y que producen efectos jurídicos, podemos identificar Actos Administrativos unilaterales o bilaterales.

Aquellos Actos Administrativos que se realizan de común acuerdo entre la administración y otro sujeto de derecho, para reglar derechos y deberes comunes, son denominados generalmente “Contratos Administrativos”, y como veremos más adelante y tienen un régimen propio diferenciado y bastante autónomo.

Del otro lado se encuentran las manifestaciones meramente unilaterales de la administración que realiza ella por su cuenta y por su sola voluntad.

Ante tal circunstancia, a efecto de evitar la duplicación y confusión de los términos “acto administrativo” y “contrato administrativo”, y toda vez que estos últimos tienen ya una caracterización propia y una denominación específica, se reservará el término de “acto administrativo” exclusivamente para los actos administrativos unilaterales.

1.3.3. Actos Unilaterales Generales e Individuales

Dentro de los actos administrativos unilaterales cabe distinguir aquellos que por su alcance pueden ser individuales o generales.

Se constituyen en Actos Administrativo unilaterales INDIVIDUALES, los que se refieren a un caso en concreto, es decir, tienen efecto para un solo caso determinado, o para distintos casos individualmente especificados y determinados.

Asimismo, son Actos Administrativos Unilaterales GENERALES aquellos que tienen efectos jurídicos generales, es decir, para una serie indeterminada de casos. En este caso nos referimos a los reglamentos administrativos, o normas generales dictadas por la propia administración.

Estos últimos, al igual que los contratos administrativos, tienen su propia denominación específica y su propio régimen especial, que los diferencian de los demás actos de la administración. Siendo ello así, con la intención de no superponer los conceptos de “acto administrativo” y “reglamento administrativo,” haciéndole perder precisión al primero, se reserva el nombre de acto administrativo en sentido específico y técnico, sólo para los actos unilaterales productores de efectos jurídicos individuales.

1.3.4. Definición Restringida de Acto Administrativo

A partir de los entendimientos anteriores se arriba a una definición más específica del acto administrativo, siendo este: *“la declaración unilateral realizada en ejercicio de la función administrativa, que produce efectos jurídicos individuales en forma directa.”*

Debiendo considerarse siempre que no por ello puede negársele el carácter de “actos administrativos” a los contratos y reglamentos.

Por su parte nuestra normativa nacional, en el artículo 27 de la Ley 2341 Ley del Procedimiento Administrativo (LPA), comprendiendo los conceptos desarrollados previamente define de forma global al Acto Administrativo como toda **DECLARACIÓN, DISPOSICIÓN O DECISIÓN** de la administración pública, de **ALCANCE GENERAL O PARTICULAR**, emitida en ejercicio de la **POTESTAD ADMINISTRATIVA, NORMADA, O DISCRECIONAL**, cumpliendo con los **REQUISITOS Y FORMALIDADES DE LEY**, que produce **EFFECTOS JURÍDICOS** sobre el administrado.²

² Ley 2341 de 23 de abril de 2002, art. 27

De la anterior definición, se advierte que si bien nuestra legislación ha obviado dentro de este concepto a los actos administrativos bilaterales (contratos administrativos), aún ha mantenido dentro de ella a los actos de alcance general (reglamentos administrativos); empero a efectos de estudio de esta unidad que tiene un carácter eminentemente procesal se aplicará la definición restringida de acto administrativo.

1.4. Potestad Administrativa Normada y Discrecional de la Administración

Las facultades de un órgano administrativo están regladas o normadas cuando una norma jurídica predetermina en forma concreta una conducta determinada que el particular debe seguir, o sea cuando el orden jurídico establece de antemano qué es específicamente lo que el órgano debe hacer en un caso concreto.

Las facultades del órgano serán en cambio discrecionales cuando el orden jurídico le otorgue cierta libertad para elegir entre uno y otro curso de acción, para hacer una u otra cosa, o hacerla de una u otra manera.

En un caso es la ley —en sentido lato: Constitución, ley, reglamento— y en otro es el órgano actuante, el que aprecia la oportunidad o conveniencia de la medida a tomarse.

2. JURISDICCIÓN ADMINISTRATIVA

Al referirnos a la jurisdicción administrativa, más allá de determinar la estructura u órganos competentes dentro del órgano judicial para conocer y resolver conflictos que emanen del ejercicio de la función administrativa de los órganos del Estado, nos vemos inmersos en un debate doctrinal, donde muchos autores sostienen y desarrollan la teoría de que las autoridades administrativas se encontrarían investidas de una “jurisdicción administrativa” en el ejercicio de sus funciones, definiéndola como aquella actividad que despliegan los órganos administrativos, tanto en la aplicación de sanciones a los administrados o a los funcionarios o agentes de la propia administración, como en el conocimiento de las reclamaciones y recursos que tienen por objeto asegurar el imperio de la legitimidad dentro de la esfera administrativa.

Al respecto Agustín Gordillo en su Tratado de Derecho Administrativo establece que el problema de si la administración ejerce o no atribuciones jurisdiccionales influye en el alcance de la posterior revisión judicial, en razón a que si la administración ejerce este tipo de atribuciones válidamente, ello podría significar para algunos que se limitara o excluyera la revisión judicial de esa actividad, ya que no tendría al parecer sentido una amplia revisión judicial ordinaria si ya ha existido ejercicio de jurisdicción en el caso concreto por parte de otro órgano; asimismo, generaría una continuidad funcional a la que ambas jurisdicciones

contribuyen, pues es un solo proceso contra la administración que se inicia ante ésta y termina ante los tribunales, consiguientemente la impugnación judicial no se realizaría a través de una acción, sino de un recurso que implica una determinada limitación en el ejercicio de su facultades de revisión.³

En el caso boliviano, si partimos del concepto genérico de que la jurisdicción es la potestad derivada de la soberanía del Estado para aplicar el derecho o las leyes, podríamos aceptar esta teoría, toda vez que en los procedimientos desarrollados por las autoridades administrativa se resuelven situaciones de derecho de los particulares, más aún si nos referimos a los procesos administrativos sancionadores, donde las autoridades asumen decisiones definitivas en relación a intereses particulares conflictuados con los intereses de la administración pública, constituyéndose no sólo en tribunales de primera instancias, sino que también ejercen actividades revisoras al conocer los recursos revocatorios y jerárquicos que se plantean contra estas resoluciones. Sin embargo, considerando lo dispuesto por el art. 11 que define a la jurisdicción como la potestad que tiene el Estado Plurinacional de administrar justicia, delegada en su ejercicio de forma exclusiva a las autoridades jurisdiccionales del Órgano Judicial, ingresaríamos en una contradicción y oposición de las funciones administrativas contra las funciones judiciales.

Es por ello que sin intención de menoscabar y limitar los recursos franquados por ley para la revisión de la actividad administrativa (contencioso – contencioso administrativo), con fines estrictamente metodológicos en el plano puramente teórico afirmaremos que la administración pública ejerce facultades jurisdiccionales, en el ejercicio de su función administrativa.

3. PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO

3.1. Definición

A partir de una conceptualización teórica Gordillo define al procedimiento administrativo como la parte del derecho administrativo cuyo objeto es el estudio de las reglas y principios que rigen la intervención de los interesados en la preparación e impugnación de la voluntad administrativa, centrándose principalmente en la participación y defensa de los interesados en todas las etapas de la preparación de la voluntad administrativa y desde luego, cómo debe ser la tramitación administrativa en todo lo que se refiere a la defensa, participación e intervención de dichos interesados.⁴

³ GORDILLO, Agustín "Tratado de Derecho Administrativo", Tomo 1 Parte General, 8va. Edición, Fundación de Derecho Administrativo, Buenos Aires, 2003.

⁴ GORDILLO, Agustín "Tratado de Derecho Administrativo", Tomo 1 Parte General, 8va. Edición, Fundación de Derecho Administrativo, Buenos Aires, 2003.

Desde una concepción más garantista y bajo la óptica de que las actuaciones de la administración pública deben encontrarse estrictamente regladas, a efecto de proporcionar al particular en sus actuaciones una garantía en el ejercicio de sus derechos, Juan Alberto Martínez Bravo, muy acertadamente, en su libro *Derecho Administrativo Boliviano*, ha establecido que el Procedimiento Administrativo, debe entenderse como aquel conjunto de actos, **formalidades y requisitos (necesariamente establecidos en una norma preexistente)** que la **Administración Pública** debe observar en (durante) la **formación, modificación y extinción** de sus **declaraciones y decisiones administrativas (acto administrativo)**.⁵

La naturaleza y propósito de este procedimiento es la emisión de un acto administrativo.

A diferencia de la actividad privada, la actuación pública requiere para ser efectiva ciertos puntos formales establecidos por la ley, que constituyen la garantía de los ciudadanos en el doble sentido de que la actuación es siempre realizada conforme con lo que dispongan los ordenamientos y que ésta puede ser conocida y fiscalizada por los ciudadanos.

El Procedimiento Administrativo Boliviano se encuentra regulado por la Ley 2341 de 23 de abril de 2002, como ley marco, y por especialidad según la materia, en todas las normas jurídicas legales y reglamentarias del orden jurídico interno que regulen la función administrativa estatal, (exceptuando las funciones legislativas, jurisdiccionales y electorales), entre ellas podemos mencionar las siguientes: Ley del Instituto Nacional de Reforma Agraria, Ley de Organización del Poder Ejecutivo, Ley General de Aduanas, el Código Tributario Boliviano, Ley de Participación Popular, Ley de los Sistemas de Administración, Fiscalización y Control Gubernamentales, Ley del Sistema de Regulación Sectorial, Ley de Juegos de Lotería y de Azar,... etc, además de todos sus decretos reglamentarios.

3.2. Sujetos

Intervienen por lo general dos sujetos, el ente administrativo y el sujeto particular, aunque existen algunos procedimientos específicos que regulan a veces la intervención o la participación de uno solo de ellos en algunas etapas del procedimiento, por ejemplo cuando el ente administrativo actúa de oficio.

Los entes administrativos son todas aquellas personas jurídicas de carácter público o estatal, cuyas sus atribuciones le facultan a ejercer la potestad administrativa y reguladora sobre determinados sujetos particulares. Ej. El Servicio de Impuestos Nacionales, la Aduana Nacional, la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero, la Autoridad de

⁵MARTINEZ BRAVO, Juan Alberto, "Derecho Administrativo Boliviano", 2da. Edición, Editorial EL PAIS, Santa Cruz de la Sierra, 2010.

Telecomunicaciones y Transportes, la Autoridad de Fiscalización de Empresas Gobiernos Autónomos Municipales, etc...

Los sujetos particulares, son toda persona individual o jurídica, sobre quien se ejerce esta potestad administrativa, el destinatario del acto o procedimiento. Ej. El contribuyente fiscal, el operador de comercio exterior, los bancos, las empresas de transporte y telecomunicaciones, las empresas en general, ciudadanos, etc...

En estas relaciones puede suscitarse la intervención de un ente administrativo como sujeto particular en el procedimiento administrativo, cuando en la relación existente entre ambos entes exista el ejercicio de la potestad administrativa por parte de uno y la condición de administrado por parte del otro.

Cabe destacar en este punto la asimetría existente entre los sujetos que intervienen en el procedimiento administrativo, pues claramente no nos encontramos ante un relación de igualdad, como regularmente ocurre en la vía judicial, pues por un lado se encuentra el ente administrativo o Administración Pública, que cuenta con una estructura de poder a través de la cual dirige el trámite y resuelve el conflicto (juez y parte), dispone de personal capacitado que lo asesora y conoce la norma (en muchos casos emite su propia norma), además de contar con recursos económicos y humanos para ejercer su potestad administrativa; frente a un sujeto individual, que en muchos casos desconoce el procedimiento, puede o no contar con medios para asumir la defensa de sus derechos, pues en la mayoría de los casos debe recurrir a un profesional abogado para su asesoramiento y tampoco cuenta con los privilegios o facilidades que tiene un ente administrativo (ej. Solicitar informe o recabar pruebas), lo que claramente muestra una relación de desigualdad que debe tenerse siempre presente al momento de revisar y verificar el desarrollo de procedimiento administrativo.

En este contexto, el juez en materia administrativa debe extremar su cuidado en proteger los derechos del particular frente a la administración, asumiendo la importante función de contrapeso de la administración pública. Como dice ADAMOVICH, el control de legalidad de la actividad administrativa, por órganos estrictamente judiciales, independientes, es fundamental en la materia: “En esta especial relación de la Administración como objeto del control y de la Justicia como órgano de control, encuentra el moderno Estado de Derecho el medio más eficaz para [...] el aseguramiento del principio de la legalidad de la Administración.”⁶

No es lo mismo que el juez entienda que su deber es proteger a la administración y sus concesionarios o licenciatarios, o en cambio al particular, usuario o consumidor; no es lo

⁶ ADAMOVICH, LUDWIG, *Handbuch des österreichischen Verwaltungsrechts*, t. I, Viena, 1954, 5ª ed., p. 138

mismo que el individuo sólo pueda defender su derecho subjetivo, cuando encuentre una norma positiva expresa, a que pueda defender también su interés legítimo o difuso, especialmente cuando el acto es arbitrario o irrazonable, exista o no una regla concreta que lo autorice o condene.

3.3. Objeto

El objeto o finalidad del procedimiento administrativo, es precisamente asegurar la mayor eficiencia y tutela de los derechos de los particulares, ante el ejercicio de la función administrativa. Tal como se ha establecido anteriormente, la asimetría existente entre los sujetos que intervienen en el procedimiento administrativo, establece la necesidad de normar y limitar el accionar de los entes administrativos, a través de la imposición de un procedimiento con reglas preexistentes, y garantías en favor del administrado, que busquen un equilibrio en el accionar de la administración pública y limiten el abuso o exceso de poder en los que pueda incurrir el ente administrativo.

Es por esto que decimos que el procedimiento administrativo tiene una doble característica:

- Constituye una garantía administrativa, puesto que busca asegurar el cumplimiento de todas las formalidades y requisitos que componen el procedimiento administrativo, por parte de la Administración Pública y,
- Constituye una garantía jurídica, porque busca tutelar los derechos y garantías fundamentales que asisten a los sujetos particulares, quien son afectados con la emisión de un acto administrativo.

3.4. Principios

Nuestra legislación establece una serie de principios que rigen al procedimiento administrativo, cuya finalidad es precisamente el resguardo de los derechos de los administrados en la tramitación de las actuaciones administrativas del Estado. Estos se encuentran enunciados y descritos en el art. 4 de la Ley 2341 LPA, constituyéndose en la actualidad en los principales predecesores, sino la base, del nuevo desarrollo principista en los nuevos códigos procesales promulgados recientemente en el país, pues por la naturaleza de la materia ya desarrollaban conceptos como la búsqueda de la verdad material, la impulsión de oficio y el informalismo, entre otros, que hoy impregnan prácticamente todas las áreas del derecho procesal, destacando que a partir de su desarrollo interpretativo emanado de las líneas jurisprudenciales del Tribunal Supremo de Justicia como en el Tribunal Constitucional, sus concepciones se han ampliado y han trascendido su materia de origen, hacia otros ámbitos legales.

Estos son:

a) Principio fundamental: o Principio de Interés Colectivo, a partir del cual el desempeño de la función pública está destinado exclusivamente a servir los intereses de la colectividad y no así, de parcialidad o partido político alguno. El interés colectivo, o el compromiso e interés social al que se refiere, al estar relacionados con el bienestar de la comunidad, adquiere carácter superlativo y preferencial en la consecución de los fines del Estado (art. 9 de la CPE) a través de la Administración Pública.

b) Principio de autotutela: La Administración Pública dicta actos que tienen efectos sobre los ciudadanos y podrá ejecutar según corresponda por sí misma sus propios actos, sin perjuicio del control judicial posterior.

Al respecto, la Sentencia Constitucional 0427/2010-R de 28 de junio, señala que la administración, ejerce un conjunto de potestades que ponen de manifiesto el Principio de Autotutela, es decir, la posibilidad de la administración de controlar, no solo la legalidad sino la oportunidad o conveniencia de sus actos, en virtud de los intereses generales que le corresponde tutelar, permitiéndole declarar la nulidad absoluta o anulabilidad de los actos dictados, solo cuando se encuentra subsumido en las causales legalmente establecidas.

c) Principio de sometimiento pleno a la ley: Toda actuación administrativa debe estar subordinada a normas jurídicas constitucionales, legales o reglamentarias, preexistentes al procedimiento administrativo. La obligación de respetar etapas y estrictos pasos formales, otorga garantías a los particulares, un detalle que marca la diferencia entre la actuación pública y la actividad privada. Esta garantía está regida y controlada por el ordenamiento jurídico y por la seguridad de que la información puede ser conocida y controlada por todos los individuos.

La Sentencia Constitucional 1464/2004-R, de 13 de septiembre, sobre este principio ha manifestado: *“(...)El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la Administración al derecho, para **garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa**; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la **Constitución, a la ley y al derecho**, dentro de las **facultades** que les están atribuidas y de acuerdo a los **fines** que les fueron conferidos. (...) esto implica además, que los actos de la Administración pueden ser objeto de **control judicial** (vía contencioso administrativa) como lo reconoce el art. 4 inc. i) de la Ley 2341, (...), sin que en ningún momento pueda desconocer o apartarse del mismo.”*

d) Principio de verdad material: La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil. La verdad material se constituye en uno de los principios que sustenta la jurisdicción ordinaria de acuerdo a lo

previsto en el art. 180.I de la CPE, en relación al art. 179.I constitucional, en virtud a este principio la actividad administrativa debe buscar el conocimiento cierto de los hechos y no limitarse únicamente al contenido literal del expediente, incluso más allá de lo estrictamente aportado por las partes, siendo obligación de la administración la averiguación total de los hechos, no restringiendo su actuar a simplemente algunas actuaciones de carácter administrativo formal que no son suficientes para asumir decisiones.

Esta finalidad importa una ruptura en los esquemas tradicionales que rigen a la actividad administrativa y un cambio de comportamiento de sus actores, fundamentalmente con relación a la administración pública y sus órganos encargados de dirigir los procesos administrativos, pues descarta toda actitud pasiva por parte del administrador, quien influido de este principio rector, ya no puede ser un simple espectador de la actividad administrativa, sino que tiene la obligación y responsabilidad, de dirigir el procedimiento administrativo, de ordenar que en él se practiquen cuantas diligencias sean necesarias para resolver y dictar la resolución final, independientemente de las gestiones y actividad del administrado; lo contrario supone dejar de lado la verdad material que por una ausencia de actividad e impulso, puede quedar subsumida en rigorismos procesales o en una pasividad de la administración que quiebra los postulados constitucionales de verdad y justicia material.

e) Principio de buena fe: En la relación de los particulares con la Administración Pública se presume el principio de buena fe. La confianza, la cooperación y la lealtad en la actuación de los servidores públicos y de los ciudadanos, orientarán el procedimiento administrativo;

El Tribunal Constitucional en la SC 95/2001, de 21 de diciembre, sobre la buena fé señaló: *"...es la confianza expresada a los actos y decisiones del Estado y el servidor público, así como a las actuaciones del particular en las relaciones con las autoridades públicas. De manera que aplicado este principio a las relaciones entre las autoridades públicas y los particulares, exige que la actividad pública se realice en un clima de mutua confianza que permita a éstos mantener una razonable certidumbre en torno a lo que hacen, según elementos de juicio obtenidos a partir de decisiones y precedentes emanados de la propia administración, asimismo certeza respecto a las decisiones o resoluciones obtenidas de las autoridades públicas"*.

f) Principio de imparcialidad: Las autoridades administrativas actuarán en defensa del interés general, evitando todo género de discriminación o diferencia entre los administrados. Corresponde hacer referencia al artículo 14 constitucional, que declara expresamente que todo ser humano tiene personalidad y capacidad jurídica con arreglo a las leyes y goza de los derechos reconocidos por la Constitución, sin distinción alguna; consagrando así el Principio de Igualdad, cuya proclamación constituye la garantía de no discriminación.

g) Principio de legalidad y presunción de legitimidad: Las actuaciones de la Administración Pública por estar sometidas plenamente a la Ley, se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario.

La presunción de legitimidad del acto administrativo, como ha establecido Sentencia Constitucional N°1464/2004-R, de 13 de septiembre, “...se funda en la razonable suposición de que el acto responde y se ajusta a las normas previstas en el ordenamiento jurídico vigente a tiempo de ser asumido el acto o dictada la resolución, es decir, cuenta con todos los elementos necesarios para producir efectos jurídicos, por lo que, el acto administrativo es legítimo con relación a la Ley y válido con relación a las consecuencias que pueda producir. La doctrina enseña que el fundamento de la presunción de legitimidad radica en las garantías subjetivas y objetivas que preceden a la emanación de los actos administrativos, que se manifiesta en el procedimiento que se debe seguir para la formación del acto administrativo, que debe observar las reglas del debido proceso, que comprende el derecho del particular de ser oído y en consecuencia exponer la razón de sus pretensiones y su defensa.”; sin embargo este carácter, como se tiene descrito, es posible de desvirtuarse.

h) Principio de jerarquía normativa: La actividad y actuación administrativa y, particularmente las facultades reglamentarias atribuidas por esta Ley, observarán la jerarquía normativa establecida por la Constitución Política del Estado y las leyes; ninguna disposición administrativa podrá vulnerar los preceptos de otra norma de grado superior

Este principio constituye a su vez una garantía de equilibrio en el ejercicio del poder político y de los derechos fundamentales de las personas, por cuanto obliga a todos (gobernantes y gobernados) a encuadrar sus actos, decisiones y/o resoluciones (judiciales o administrativas), a la Constitución, y debemos incluir ahora, al Bloque de Constitucionalidad.

i) Principio de control judicial: El Poder Judicial, controla la actividad de la Administración Pública conforme a la Constitución Política del Estado y las normas legales aplicables; principio cuya aplicación se trasluce en la tramitación de los procesos contenciosos y contencioso administrativos dilucidados ante el Tribunal Supremo de Justicia, y ahora con las reformas de la Ley 620, ante los Tribunales Departamentales de Justicia.

j) Principio de eficacia: Todo procedimiento administrativo debe lograr su finalidad, evitando dilaciones indebidas,

Respecto al significado del Principio de eficacia, la Sentencia Constitucional N°0032/2010 de 20 de septiembre, estableció lo siguiente: “En virtud al principio de eficacia disciplinado por el art. 4 inc. j) de la LPA, el ejercicio de toda potestad administrativa, genera para la administración pública en cualquiera de sus niveles, la obligación de emisión de actos administrativos evitando dilaciones indebidas, aspecto plasmado en el art. 17.I de la LPA, razón por la cual, estos actos deben ser pronunciados dentro de los plazos procedimentales establecidos por el «bloque de legalidad» imperante,

aspecto que garantiza una tutela administrativa efectiva y brinda seguridad y certeza jurídica al administrado, en esta perspectiva, el Estado Plurinacional de Bolivia, ha incorporado a su ingeniería jurídica la técnica conocida en Derecho Comparado como “silencio administrativo”.

k) Principio de economía, simplicidad y celeridad: Los procedimientos administrativos se desarrollarán con economía, simplicidad y celeridad (a favor del administrado), evitando la realización de trámites burocráticos y largos, formalismos inútiles o diligencias innecesarias, superfluas u onerosas.

El principio de economía procesal (de indudable base constitucional), está destinado también a la abreviación y simplificación del proceso administrativo, tratando de evitar que su prolongación injustificada, pueda convertir en inoperante la actividad administrativa, cuando se encuentra vinculada a una petición concreta del(los) administrado(s).

l) Principio de informalismo: La inobservancia de exigencias formales no esenciales por parte del administrado, que puedan ser cumplidas posteriormente, podrán ser excusadas y ello no interrumpirá el procedimiento administrativo.

Ligado al principio *In dubio pro actione*, cuya esencia establece que la formalidad administrativa ilimitada no debe privar a los administrados en el ejercicio de sus derechos subjetivos. A partir de ello la SC 0642/2003-R, de 8 de mayo de 2003, expresa: *“la excusación referida debe ser interpretada siempre a favor del interesado o administrado, pues traduce la regla jurídica in dubio pro actione, o sea la de interpretación más favorable al ejercicio del derecho a la acción, para asegurar, más allá de las dificultades de índole formal, una decisión sobre el fondo de la cuestión objeto del procedimiento. Por consiguiente en virtud a ese principio de informalismo, la autoridad administrativa podrá interpretar el recurso no de acuerdo a la letra del escrito, sino conforme a la intención del recurrente, corrigiendo equivocaciones formales de los administrados (...), en coherencia al principio de informalismo, se tiene al PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD, entendimiento interpretativo que desarrolle de mejor forma y con la mayor efectividad, los derechos, principios y valores que consagran el orden constitucional”*

Ambos principios (informalismo y favorabilidad), con la finalidad de garantizar el debido proceso y derecho de defensa del administrado o de quien se encuentra siendo procesado, el ordenamiento administrativo permite a la autoridad administrativa realizar una interpretación favorable al procesado, “... que el recurrente actuó sin asesoramiento profesional, por error o precipitación. (...) que, por consiguiente, la impugnación del recurrente bien puede y debe ser reconducida por la autoridad administrativa correspondiente, en el marco del principio de informalismo referido”.

Por su parte, la Sentencia Constitucional 1206/2006-R, de 30 de noviembre, refiriéndose a la asimilación del principio de informalismo por la jurisprudencia constitucional a través de las Sentencias Constitucionales 0642/2003-R, de 8 de mayo, y 0022/2004-R, de 7 de enero, expresa: *“con carácter enunciativo y no limitativo, las siguientes aplicaciones prácticas del principio de informalismo:*

- i) *no es preciso calificar jurídicamente las peticiones;*
- ii) *los recursos pueden ser calificados erróneamente, pero han de interpretarse conforme la intención del recurrente, y no según la letra de los escritos;*
- iii) *la administración tiene la obligación de corregir evidentes equivocaciones formales;*
- iv) *la equivocación del destinatario tampoco afecta la procedencia de la petición o del recurso;*
- v) *si no consta la notificación del acto impugnado debe entenderse que el recuso ha sido interpuesto en término (...)*”

Cabe destacar que el principio de informalismo, rige sólo a favor del administrado, por la condición técnica de ciertas agencias, órganos y labores que cumple la administración pública, lo que lo sitúa en inferioridad de condiciones en su relación con el Estado, por ello no rige a favor de la administración, estando más bien ésta obligada al cumplimiento de todas las formalidades establecidas por las normas aplicables a su relación con las personas”

m) Principio de publicidad: La actividad y actuación de la Administración es pública, salvo que ésta u otras leyes la limiten. Este principio pretende significar que la tramitación de las solicitudes, peticiones, recursos, etc., en el ámbito administrativo, sean de carácter público, decretándose su reserva sólo en casos excepcionales; asimismo, implica también que todos los administrados con interés legítimo, tienen derecho a conocer el contenido de los actos, decisiones o resoluciones de la Administración Pública, en resguardo de sus derechos a la defensa y al debido proceso administrativo.

n) Principio de impulso de oficio: La Administración Pública está obligada a impulsar el procedimiento en todos los trámites en los que medie el interés público. Precisamente por la existencia de un interés público, que en todo caso debe protegerse y salvaguardarse para el normal desarrollo de las actividades, funciones y fines esenciales del Estado, es que la Administración Pública debe proceder de oficio en todas sus actuaciones.

Bajo este principio complementado con el de verdad material, no son conducentes en el procedimiento administrativo la pasividad de la administración que pretenda encontrar justificativo en la inactividad o negligencia de la parte, pues ambos obligan:

- 1) *A no limitarse únicamente a las alegaciones y demostraciones o probanzas del administrado;*
- 2) *A no descartar elementos probatorios con justificaciones formales, cuando se trata de hechos o pruebas que sean de público conocimiento, cuyo mínimo de diligencia obliga a la administración pública a adquirirlas o tomarlas en cuenta;*
- 3) *A no desconocer elementos probatorios aduciendo incumplimiento de exigencias formales como la presentación en fotocopias simples, sobre documentos que estén en poder de la administración o que por*

diferentes circunstancias éstos se encuentren en otros trámites de los que puede rescatarse y que la administración pueda verificarlos por conocer de su existencia o porque se le anoticie de ella.

Ya sea que el procedimiento se hubiese iniciado de oficio o a petición de parte, la impulsión de éste corresponde en todos los casos a la administración.

o) Principio de gratuidad: Los particulares sólo estarán obligados a realizar prestaciones personales o patrimoniales en favor de la Administración Pública, cuando la Ley o norma jurídica expresamente lo establezca.

Por este principio la AP no puede demandar el pago de costas, tasas o tributos que coarten la participación efectiva de los administrados en condiciones de igualdad frente a la Administración.

Respecto a los alcances del Principio de Gratuidad en el Procedimiento Administrativo, la Sentencia Constitucional N°0024/2005, de 11 de abril de 2005 estableció el siguiente entendimiento (expuesto en el marco de las normas de la Constitución abrogada, y aplicable en lo pertinente): *“El principio de gratuidad de la justicia no tiene expreso reconocimiento como tal en nuestro ordenamiento superior, sin embargo corresponde desarrollarlo según la previsión establecida en el art. 116.X de la CPE (actual artículo 178, parágrafo I de la CPE vigente), señalando que la gratuidad es, en esencia, la condición para hacer realidad el acceso a la justicia en condiciones de igualdad, pues la situación económica de las partes no puede colocar a una de ellas en situación de privilegio frente a la otra ni propiciar, consiguientemente la discriminación. El principio de gratuidad previsto para la administración de justicia, es aplicable también al procedimiento administrativo, así lo establecen las normas previstas por el art. 4 inc. o) de la LPA (...), de lo que se infiere que en la previsión normativa del principio de gratuidad se establece la excepción, vale decir la posibilidad de que se obligue al administrado a realizar una prestación patrimonial, reconociendo en forma implícita la naturaleza jurídica del principio de gratuidad, el que si bien constituye una condición esencial en la administración de justicia, ello no significa que el Estado debe cargar las expensas, y costos que resulten en todos los procesos sean estos judiciales o administrativos (...).”*

p) Principio de proporcionalidad: La Administración Pública actuará con sometimiento a los fines establecidos en la presente Ley y utilizará los medios adecuados para su cumplimiento. Este principio se aplica directamente a los procedimientos administrativos sancionadores, donde supone una correspondencia entre la infracción y la sanción

3.5. Procedimientos Administrativos previstos en la Ley 2341 LPA

El art. 1 de la ley 2341, establece que su objeto es:

a) Establecer las normas que regulan la actividad administrativa y el procedimiento administrativo del sector público;

- b) *Hacer efectivo el ejercicio del derecho de petición ante la Administración Pública;*
- c) *Regular la impugnación de actuaciones administrativas que afecten derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados; y,*
- d) *Regular procedimientos especiales.*

A partir, de estos se pueden deducir cuatro principales procedimientos tipos previstos y regulados en la Ley 2341, que si bien, a diferencia de otras normas, no se encuentran diseñados a detalle, en virtud a la pluralidad de entes que ejercen las funciones administrativas y la diversidad de sus naturalezas, siquiera de forma general se establecen los lineamientos en los que debe enmarcarse su desarrollo. Estos procedimientos son:

- La petición
- El procedimiento administrativo general
- El procedimiento administrativo sancionador
- El procedimiento de impugnación

3.5.1. La Petición

La Ley 2341 LPA, concordante con el art. 24 de la CPE, reconoce el derecho a la petición de las personas y a la obtención de una respuesta fundada y motivada a las peticiones que formulen. Como contraparte, también establece la obligación de la Administración Pública de dictar resolución expresa en todos los procedimientos, cualquiera que sea su forma de iniciación.

Bajo estas premisas, la concreción del derecho a la petición se observa aparentemente reglada, sin embargo, en los hechos acontecen situaciones especiales que han generado controversia sirviendo de base para que el Tribunal Constitucional (desde su primera época, en la época de transición, y en la época plurinacional), a través de su jurisprudencia desarrolle líneas coadyuvando al mejor conocimiento y aplicación práctica sobre los alcances de derecho a la petición a la luz de los Principios Generales de la Actividad Administrativa.

En la SC 0962/2010-R de 17 de agosto, se sostiene que el derecho de petición debe entenderse: *“como la potestad, capacidad o facultad que tiene toda persona de formular quejas o reclamos frente a las conductas, actos, decisiones o resoluciones irregulares de los funcionarios o autoridades públicas o la suspensión injustificada o prestación deficiente de un servicio público, así como el de elevar manifestaciones para hacer conocer su parecer sobre una materia sometida a la actuación de la administración o solicitar a las autoridades informaciones; en sí es una facultad o potestad que tiene toda persona para dirigirse, individual o colectivamente, ante las autoridades o funcionarios públicos, lo que supone el derecho a obtener una pronta resolución, ya que sin la posibilidad de exigir una respuesta rápida y oportuna carecería de efectividad el derecho. En consecuencia, el ejercicio del derecho supone que una vez planteada la petición, cualquiera sea el motivo de la misma, la persona*

adquiere el derecho de obtener pronta resolución, lo que significa que el Estado está obligado a resolver la petición. Sin embargo, el sentido de la decisión dependerá de las circunstancias de cada caso en particular y, en esa medida podrá ser positiva o negativa”.

Asimismo, el Tribunal Constitucional desarrolló líneas jurisprudenciales sobre el derecho de petición de acuerdo a las siguientes temáticas:

A) Sobre el contenido esencial del derecho de petición:

- *El núcleo esencial del derecho de petición comprende el derecho a obtener una respuesta pronta y oportuna en la que se resuelva la petición en sí misma. (SC 0218/2001-R)*
- *Se tendrá por lesionado el derecho de petición cuando la persona ante la que se realiza la petición no responde en un tiempo razonable ya sea en sentido positivo o negativo, vale decir, que en los casos en que no hubiese una respuesta oportuna y motivada se tiene el derecho como lesionado pero no cuando existe la respuesta negativa, pues el derecho no exige la concesión de lo solicitado:(SSCC 0981/2001-R, 776/2002-R, 0692/2003-R)*
- *El peticionante tiene el derecho de que la respuesta le sea debidamente comunicada/notificada a efecto de que la parte interesada, si considera conveniente, realice los reclamos y utilice los recursos previstos por Ley. (SC 0843/2002-R)”*
- *El derecho a la petición puede ser ejercido de manera oral o escrita, sin la exigencia de formalidades. (SC 1571/2011-R de 11 de octubre)*
- *Forma parte del contenido esencial de derecho de petición el derecho a que si se dirige la petición ante la autoridad que no es la competente o pertinente, surge la obligación de la autoridad de responder formal y oportunamente sobre su incompetencia, indicando cuál la autoridad a la que debe dirigirse el peticionario. (SC 1995/2010-R)*
- *El derecho de petición no encuentra satisfacción en el silencio administrativo negativo, pues su contenido esencial es generar una respuesta formal y motivada por escrito que resuelva el fondo del asunto peticionado, aclarando que el silencio administrativo negativo regula los efectos de la falta de respuesta al peticionante; empero, no implica respuesta, sino una forma de protección del fondo de lo solicitado por el peticionante, de tal modo que su pretensión no quede en estado de incertidumbre o irresolución, sino que la negativa a lo solicitado, por un acto presunto legalmente, pueda ser impugnado (SCP 0246/2012, SSCC 0299/2006-R, 751/2006-R, 2190/2010-R)*

B) En cuanto a los requisitos para su procedencia:

- *Para que la justicia constitucional ingrese al análisis de fondo de la presunta lesión al derecho de petición, es exigible: a) La existencia de una petición oral o escrita; b) La falta de respuesta material y en tiempo razonable a la solicitud y, c) La inexistencia de medios de impugnación expresos con el objetivo de hacer efectivo el derecho de petición, lo que significa que en caso de no existir estos medios específicos la acción puede presentarse de manera directa (SC 1995/2010-R)*
- *No puede exigirse al peticionante la carga de solicitud de respuesta (SCP 1751/2012,)*
- *Ante evidente conculcación, su concesión es de oficio, aun cuando este derecho no hubiere sido señalado como vulnerado por los accionantes. (SCP 0145/2013-L)*

C) Con relación a la legitimación activa:

- *Concede legitimación activa a toda persona, individual, jurídica o colectiva con el único requisito de la identificación del peticionario (SC 1148/2002-R y SCP 470/2014)*

D) En cuanto a la legitimación pasiva:

- *La legitimación pasiva en los supuestos de lesión al derecho de petición no tiene excepción alguna, alcanzando a cualquier autoridad o servidor público (SSCC 0218/2001-R).*
- *La petición puede dirigirse a las autoridades públicas con el fin de reclamar, pedir u observar alguna cosa que le incumbe a aquella (SC 0275/2003-R de 11 de marzo), alcanzando incluso a las autoridades judiciales (SSCC 1136/2010-R y 0560/2010R)*
- *Cuando los destinatarios son autoridades públicas, éstas tienen legitimación pasiva incluso cuando carecen de competencia para resolver lo peticionado, debido a que de igual forma tienen la obligación de responder formal y oportunamente sobre su incompetencia, señalando en su caso, a la autoridad ante quien debe dirigirse el peticionario. (SSCC 1431/2010-R y 1995/2010-R)*
- *Se reconoce legitimación pasiva a personas particulares que presenten servicios públicos o ejerzan funciones de autoridad. (SSCC 0820/2006-R, 1500/2010-R,)*

E) En cuanto al plazo para emitir respuesta,

- *En caso de no estar previsto un plazo en la norma para que la autoridad o servidor público emita respuesta, el derecho de petición se tiene por lesionado cuando ésta no es emitida dentro de un plazo razonable. (SSCC 0981/2001-R, 776/2002-R, 0692/2003-R)*
- *Si bien el plazo de respuesta no está prevista para particulares, en el marco de la eficacia horizontal del derecho de petición, debe aplicarse por analogía el plazo de tres días previsto en el art. 71.1 del Reglamento de la Ley de Procedimientos Administrativos" (SCP 1178/2014).*

F) En el marco de tutela reforzada

- *El derecho a la petición tiene protección reforzada cuando la solicitud refiere a la situación de una persona de un grupo de atención prioritaria entre las cuales se hallan las mujeres gestantes y/o con hijos o hijas menores a un año de edad.*
- *La respuesta del empleador a las peticiones de mujeres embarazadas debe ser rápida y oportuna, ya que por su estado, una situación de incertidumbre puede considerarse nociva a su salud y al ser en gestación. (SCP 2557/2012)*
- *En el caso de los Adultos Mayores, precisó el derecho a no sufrir dilaciones en sus peticiones, señalando que por su protección merecen un trato preferente y digno, cualquiera sea su situación o status, del que deriva el derecho a no sufrir dilaciones en sus peticiones en las que reclama derechos concretos relativos a su vida, salud y bienestar familiar, como a una vivienda digna. (SCP 1631/2012)*

3.5.2. Procedimiento Administrativo General

A diferencia de la petición, simple y llana, que puede referirse a una solicitud de información o requerir la ejecución de un acto, el procedimiento administrativo general se aplica cuando

existe conflicto o controversia respecto a la constitución o ejercicio de un determinado derecho o cuando resulte necesario determinar una situación jurídica.

Este se encuentra regulado en los artículos 39 al 55 de la Ley 2341 LPA, en los que se prevé que su iniciación puede darse de oficio o a solicitud de persona interesada. En los casos en que fuera de oficio, antes de adoptar la decisión de iniciar el procedimiento, el órgano administrativo competente podrá abrir un período de información previa con el fin de conocer y determinar las circunstancias del caso.

Si el procedimiento se iniciara a solicitud de los interesados, deberá realizarse a través de un escrito que contenga: a) El órgano o unidad administrativa al que se dirija; b) El nombre y apellidos del interesado y, en su caso, de la persona que lo represente; c) El domicilio a efectos de notificación, el cual deberá estar en la jurisdicción del Municipio en que tenga su sede el órgano administrativo, asimismo señalar con precisión su domicilio o residencia; d) Los hechos, motivos y solicitud en la que se concrete con toda claridad lo que se pretende; e) Ofrecer toda la prueba de la que el interesado pueda favorecerse; f) El lugar y fecha; y, g) La firma del solicitante o acreditación de la autenticidad de la voluntad, expresada por cualquier medio.

En observancia de los principios de informalismo e impulsión de oficio, el ente administrativo calificará y determinará el procedimiento que corresponda a la naturaleza de la cuestión planteada, si las partes incurrieran en error en su aplicación o designación. Ante el incumplimiento de los requisitos legales esenciales, la Administración Pública efectuará observación requiriendo al interesado que en un plazo no superior a cinco (5) días subsane la deficiencia o acompañe los documentos necesarios, con indicación de que, si así no lo hiciera, se dictará resolución teniendo por desistida su solicitud.

De forma previa a su tramitación, el ente administrativo podrá disponer de oficio o a instancia de parte su acumulación a otro u otros procedimientos cuando éstos tengan idéntico interés y objeto. Cuando los procedimientos se estuvieran tramitando ante distintos órganos administrativos, la acumulación, de ser procedente, se efectuará ante el órgano que primero hubiera iniciado el procedimiento. Asimismo, en los casos en que correspondiere, el Ministerio Público podrá participar y actuar, cuando de manera fundada, establezcan la necesidad de vigilar la legalidad de los procedimientos y la primacía de la Constitución y las leyes, no pudiendo invocarse la nulidad de actuación administrativa alguna, fundada en la ausencia de intervención del Ministerio Público.

Sin perjuicio de que en cualquier momento del procedimiento, los interesados puedan formular argumentaciones y aportar documentos u otros elementos de juicio, la autoridad administrativa, mediante providencias expresas, determinará el procedimiento para la

producción de las pruebas admitidas. El plazo de prueba será de quince (15) días, prorrogables, por motivos justificados y por una sola vez, en diez (10) días más.

Los hechos relevantes para la decisión de un procedimiento podrán acreditarse por cualquier medio de prueba admisible en derecho, pudiendo rechazarse las que sean manifiestamente improcedentes o innecesarias. Las pruebas serán valoradas de acuerdo al principio de la sana crítica.

A objeto de resolución final fundamentada, la autoridad administrativa solicitará los informes que sean obligatorios por disposiciones legales y los que juzgue necesarios para dictar la misma, debiendo citarse la norma que lo exija o fundamentando, en su caso, la conveniencia de ellos. Salvo disposición legal en contrario, los informes serán facultativos y no obligarán a la autoridad administrativa a resolver conforme a ellos.

Vencido el plazo para la producción de la prueba, la administración decretará la clausura del periodo probatorio y si lo considera necesario por la complejidad de los hechos y las pruebas producidas, otorgará un plazo de cinco (5) días al interesado para que tome vista del expediente y alegue sobre la prueba producida.

El órgano al que corresponda la resolución del procedimiento podrá potestativamente convocar a audiencia pública cuando la naturaleza del procedimiento lo requiera o afecte a sectores profesionales, económicos o sociales legalmente organizados. La incomparecencia en este trámite de audiencia pública, no impedirá en ningún caso a los interesados la interposición de los recursos que sean procedentes contra la resolución definitiva del procedimiento.

Finalmente, el órgano administrativo competente dictará resolución administrativa final que declare la aceptación o rechazo total o parcial de la pretensión del administrado y salvando los recursos que le franquee la Ley. En todo caso, la Administración Pública no podrá dejar de resolver el asunto sometido a su conocimiento aduciendo falta, oscuridad o insuficiencia de los preceptos legales aplicables.

El procedimiento administrativo general podrá concluir también por desistimiento, extinción del derecho, renuncia al derecho en que se funde la solicitud y la imposibilidad material de continuarlo por causas sobrevinientes. Si esto ocurriere la autoridad administrativa dictará un acto aceptando el desistimiento o la renuncia en forma pura y simple y sin lugar a ninguna otra formalidad, salvo que afecte al interés público o de terceros legalmente apersonados.

El desistimiento no importa la renuncia al derecho de iniciar un nuevo procedimiento conforme a la ley.

Las resoluciones definitivas de la Administración Pública, una vez notificadas, serán ejecutivas y la Administración Pública podrá proceder a su ejecución forzosa por medio de los órganos competentes en cada caso. La Administración Pública ejecutará por sí misma sus propios actos administrativos conforme a reglamentación especial establecida para cada sistema de organización administrativa aplicable a los órganos de la Administración Pública comprendidos en el Artículo 2º de la presente Ley.

3.5.3. Procedimiento Administrativo Sancionatorio

En la actualidad, los procedimientos administrativo sancionadores, son los más desarrollados por los entes administrativos, principalmente por la Autoridades de fiscalización de las distintas ramas del órgano ejecutivo (ASFI, AJ, ATT, AEMP, etc.), quienes en el ejercicio de sus facultades ejecutan el control de los actos de los sujetos sometidos a su jurisdicción, evidenciando en muchos casos infracciones a la norma que deben ser procesadas y sancionadas a través de este procedimiento, cuyos parámetros generales si bien se encuentran de forma supletoria en la Ley 2341 LPA, estos serán sujetos a reglamentación específica de cada ente.

De forma particular el procedimiento administrativo sancionador, establece los principios que rigen las sanciones administrativas, estos son:

- Principio de Legalidad. - Las sanciones administrativas solamente podrán ser impuestas cuando éstas hayan sido previstas por norma expresa, conforme al procedimiento establecido en la presente Ley y disposiciones reglamentarias aplicables.
- Principio de Tipicidad.- Son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias. Sólo podrán imponerse aquellas sanciones administrativas expresamente establecidas en las leyes y disposiciones reglamentarias; estas sanciones no podrán implicar en ningún caso, ni directa ni indirectamente, la privación de libertad.
- Principio de Presunción de Inocencia. - En concordancia con la prescripción constitucional, se presume la inocencia de las personas mientras no se demuestre lo contrario en idóneo procedimiento administrativo.
- Principio de Proporcionalidad.- El establecimiento de sanciones pecuniarias deberá prever que la comisión de las infracciones tipificadas no resulte más beneficiosa para el infractor que el cumplimiento de las normas infringidas.
- Principio Punitivo.- No se podrá imponer sanción administrativa alguna a las personas, sin la previa aplicación de procedimiento punitivo establecido en la presente Ley o en las disposiciones sectoriales aplicables.

- Principio de Irretroactividad.- Sólo serán aplicables las disposiciones sancionadoras que estuvieran vigentes en el momento de producirse los hechos que constituyan la infracción administrativa.

La responsabilidad emergente de las infracciones administrativas, es individual y recae en quien incurre en ellas, en caso de ser cometidas por varias personas conjuntamente, todas ellas responderán en forma solidaria por las infracciones y por las sanciones que se impongan.

De forma previa al inicio de los procedimientos sancionadores, los funcionarios determinados expresamente para el efecto por la autoridad administrativa competente, organizarán y reunirán todas las actuaciones preliminares necesarias, donde se identificarán a las personas individuales o colectivas presuntamente responsables de los hechos susceptibles de iniciación del procedimiento, las normas o previsiones expresamente vulneradas y otras circunstancias relevantes para el caso. Cuando así esté previsto en las normas que regulen los procedimientos sancionadores particulares, se podrá proceder mediante resolución motivada a la adopción de medidas preventivas que aseguren la eficacia de la resolución final que pudiera dictarse.

La etapa de iniciación se formalizará con la notificación a los presuntos infractores con los cargos imputados, advirtiéndoles que de no presentar pruebas de descargo o alegaciones se podrá emitir la resolución correspondiente.

A partir de su notificación con los cargos, los presuntos infractores tienen el plazo de quince (15) días para presentar todas las pruebas, alegaciones, documentos e informaciones que crean convenientes a sus intereses, siendo aceptados todos los medios de prueba legalmente establecidos.

Vencido el término de prueba, la autoridad administrativa correspondiente en el plazo de diez (10) días emitirá resolución que imponga o desestime la sanción administrativa. Contra esta resolución procederán los recursos administrativos previstos en la Ley.

El término para la prescripción de la acción para sancionar infracciones será de dos (2) años. Las sanciones impuestas se extinguirán en el término de un (1) año, este podrá ser interrumpido mediante la iniciación del procedimiento de cobro, sujeto a reglamentación especial.

3.5.4. Procedimiento de Impugnación en Sede Administrativa

Cada uno de los particulares puede interponer contra las resoluciones administrativas los medios de impugnación establecidos por ley con el fin de que este se revoque, modifique o

sea saneado. En un sentido restringido, estos recursos, se constituyen en un remedio administrativo, por cuanto permiten a la administración ejercer el control interno sobre sus actos administrativos.

La impugnación administrativa y el agotamiento de la vía administrativa son requisitos previos para la impugnación judicial del acto administrativo a través del proceso contencioso administrativo. Sin embargo, en muchos casos se convierte en un obstáculo procesal a la tutela judicial efectiva, ya que se trata de un privilegio de la Administración, de poder revisar sus actos administrativos, antes de que se sometan a control judicial

La Ley 2341 en sus arts. 64 y 66, prevé los recursos administrativos de revocatoria y jerárquico, disponiendo que el primero se interpone por el interesado ante la autoridad administrativa que pronunció la resolución impugnada, dentro del plazo de diez días siguientes a su notificación, y el jerárquico, contra la resolución que resuelva el recurso de revocatoria, ante el superior jerárquico, dentro del mismo plazo; una vez resuelto este recién se habilita la vía judicial.

A partir de lo establecido en el art. 11 de la Ley 2341 tienen legitimación activa para la interposición de estos recursos toda persona cuyo derecho subjetivo o interés legítimo se vea afectado por una actuación administrativa. Asimismo el art. 56 de la Ley 2341 prevé su procedencia, contra actos definitivos que, a criterio de los interesados afecten, lesionen o pudieren causar perjuicio a sus derechos subjetivos o intereses legítimo.

3.5.4.1. Recurso de Revocatoria

Se interpone en sede administrativa, ante la misma autoridad que produjo el acto impugnado, seguido del recurso jerárquico ante el superior grado, en caso de negativa.

Los arts. 64 y 65 prevén que el recurso de revocatoria deberá ser interpuesto por el interesado ante la autoridad administrativa que pronunció la resolución impugnada, dentro del plazo de diez (10) días siguientes a su notificación. Y el órgano autor de la resolución recurrida tendrá para sustanciar y resolver el recurso de revocatoria un plazo de veinte (20) días, salvo lo expresamente determinado de acuerdo a reglamentación especial establecida para cada sistema de organización administrativa. Si vencido el plazo no se dictare resolución, el recurso se tendrá por denegado pudiendo el interesado interponer Recurso Jerárquico.

3.5.4.2. Recurso Jerárquico

El recurso jerárquico, se interpone ante el superior jerárquico de la autoridad administrativa que emitió el acto impugnado, a objeto de que aquél, haciendo uso de sus facultades de dirección y control, propias de las relaciones de jerarquía, lo modifique o revoque.

El art.66 de la Ley 2341 dispone que contra la resolución que resuelva el recurso de revocatoria, el interesado o afectado únicamente podrá interponer el Recurso Jerárquico, ante la misma autoridad administrativa competente para resolver el recurso de revocatoria, dentro del plazo de diez (10) días siguientes a su notificación, o al día en que se venció el plazo para resolver el recurso de revocatoria.

En el plazo de tres (3) días de haber sido interpuesto, el Recurso Jerárquico y sus antecedentes deberán ser remitidos a la autoridad competente para su conocimiento y resolución. La autoridad competente para resolver los recursos jerárquicos será la máxima autoridad ejecutiva de la entidad o la establecida conforme a reglamentación especial para cada sistema de organización administrativa.

Para sustanciar y resolver el recurso jerárquico, la autoridad administrativa competente de la entidad pública, tendrá el plazo de noventa (90) días, salvo lo expresamente determinado conforme a reglamentación especial, establecida para cada sistema de organización administrativa aplicable a los órganos de la Administración Pública. El plazo se computará a partir de la interposición del recurso. Si vencido dicho plazo no se dicta resolución, el recurso se tendrá por aceptado y en consecuencia revocado el acto recurrido, bajo responsabilidad de la autoridad pertinente.

3.5.4.3. Agotamiento de la vía Administrativa

La vía administrativa quedará agotada en los casos siguientes:

- a) Cuando se trate de resoluciones que resuelvan los recursos jerárquicos interpuestos;
- b) Cuando se trate de actos administrativos contra los cuales no proceda ningún recurso en vía administrativa conforme a lo dispuesto en esta o en otras leyes;
- c) Cuando se trate de resoluciones de los órganos administrativos que carezcan de superior jerárquico, salvo que una ley establezca lo contrario; y,
- d) Cuando se trate de resoluciones distintas de las señaladas en los literales anteriores, siempre que una ley así lo establezca.

3.5.4.4. Silencio Administrativo

Como ya se ha visto precedentemente, la Administración Pública se encuentra obligada a dictar resolución expresa en todos los procedimientos, cualquiera que sea su forma de iniciación.

A este efecto, y con el fin de no vulnerar los derechos del particular, sometiéndolo a la espera de una respuesta por períodos indeterminados, se ha establecido la figura del silencio administrativo, que opera automáticamente

Por norma general, el silencio administrativo es negativo, esto quiere decir que ante la falta de respuesta de la administración, se considerará denegada la solicitud o pretensión del administrado, sin embargo, en el ámbito de los recursos administrativos, el silencio administrativo puede ser positivo o negativo, dependiendo de la instancia en la que se constituya.

A pesar de que esta reglamentación ya se tiene expuesta en los subtítulos precedentes, es importante resaltar, a efecto de tener en cuenta las consecuencias jurídicas que conllevan, que si el silencio administrativo se consolida ante la interposición del Recurso de Revocatoria este será negativo, y dará paso a la interposición del Recurso Jerárquico. En cambio, si el silencio administrativo se presenta en la resolución del Recurso Jerárquico este tendrá efecto positivo, considerándose aceptada la revocatoria del acto recurrido, generando responsabilidad a la autoridad que incurriera en él.

4. IMPUGNACION EN LA VÍA JUDICIAL DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS

Conviene recordar, que la emisión de un acto administrativo y/o una resolución administrativa, que se considere contraria al ordenamiento jurídico o que vulnere determinados derechos de los administrados involucrados en un procedimiento (normal o sancionador), faculta a los afectados a utilizar como medios de impugnación los denominados Recursos Administrativos, que de acuerdo al ordenamiento jurídico vigente, pueden ser: *Recurso de Revocatoria* y *Recurso Jerárquico*, ambos de carácter administrativo y no judicial.

Sin embargo, estos recursos administrativos generalmente son del conocimiento de la misma autoridad que emitió el acto o la resolución impugnada, o en su lugar, pasan a conocimiento de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad pública, quien en la mayoría de los casos, determinado(a) por sus tendencias políticas, sus criterios subjetivos o sus intereses particulares, no actúa con la imparcialidad y la justicia que amerita la situación. Por tanto, es

el proceso contencioso-administrativo (a cargo de un juez competente, independiente e imparcial), el medio de control jurisdiccional por excelencia, sobre los actos y resoluciones ilegales de la Administración Pública.

De esta forma, es notable la importancia jurídica, política, y social de la función jurisdiccional administrativa, porque mediante ella, el Estado cumple en última instancia, con la obligación de administrar justicia *“plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones”* (Artículo 115.II constitucional). Dicha importancia, se manifiesta en las normas de la Constitución Política del Estado (artículo 232, que establece los principios que rigen la Administración Pública), la Ley N°2341 de Procedimiento Administrativo, su Reglamento, y actualmente, la *Ley N°620 Transitoria para la tramitación de los Procesos Contencioso y Contencioso Administrativo*, de fecha 29 de diciembre de 2014, que tiene por objeto crear en la estructura del Tribunal Supremo de Justicia y de los Tribunales Departamentales de Justicia, Salas Especializadas en materia Contenciosa y Contenciosa Administrativa, a cuyo efecto, establece con claridad sus atribuciones específicas, y determina que para la tramitación de los procesos contenciosos y contencioso administrativos, se aplicarán los artículos 775 al 781 del Código de Procedimiento Civil (Decreto Ley N°12760), hasta que sean regulados por Ley, como jurisdicción especializada, conforme establece la Disposición Final Tercera de la Ley N°439 de fecha 19 de noviembre de 2013, que aprueba el nuevo Código Procesal Civil.

4.1. Jurisdicción Contenciosa y Contenciosa Administrativa

Conforme lo establecido en los artículos 775 y 778 del Código de Procedimiento Civil, los procesos contenciosos y contenciosos administrativos serán conocidos y resueltos por la Corte Suprema de la Nación (ahora Tribunal Supremo de Justicia).

En este entendido, en virtud a la Ley 1455 (LOJ) que estableció como competencia de la Sala Plena de este Tribunal: *“10. Conocer las causas contenciosas que resultaren de los contratos, negociaciones y concesiones del Poder Ejecutivo y de las demandas contencioso-administrativas a que dieran lugar las resoluciones del mismo; con arreglo a la Constitución Política del Estado.”*, manteniéndose vigente, por mandato de la Disposición Transitoria Décima de la Ley 025 que estipula: *“Los juzgados y salas en materia administrativa, coactiva, tributaria y fiscal, continuarán ejerciendo sus competencias hasta que sean reguladas por Ley como jurisdicción especializada.”*; la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, de forma exclusiva, era la única instancia que tenía competencia para conocer y tramitar los procesos contenciosos y contenciosos administrativos.

Sin embargo, a partir de la promulgación de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014 “Ley Transitoria para la tramitación de los Procesos Contencioso y Contencioso Administrativo”, esta competencia ha sido redistribuida a las Salas especializadas en materia Contenciosa y Contenciosa Administrativa creadas, por mandato de esta ley, en el Tribunal Supremo de Justicia y en los nueve Tribunales Departamentales de Justicia.

A partir de ello se estableció que la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, tiene las siguientes atribuciones:

1. Conocer y resolver las causas contenciosas que resultaren de los contratos, negociaciones y concesiones del Gobierno Central, y demás instituciones públicas o privadas que cumplan roles de administración pública **a nivel nacional**.
2. Conocer y resolver las demandas Contenciosas Administrativas **del nivel nacional**, que resultaren de la oposición entre el interés público y privado.

Y la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa de los Tribunales Departamentales de Justicia, tiene las siguientes atribuciones:

1. Conocer y resolver las causas contenciosas que resultaren de los contratos, negociaciones o concesiones de los gobiernos autónomos departamentales, municipales, indígena originario campesinos y regionales; universidades públicas, y demás instituciones públicas o privadas que cumplan roles de administración estatal **a nivel departamental**.
2. Conocer y resolver las demandas contenciosas administrativas a **nivel departamental**, que resultaren de la oposición del interés público y privado.

En aplicación de esta norma, en la gestión 2015 las Salas Sociales y Administrativas del Tribunal Supremo de Justicia asimilaron estas nuevas competencias, quedando constituidas en Salas Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera y Segunda, respectivamente.

4.2. Proceso Contencioso Administrativo

El art. 70 de la Ley 2341 LPA, establece que una vez resuelto el Recurso Jerárquico, el interesado podrá acudir a la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso administrativo, ante la Corte Suprema de Justicia (ahora Tribunal Supremo de Justicia).

Se puede definir al contencioso administrativo como el medio que tiene el administrado para que un acto administrativo sea revisado por una autoridad judicial, con el fin de que se efectúe control de legalidad sobre el mismo y consecuentemente se determine su validez.

Por su parte el Tribunal Supremo de Justicia, en sus fallos reiteradamente, señala que este proceso se constituye en una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho a la impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados a través de su interposición y tramitación, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

A este efecto, el art. 778 del Código de Procedimiento Civil (vigente en mérito a la Disposición Final Tercera de la Ley 439), establece que *“El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado.”*

A partir de este enunciado se pueden extraer dos condiciones necesarias para su procedencia: la primera, el conflicto u oposición entre el interés público y privado, que emerge por la impugnación de un Acto Administrativo que resulta lesivo a los intereses del administrado; y, la segunda, el agotamiento de la vía administrativa, por el cual debieron hacerse uso de todos los recursos previstos en sede administrativa, para recién acudir a la jurisdicción contencioso administrativa.

La interposición del proceso contencioso administrativo se efectúa a través de una demanda que debe cumplir con todos los requisitos establecidos en el art. 327 del Código de Procedimiento Civil y establecer de forma específica el decreto o resolución suprema que se impugne.

Esta demanda deberá presentarse dentro del plazo fatal de noventa (90) días, computables a partir de la fecha en que se notificare la resolución que agote la vía administrativa. Al respecto el Tribunal Supremo de Justicia ha emitido abundante jurisprudencia señalando que el cómputo de este plazo debe realizarse en días calendario y de forma ininterrumpida, no siendo susceptible de aplicarse a este las reglas procesales referidas a la suspensión o prórrogas de plazos en mérito a la distancia o incluso por las vacaciones judiciales, toda vez que este se constituye en un plazo extra procesal, siendo la interposición de la demanda el acto inicial a partir del cual recién surten efecto las disposiciones procesales.

Respecto a su tramitación, el art. 781 del Código de Procedimiento Civil, establece que este proceso será calificado y tramitado en la vía ordinaria del puro derecho. A partir de esta disposición, para la tramitación de los procesos contenciosos administrativos, al ser un

proceso escriturado ya que por la naturaleza de los órganos que lo conocen no se aplica la oralidad, se rescatan los hitos del Procedimiento Ordinario de Puro Derecho: Demanda – Contestación – Réplica – Dúplica - Autos para sentencia - Sentencia.

Interpuesta la demanda contenciosa administrativa cumpliendo los requisitos establecidos por ley – si no fuera así puede ser observada y subsanada- es admitida mediante decreto/auto en el que se instruye la citación a la autoridad recurrida (autoridad jerárquica) y al tercero interesado (autoridad que dictó el acto administrativo), y se dispone la remisión de los antecedentes a sede judicial.

Corrida en traslado la demanda, la autoridad jerárquica recurrida tiene el plazo de quince (15) días para contestar a la demanda con la ampliación que corresponda del término de la distancia, debiendo cumplir con los requisitos establecidos en el art. 346 del Procedimiento Civil, y siempre que estuvieran en su poder, deberá remitir de forma adjunta los antecedentes administrativos correspondientes.

Con la respuesta del demandado se efectuará la calificación del proceso como de puro derecho, corriéndose traslado al demandante y otorgándole el plazo de diez (10) para que haga uso de su derecho a la réplica, posteriormente el demandado, dentro del mismo plazo podrá presentar su respectiva dúplica. Si el demandante no hiciera uso de su derecho a la réplica o habiéndose presentado la dúplica y encontrándose notificadas todas las partes, se culminará de forma automática el trámite procesal disponiéndose autos para sentencia, e ingresando el expediente a turno para sorteo y posterior resolución.

En caso de que se hubiere concluido con las actuaciones procesales en las que intervienen las partes, pero no se hubiere diligenciado la notificación al tercero interesado, el proceso quedará pendiente hasta que se cumpla con tal diligencia. El tercero interesado, una vez citado, podrá apersonarse y hacer uso de su derecho a la defensa en cualquier etapa del proceso.

Una vez, sorteado el expediente los magistrados de las respectivas salas contenciosas y contenciosas administrativas, disponen del plazo de cuarenta (40) días para la emisión de las sentencias siendo susceptibles de perder competencia sino dictaren resolución dentro del plazo legal establecido.

Las Sentencias emergentes del proceso contencioso administrativo, pueden declarar la demanda:

1. Probada, disponiendo la revocatoria parcial o total del acto impugnado, cuando se evidencien errores de fondo.

2. Probada, disponiendo la nulidad de obrados, cuando evidencien errores de forma.

3. Improbada, manteniendo firme y subsistente el acto impugnado, cuando se desestimen los agravios demandados.

El proceso contencioso administrativo se tramita en única instancia, no existiendo recurso ulterior en la jurisdicción ordinaria que pueda ser opuesto contra sus sentencias.

4.3. Proceso Contencioso

4.3.1. Los contratos administrativos

El Estado a través de la Administración Pública, tiene la necesidad de suscribir convenios y contratos que le permitan el logro de sus fines, para lo cual es indispensable el relacionamiento con los particulares, en razón de que el Estado no tiene a su alcance todos los bienes o servicios que requiere. En este sentido, la Administración Pública suscribe y realiza una serie de contratos de obra, provisión de materiales, bienes y servicios, y otros de similar naturaleza (contratos administrativos), así como los de arrendamiento, compraventa, donación, etc...

En nuestra legislación, el art. 47 de la Ley 1178, respecto a los contratos administrativos, prevé: *“Son contratos administrativos aquellos que se refieren a la contratación de obras, provisión de materiales, bienes y servicios y otros de similar naturaleza”*. Asimismo, el Decreto Supremo 181 “Normas Básicas de Administración de Bienes y Servicios”, de forma concordante señala: *“Los contratos que suscriben las entidades para la provisión de Bienes y servicios, son de naturaleza administrativa.”* Por su parte el art. 450 del Código Civil, sobre los contratos establece: *“hay contrato cuando dos o más personas se ponen de acuerdo para constituir, modificar o extinguir entre sí una relación jurídica.”*

En este marco se evidencian las diferencias que existen entre los contratos de naturaleza administrativa y los de naturaleza civil, teniendo los contratos administrativos, como elemento esencial, la concurrencia de la administración como una de las partes y la satisfacción de un fin directo o inmediato de carácter público, siendo características de esta relación: 1) La primacía de la voluntad de la administración, manifestada en las condiciones impuestas por sobre la voluntad del particular; 2) Las formas solemnes del procedimiento de contratación, y 3) El predominio de la administración en la etapa de ejecución, manifestada en las cláusulas exorbitantes, bajo las cuales la administración se reserva el poder de modificar unilateralmente el contrato, como instrumento protector de los intereses públicos.

Siendo evidentes las particularidades de los contratos administrativos, no es posible asimilar el conocimiento de las controversias emergentes en su ejecución, a la jurisdicción civil para

que las resuelva bajo los mismos criterios que los contratos civiles; pese a ello las empresas que son objeto de resolución de contrato por parte del Estado, en muchos casos presentaron demandas civiles con el objeto de evitar la ejecución de boletas de garantías y evitar otras sanciones administrativas, generando con ello confusión y controversias en la jurisdicción ordinaria civil a la hora de resolver tales situaciones. Es por ello que a través de la jurisprudencia de Tribunal Supremo de Justicia, en aplicación de la Constitución Política del Estado, la Ley 025 y la Ley 620, se ha esclarecido que la vía para conocer y resolver las controversias o conflictos emergentes de la ejecución de contratos administrativos es el proceso Contencioso establecido en el art. 775 del Código de Procedimiento Civil.

4.3.2. Definición y Procedencia

El proceso contencioso se constituye en la vía mediante la cual el particular que se relaciona con el Estado ya sea por contrato administrativo, concesión o negociación; en caso de contención o conflicto que devenga de esas situaciones, puede preservar o restablecer sus derechos en esa relación, acudiendo a la vía jurisdiccional solicitando su tutela (Particular Vs. Estado o Estado Vs. Particular). Resulta contención o contradicción, cuando se produce falta de pago de lo pactado, por incumplimiento de plazos, términos y condiciones que repercuten en terminación de la relación contractual, etc..., habilitándose la vía contenciosa “pura” para que quien se vio perjudicado pueda acudir ante la autoridad jurisdiccional solicitando el restablecimiento de esos derechos.

En virtud de lo dispuesto por el art. 775 del Código de Procedimiento Civil, el proceso contencioso procede en todos los casos en que existiere contención emergente de los contratos, negociaciones o concesiones del Poder Ejecutivo, conforme a las previsiones pertinentes de la Constitución Política del Estado.

En esta premisa se observa que no sólo la contención derivada de los contratos administrativos puede ser objeto del proceso contencioso (puro), sino también aquella emergente de las concesiones, que pueden otorgarse por ejemplo en materia minera o forestal para la explotación de recursos naturales, e incluso de las negociaciones, situación de la que hasta ahora no se ha visto ningún precedente, empero no se puede desconocer que de ocurrir la vía habilitada para su conocimiento y resolución será la contenciosa.

4.3.3. Trámite

A diferencia del contencioso administrativo, la ley no prevé un plazo específico para la interposición de la demanda contenciosa, sin embargo, partiendo de la posibilidad de que los derechos demandados, por su carácter patrimonial (principalmente del particular), pueden

ser sujetos de prescripción, se puede considerar como criterio para delimitar esta situación, a la eficacia del proceso al momento de su interposición.

La demanda contenciosa se presenta y se tramita ante la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa de Turno del Tribunal Supremo de Justicia, debiendo cumplir con los requisitos señalados en el artículo 327 de Procedimiento Civil.

Admitida la demanda, se corre en traslado al demandado, quien en el término de quince (15) días deberá contestarla, pudiendo reconvenir en caso de que así lo considere conveniente. En caso de que el demandado conteste en forma simple, se emitirá el auto de relación procesal donde se calificará al proceso de ordinario de hecho, si existieren hechos a probar, o de puro derecho, según la naturaleza del asunto.

En caso de reconvenición se citará al demandante con ella y con su contestación, recién se procederá a la calificación del proceso.

En caso de establecerse la existencia de hechos contradictorios que deban ser probados, se dispondrá la apertura de un término probatorio, en el que las partes podrán presentar y producir las pruebas que estimen pertinentes para acreditar los hechos alegados. A la conclusión del mismo, se decretará autos para sentencia, ingresando el expediente en turno para sorteo.

Sorteado el expediente, los magistrados de la sala tienen el plazo de cuarenta (40) días para la emisión de la respectiva sentencia, bajo alternativa de perder competencia en el asunto.

4.3.4. Recurso de Casación

Si bien el Código de Procedimiento Civil, no establece la procedencia de este recurso para los procesos contenciosos, la Ley 620, en vista de que el proceso contencioso no se encuentra precedido de ninguna etapa administrativa - constituyéndose en la única instancia que conoce y resuelve las controversias emergentes de los contratos, concesiones y negociaciones con el Estado - y aplicando el *per saltum*, con el fin de preservar a celeridad en la resolución de las causas, ha previsto que contra la resolución que resuelva el proceso contencioso, procederá el Recurso de Casación, conforme a lo siguiente:

1. En los procesos contenciosos tramitados en las Salas Contenciosas y Contenciosas Administrativas de los Tribunales Departamentales de Justicia, los Recursos de Casación serán resueltos por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia.



2. En los procesos contenciosos tramitados en la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, los Recursos de Casación serán resueltos por la Sala Plena de ese Tribunal.

UNIDAD 2

PROCESO COACTIVO FISCAL

1. ANTECEDENTES DE LA JURISDICCIÓN COACTIVA FISCAL

1.1. Anteriores al Sistema de Control Gubernamental

El control y fiscalización de los recursos estatales administrados por la función pública inicia formalmente en el país con la constitución del Tribunal Nacional de Cuentas el 28 de noviembre de 1883, habiéndose ejercido previamente el Control Gubernamental de manera dispersa por los ministerios y la denominada “Contaduría”- cuya función era más de índole estadístico y contable-; esta institución emerge con el carácter y rango de Tribunal Supremo o Tribunal de Máxima Instancia, clasificada como órgano independiente y con una composición inicial de cinco magistrados y una planta de 12 contadores, se encontraba investida de amplios poderes de fiscalización del manejo de los recursos del Estado, que iban desde el requerimiento de toda la información contable de las entidades públicas, hasta el ejercicio de facultades sancionatorias y disciplinarias, constituyéndose además en un Tribunal Supremo pues sus resoluciones eran inapelables, su característica más relevante es que las funciones de control administrativo y jurisdiccional recaían en un mismo ente controlador.

Décadas más tarde, ante el eminente fracaso del Tribunal Nacional de Cuentas - por resultar inadecuados y arcaicos su estructura, normativa y procedimientos para la realidad económica del estado- el 5 de mayo de 1928 se consolidó la creación del primer organismo de control gubernamental denominado Contraloría General de la República (CGR), durante el mandato del entonces presidente Hernando Siles en un contexto de preguerra del Chaco y con serias dificultades en el quehacer político por las pugnas entre liberales y conservadores, además de la expansión en la economía boliviana, pues se inserta en un periodo donde se autoriza la realización de las mayores inversiones en obras de desarrollo que van desde apertura de caminos y construcción de puentes, hasta la construcción de infraestructura de servicios públicos y deportivos.⁷

Con el surgimiento de la CGR, el Control Gubernamental tiende a ser un instrumento mucho más operativo, mucho más efectivo, esto en virtud a que entre sus primeras competencias se encontraba el control previo; sin embargo, uno de los cambios trascendentales respecto a las

⁷ HERBAS CAMACHO, Gabriel, “Historia de la Contraloría en Bolivia”, editora PRESENCIA, Bolivia, Agosto 2012

competencias de su predecesor (Tribunal Nacional de Cuentas - TNC) es que este se constituiría sólo en un organismo de primera instancia, circunscribiendo su actividad a la emisión de informes que identifiquen indicios de responsabilidad, para que luego en la vía jurisdiccional pueda esta ser ratificada o dejada sin efecto.

En el devenir histórico de la Contraloría General de la República, los cambios estructurales han sido frecuentes especialmente en relación a las competencias para actuar como órgano de primera instancia y de apelación. Salvo breves intermitencias en las cuales asumió nuevamente la facultad de constituirse en una instancia única en la que sus fallos eran inapelables, la Contraloría se consolidó sólo como un órgano de primera instancia. Porcentualmente se podría expresar que, procedimentalmente, con el TNC desde su inicio hasta el fallo emitido, la responsabilidad del trabajo recaía en un 100% en esa instancia; en cambio con la CGR, el porcentaje de participación se reduce a un 50%, el restante 50% corresponde a la instancia judicial.

El debate sobre la mayor efectividad de ambos sistemas pasa por la concepción de los sistemas de justicia ya sea la garantista o la sancionatoria y este hecho pasa por la discusión ideológica y política de la sociedad en un determinado momento, asimismo, con regularidad existían divergencias y discusión sobre tópicos como el control previo, que inicialmente era competencia exclusiva de la CGR a través de las unidades de auditoría interna que imponían en cada institución y controlaban cada una de las transacciones efectuadas por la MAE, respecto a este tema se planteó y atribuyó a la Contraloría burocratizar en mucha mayor proporción el aparato público, asimismo la crítica se manifestó que a la hora de realización de la auditoría no podía ser juez y parte dado que ella había sido corresponsable de la autorización del Gasto. Durante los gobiernos militares se aprovechó el surgimiento de dicho debate para que se acortara más las competencias del Control Gubernamental.

Los principales debates y resultados de la época de la denominación Contraloría dejaron una extensa y profusa emisión de normas principalmente como corolario de los cambios políticos o tendencias coyunturales definidos, entre todas ellas destacan el Decreto Ley N° 11902 de 1974 que aprobó la “Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y La Ley General del Sistema de Control Fiscal”, que facultaba nuevamente a la CGR para conocer juicios coactivos; en julio de 1976 a través D.S. N° 13737 se trasladaba la competencia para ejercer el control previo al Ministerio de Finanzas.

El 29 de septiembre de 1977 mediante D.S. N° 14933 se aprobó la Ley Orgánica de la CGR, la Ley del Sistema de Control Fiscal y la Ley del Procedimiento Coactivo Fiscal. Esta norma ratifica a la Contraloría su condición de Organismo Técnico Administrativo Superior de Control Fiscal, destacando, entre otros aspectos importantes, su autonomía de funcionamiento respecto a cualquier otro poder del Estado. Si bien esta Ley no hace más

incidencia sobre el control previo, mantiene una de las competencias más importantes de la Contraloría, se ratifica como Tribunal Administrativo con jurisdicción y competencia en los juicios coactivos, además de lo señalado se le manifestaba también un conjunto de competencias para el control fiscal de las entidades públicas.

En diciembre de 1979 mediante Ley N° 493 bastante breve (5 artículos), se restituyen a Contraloría las funciones de Contabilidad Fiscal del Estado y Control Previo, las facultades del control previo señalaban que todos aquellos funcionarios destacados para la realización del control previo administrativamente debían pasar a depender de la CGR, constituyéndose como interventores en todas las entidades.

Tras el breve retorno del control previo al ámbito de la Contraloría, el 19 de mayo de 1982 con D.L. N° 18953, nuevamente las funciones de control previo retornaron bajo la tuición del Ministerio de Finanzas, señalando como competencias de la Contraloría la Post Auditoría o el Control Externo Posterior.

1.2 Sistema De Control Gubernamental

Más adelante, bajo el Programa de Ajuste Estructural impulsado por los organismos de financiamiento multilateral como son el Banco Mundial, el Fondo Monetario Internacional, el Banco Interamericano de Desarrollo etc. se dio curso a una serie de ajustes en el ámbito fiscal y cuya esencia fue librar la economía a las fuerzas del mercado bajo el criterio de que el mismo cuenta con la mano invisible que regula sus propias fuerzas o los factores intervinientes en el mercado. Bajo esta lógica el 20 de julio de 1990 se promulga la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales, que en esencia establece los conceptos de administración de la gestión gubernamental y por otro lado señala los componentes del Control Gubernamental para una adecuada fiscalización del ámbito administrativo.

Entre las principales características de esta norma, resaltan la estructura establecida para el ejercicio del Control Gubernamental, el cual está integrado por dos sistemas:

- Sistema de Control Interno que comprende los instrumentos de Control Previo y Posterior, incorporados en el plan de organización y en los reglamentos y manuales de procedimientos de cada entidad y la Auditoría Interna.
- Sistema de Control Externo Posterior, que se aplica por medio de la auditoría externa (CGR) de las operaciones ya ejecutadas.

Asimismo, esta norma crea de forma especializada la jurisdicción coactiva fiscal dependiente de ahora en adelante del Poder Judicial, elevando además a rango de ley el Decreto Ley 14933 de 29 de septiembre de 1977 sólo en lo correspondiente al Procedimiento Coactivo Fiscal, a

efecto de proveer temporalmente un procedimiento que permita operativizar de forma inmediata el conocimiento de los procesos coactivos ante las autoridades judiciales, e impuso al poder ejecutivo la carga de promover un proyecto de ley ante el legislativo para su regulación específica.

2. CONTROL FISCAL

El mandato otorgado a los gobernantes, contiene necesariamente la facultad de recaudar tributos y efectuar gastos, es decir el ejercicio de una gestión o administración fiscal y, como en todo mandato, el control fiscal implica la obligación de rendir cuentas ante el mandante de lo actuado en esta materia.

De esta forma se origina el concepto de control fiscal como la obligación de la administración de informar a la sociedad (mandante) sobre el recaudo y uso de los fondos y bienes fiscales y como derecho de la sociedad ejercido en forma independiente del Poder Ejecutivo, única forma de analizar y juzgar las cuentas rendidas.

De acuerdo con el concepto anterior, el control fiscal, es por naturaleza externo al gobierno y tampoco puede perturbar el principio de separación e independencia de los Poderes Públicos, como sería el caso de mecanismos dependientes del Poder Legislativo ejecutando funciones administrativas jurisdiccionales. Esta acepción de control fiscal, implica la independencia de sus responsables respecto del poder ejecutivo y el carácter posterior de sus acciones en relación con la gestión administrativa y, necesariamente, la plena vigencia del Estado de Derecho, sin el cual no existe mandato legítimo a ejecutar, ni posibilidad de controlar su ejecución

3. RESPONSABILIDAD POR LA FUNCIÓN PÚBLICA

La Contraloría General del Estado, ha establecido que:

“La responsabilidad por la función pública es la aptitud e idoneidad para responder por los actos u omisiones en el ejercicio de la función pública. Nace del mandato que la sociedad otorga a los Órganos del Estado para que, en su representación, administren los recursos públicos persiguiendo el bien común y el interés público.”⁸

Por su parte el artículo 28 de la Ley 1178 respecto a la responsabilidad por la función pública, prevé: *“Todo servidor público responderá de los resultados emergentes del desempeño de las funciones, deberes y atribuciones asignados a su cargo. A este efecto: a) La responsabilidad*

⁸ CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO, “Responsabilidad por la función pública”, Bolivia, Agosto 2011.

*administrativa, ejecutiva, civil y penal se determinará tomando en cuenta los resultados de la acción u omisión. (...)*⁹

Existen 4 tipos de responsabilidad que pueden generarse en el ejercicio de la función pública, estas son:

- **Responsabilidad Administrativa**, cuando se vulnera las disposiciones de carácter administrativo – determinada por el sumariante mediante proceso administrativo - disciplinario.
- **Responsabilidad Penal**, cuando la conducta del funcionario público es considerada como delito establecido en la Ley Penal (Código Penal) – determinada por el juez en proceso penal.
- **Responsabilidad Ejecutiva**, cuando el ejecutivo o autoridad de la entidad no ha rendido cuentas, ha incumplido con obligaciones expresamente señaladas en la Ley o cuando su gestión ha sido deficiente o negligente – determinada por la CGE en proceso administrativo.
- **Responsabilidad Civil**, cuando la acción u omisión del servidor público o de las personas naturales o jurídicas cause daño al Estado valuable en dinero – determinada por el juez en proceso **COACTIVO FISCAL**.

4. RESPONSABILIDAD CIVIL – DAÑO ECONÓMICO AL ESTADO

El art. 31 de la Ley 1178, refiere: *“La responsabilidad es civil cuando la acción u omisión del servidor público o de las personas naturales o jurídicas privadas cause daño al Estado valuable en dinero. Su determinación se sujetará a los siguientes preceptos:*

- a) Será civilmente corresponsable el superior jerárquico que hubiere autorizado el uso indebido de bienes, servicios y recursos del Estado o cuando dicho uso fuere posibilitado por las deficiencias de los sistemas de administración y control interno factibles de ser implantados en la entidad.*
- b) Incurrirán en responsabilidad civil las personas naturales o jurídicas que no siendo servidores públicos, se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueren causantes de daño al patrimonio del Estado y de sus entidades.*
- c) Cuando varias personas resultaren responsables del mismo acto o del mismo hecho que hubiese causado daño al Estado, serán solidariamente responsables.”*¹⁰

De la glosa del precitado artículo, se infiere que la premisa principal para la determinación de la Responsabilidad Civil es la concurrencia de Daño Económico al Estado, esto implica la

⁹ Ley 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales

¹⁰ Ley 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales

necesaria afectación al patrimonio estatal, ya sea que este se encuentre constituido por recursos financieros o bienes materiales e inmateriales. Asimismo, este tipo de responsabilidad, a diferencia de las otras, amplía su alcance a las personas del ámbito privado y no sólo a los funcionarios y/o servidores públicos, por cuanto dispone su aplicación sobre quienes, producto de un contrato o de otras causas, ocasionan un daño o se benefician indebidamente de recursos del Estado, pudiendo ser esta de carácter solidario.

Si bien la figura del Daño económico al Estado, se encuentra delimitada genéricamente en los incisos a) y b) art. 31 de la Ley 1178, la misma norma en su art. 54 ha dispuesto la derogación de la Ley del Sistema de Control Fiscal (D.L. 14933), con excepción de su art. 77, en el que se establecen las siguientes situaciones como presupuestos de los que se deducen juicios coactivos:

“(...) a) Defraudación de fondos públicos. Comete delito de defraudación quien mediante simulación, ocultación o engaño, se apropia indebidamente de fondos fiscales. Se considera asimismo defraudación, la apropiación o retención indebida de fondos fiscales y de beneficencia pública recolectados por instituciones privadas con tal fin.

b) Falta de rendición de cuentas con plazos vencidos de sumas recibidas en tal carácter de acuerdo a los Art. 27º al 35º de la presente Ley.

c) Falta de descargo de valores fiscales.

d) Percepción indebida de sueldos, salarios, honorarios, dietas y otras remuneraciones análogas con fondos del Estado.

e) Incumplimiento de contratos administrativos de ejecución de obras, servicios públicos, suministros y concesiones.

f) Incumplimiento de contratos no previstos en el inciso anterior y celebrado con las entidades comprendidas en el artículo 3º de la Ley del Sistema de Control Fiscal, en su condición de sujetos de derecho público.

g) Incumplimiento de préstamos otorgados por los bancos estatales, con fondos provenientes de financiamientos externos concluidos por el Estado.

h) Apropriación y disposición arbitraria de bienes patrimoniales del Estado.

i) Pérdida de activos y bienes del Estado por negligencia, irresponsabilidad de los empleados y funcionarios a cuyo cargo se encuentran.”¹¹

Nótese que todos estos presupuestos se refieren a acciones u omisiones que afectan a bienes estatales, cuyo acaecimiento genera en consecuencia el referido Daño económico al Estado, y si bien estos no se encuentran enunciado con carácter limitativo, la propia CGE ha establecido y reconocido en su “*Guía para la elaboración de informes de auditoría interna con indicios de responsabilidad por la función pública*”, que en la elaboración de informes en los que se detecten indicios de responsabilidad civil debe identificarse la aplicación de los incisos pertinentes del referido art. 77.

5. AUDITORÍA – INFORMES DE AUDITORÍA

De forma general, podemos señalar que la auditoría es el instrumento a través del cual se da concreción al control fiscal posterior, esta consiste en realizar un contraste o comparación de la actividad económica ejecutada dentro de una organización con lo planificado y lo determinado en las disposiciones legales que regulan su funcionamiento.

El Sistema de Control Gubernamental establecido por la Ley 1178, instituye formas de ejercer el control fiscal en el ámbito público, a través de:

- **La auditoría interna**, practicada por una unidad especializada constituida dentro de la propia entidad, cuyos informes deberán ser remitidos inmediatamente después de concluidos a la máxima autoridad colegiada, si la hubiera; a la máxima autoridad del ente que ejerce tuición sobre la entidad auditada; y a la Contraloría General de la República.
- **La auditoría externa**, ejecutada por la CGE, las unidades de auditoría interna de los entes tutores y firmas de auditoría externa contratadas por la CGE o las entidades públicas en apoyo a externo posterior. Estas actividades de auditoría externa posterior podrán ser ejecutadas en forma separada, combinada o integral, y sus recomendaciones, discutidas y aceptadas por la entidad auditada, son de cumplimiento obligatorio.

En el ámbito del Control Externo Posterior, los resultados de las auditorías con indicios de responsabilidad civil, emanan por una parte, de las Unidades de Auditoría Interna de las entidades sujetas a la aplicación de la Ley N° 1178, cuyo informe elevan a la CGE para revisión y aprobación; y por otra están las que lleva adelante la CGE.

¹¹ Decreto Ley 14933, Ley del Sistema de Control Fiscal, art. 77, vigente por mandato del art. 54 de la Ley 1178 Ley de Administración y Control Gubernamental

En ambos casos, mientras se encuentre en vigencia la Ley de Procedimiento Coactivo Fiscal, los informes de auditoría emitidos por la CGE y unidades de auditoría interna, en los que se recomiende la aplicación de los casos previstos en el artículo 77 de la Ley del Sistema de Control Fiscal, por mandato de la Sentencia Constitucional 021/2007. deben cumplir, antes de su aprobación por el Contralor General, con el procedimiento de aclaración establecido en los artículos 39 y 40 del Reglamento para el ejercicio de las atribuciones de la Contraloría General de la República, aprobado por DS 23215 de 22 de julio de 1992, emitiéndose en consecuencia dos informes: un informe preliminar, con el que se notifica a los presuntos responsables con los hallazgos encontrados y se les otorga un plazo para ejercer su derecho a la fase de descargos; posteriormente con o sin los descargos presentados se realiza nuevos análisis y se emite el informe complementario que de manera definitiva determina que los indicios de responsabilidad se mantienen o se dejan sin efecto, en función a los descargos aceptados.

Asimismo, los informes de auditoría practicada por firmas o profesionales independientes y los informes de auditoría emitidos por la entidad que ejerce tuición que presenten hallazgos de daño económico al Estado, requerirán de un informe elaborado por la Contraloría General de la República o por la unidad de auditoría interna de la entidad damnificada, para su aprobación por el Contralor General de la República.

Concluido el procedimiento de aclaración y ratificados los indicios de responsabilidad en el informe complementario, la Contraloría aprueba el informe y emite el correspondiente dictamen, concluyendo así el procedimiento en instancia administrativa.

Los informes aprobados y el dictamen respectivo se remiten a la MAE de la entidad auditada, para su ejecución ante la instancia competente del órgano judicial.

En todos los casos, la Contraloría General del Estado, por mandato de la Constitución Política del Estado Plurinacional, es el único órgano competente para establecer indicios de responsabilidad civil, penal, administrativa y ejecutiva.

6. DICTAMEN DE RESPONSABILIDAD CIVIL

El Dictamen de Responsabilidad Civil, se constituye en una opinión técnica jurídica emitida por el Contralor General del Estado. Tiene el valor de prueba preconstituida y contiene una relación de los hechos, actos u omisiones que supuestamente causaron daño económico al Estado, fundamentación legal, cuantificación del posible daño e identificación del presunto o presuntos responsables.

Este instrumento sirve esencialmente para que la entidad:

- Requiera al responsable, si fuera el caso, el pago inmediato del presunto daño.
- Inicie en el plazo de 20 días de recibido el dictamen, la acción legal que corresponda contra el o los responsables

7. PROCESO COACTIVO FISCAL

El proceso Coactivo Fiscal desde su puesta en vigencia por el art. 52 de la Ley 1178, ha sido entendido como un mecanismo especial que tiene por objeto lograr el resarcimiento del daño económico ocasionado al Estado generado por el mal ejercicio de la función pública. Se instaura con el objeto de recuperar esos fondos destinados a servicios públicos a partir de la coacción a quienes estaban a cargo de su manejo, para que restituyan lo indebidamente apropiado.

Este proceso nace de la necesidad de proteger inexcusablemente los bienes del Estado, como patrimonio de la nación, pues ante el poder de administración otorgado a los gobiernos de turno, el Sistema de Control Fiscal debe permanecer imparcial, garantizando la protección de los bienes del Estado Boliviano.

Desde esta perspectiva el proceso coactivo fiscal ha sido diseñado bajo la estructura de un proceso monitorio, donde aparentemente no existe contención, sino solo se persigue un requerimiento judicial para el pago de una deuda acreditada en los documentos constitutivos de la obligación (TÍTULO COACTIVO) que gozan de determinada virtualidad probatoria y demuestran la fundabilidad de la pretensión, acogándose la demanda mediante una sentencia inicial.

En mérito a ello, el art. 3 de la Ley de Procedimiento Coactivo Fiscal, prevé que se constituyen en instrumentos con fuerza coactiva suficiente para promover la acción coactiva fiscal:

1. Los informes de auditoría emitidos por la Contraloría General de la República aprobados por el Contralor General, emergentes del control financiero administrativo que establezcan cargos de sumas líquidas y exigibles.
2. Los informes de auditoría interna, procesos o sumarios administrativos organizados de acuerdo a su régimen interno, igualmente aprobados y que establezcan sumas líquidas y exigibles.

No obstante las definiciones y entendimientos precedentes establecieron como única finalidad del proceso coactivo fiscal, la recuperación del adeudo patrimonial, todos ellos han dejado de lado uno de los principales propósitos de este proceso, tal cual es, la DETERMINACIÓN DE LA RESPONSABILIDAD CIVIL, pues conforme establece el art. 50 del DS 23318-A esta se constituye en una atribución exclusiva del juez coactivo fiscal.

Es necesario precisar que los resultados emergentes de las auditorías, plasmados en los informes de la CGE y Dictamen de Responsabilidad Civil, a pesar de revestir de fuerza coactiva, solo concluyen en la existencia de **indicios de responsabilidad civil**, mas no pueden establecer con certeza la existencia de tal responsabilidad, pues este aspecto aún debe dilucidarse en la vía coactiva fiscal, donde el coactivado aún puede hacer uso de su derecho a la defensa, con el fin de desvirtuar los cargos que se le atribuyen, siendo el juez quien finalmente, valorando todos los elementos y pruebas desarrolladas por ambas partes, tanto en sede administrativa como judicial, ratificará los cargos y determinará la responsabilidad civil o en su caso los desestimaré parcial o totalmente.

Estas particularidades del proceso coactivo fiscal, han generado debate y contradicción en las líneas jurisprudenciales emanadas del Tribunal Constitucional, quien en sus inicios, respecto al alcance y objeto del proceso coactivo fiscal, en su Sentencia Constitucional 0184/2005-R de 7 de marzo, manifestó: *“(...) de la interpretación de las normas legales que regulan el proceso coactivo fiscal se infiere **que el Dictamen de Responsabilidad se constituye en el instrumento base para la instauración de la acción coactiva**, como lo establece el numeral 3º de la norma prevista en el art. 6 de la Ley de Procedimiento Coactivo Fiscal (LPCF), pudiendo ante aquello el obligado interponer las siguientes excepciones: a) Falta de jurisdicción o competencia del juez coactivo, es decir, que el juez que conozca la causa carezca de atribución para conocerla; b) Falta de personería legítima en el demandado o demandante, referida a la capacidad legal para comparecer en un juicio, la legitimación que las partes deben poseer como partes en un juicio; c) Litis pendencia, concerniente a la existencia de otro juicio que se encuentre en tramitación y que no posea sentencia firme; d) Pago, es decir que el obligado hubiese cumplido con el pago exigido por su responsabilidad civil; e) Cosa Juzgada, es decir, que ya exista sentencia firme con identidad de objeto, sujeto y causa y f) Compensación, como una forma de extinción de la obligación, al haber el obligado efectuado determinada acción que compensa o salda su deuda. **Por la relación efectuada de las excepciones que pueden plantearse se infiere que no existe posibilidad de que en el proceso coactivo fiscal pueda revisar el procedimiento administrativo de determinación de la responsabilidad civil realizado con carácter previo**; es más, la norma contenida en el art. 9 de la LPCF determina que las excepciones serán presentadas dentro de los cinco días de la notificación con la nota de cargo, es decir, que el adeudo ya estaría determinado y se estaría exigiendo únicamente el cumplimiento del pago de la obligación; por lo tanto, se reitera que el procedimiento administrativo realizado no es objeto de revisión ni impugnación en el coactivo fiscal, en el cual únicamente podrían impugnarse actuaciones indebidas dentro del proceso.”*

En este mismo sentido la Sentencia Constitucional 0228/2005-R, de 16 de marzo, determinó: *“(...) es evidente que pueden asumir defensa en la acción coactiva fiscal que se instaurará como emergencia de los informes de auditoría cuestionados; empero, **en el mencionado proceso no se considerarán los hechos denunciados en el presente recurso, como la indebida tramitación de la recusación de una de las auditoras, pues este sólo tiene por objeto el cobro coactivo de lo determinado en la auditoria, en consecuencia es una vía de ejecución de las acreencias del Estado, y no es una instancia superior a la auditoría, o de revisión de ésta, en el entendimiento***

de que la auditoría gubernamental es un acto administrativo propio e independiente, pues se acomoda a lo dispuesto por los preceptos del art. 27 de la LPA, que sobre el acto administrativo señala (...).

Conviene aclarar que un proceso de auditoría gubernamental debe considerarse un acto administrativo autónomo y por tanto susceptible de ser reclamado por vía administrativa, judicial ordinaria y constitucional, porque es obligatorio, ya que obliga a la entidad a tomar acciones contra las personas involucradas, de ahí emerge su carácter exigible y ejecutable, pues constriñe a las autoridades de la entidad auditada a exigir a los involucrados de acuerdo a los resultados del examen efectuado, caso contrario emerge la facultad ejecutable mediante el proceso coactivo fiscal. En ese sentido, necesariamente debe reconocerse a las personas involucradas la posibilidad de acceder a los mecanismos de protección de sus derechos para impugnar las irregularidades cometidas en la etapa constitutiva del acto administrativo, es decir en el procedimiento de auditoría, y no sólo contra sus consecuencias como es la posibilidad de defensa en el proceso coactivo fiscal”.

No obstante, más adelante este entendimiento ha sido modulado mediante la Sentencia Constitucional 1591/2005-R de 9 de diciembre, que señala: “(...) conforme establecen las normas del art. 47 de la LSAFCO la jurisdicción coactiva fiscal ha sido establecida para el conocimiento de todas las demandas que se interpongan con ocasión de los actos de los servidores públicos, de los distintos entes de derecho público o de las personas naturales o jurídicas privadas que hayan suscrito contratos administrativos con el Estado, para determinar las responsabilidades civiles definidas en el artículo 31 de dicha Ley; luego las normas del art. 3 de la Ley de Procedimiento Coactivo Fiscal (LPCF), dispone que los informes emitidos por el Contralor General de la República constituyen instrumentos coactivos para promover la acción coactiva fiscal, en el caso de que se encuentre indicios de responsabilidad civil.

Ahora bien, conviene precisar que el resultado final de una auditoría gubernamental es un dictamen, el cual puede encontrar indicios de responsabilidad de distinta naturaleza, así sea civil, penal o administrativa; empero, la determinación de la existencia o no de la responsabilidad corresponde al órgano correspondiente, así en caso de que el dictamen del Contralor General de la República identifique responsabilidad penal, corresponderá a las autoridades jurisdiccionales determinarla por medio de un proceso penal; de igual forma, cuando se identifiquen indicios de responsabilidad civil, corresponde a un proceso coactivo fiscal su determinación, siendo el dictamen de responsabilidad civil emitido por el Contralor General de la República sólo una prueba susceptible de ser desvirtuada, así se ha manifestado el Órgano Jurisdiccional ordinario, pues en ese sentido el Auto Supremo 200 - Coactivo Fiscal, de 20 de julio de 2005, emitido por la Sala Social y Administrativa de la Corte Suprema de Justicia, ha establecido la siguiente doctrina jurisprudencial: “Siendo útil en este punto dejar establecido que, si bien es cierto que los Informes de Auditoría elaborados por la Contraloría y aprobados por el Contralor General de la República, tienen la calidad de instrumento con fuerza coactiva suficiente para promover la acción coactiva fiscal, conforme previene el art. 3 del Procedimiento Coactivo Fiscal elevado a rango de Ley por el art. 52 de la Ley 1178 de Administración y Control Gubernamental, también es evidente que son opiniones técnico-jurídicas que no constituyen normas ni verdades jurídicas inamovibles, como erróneamente entiende el recurrente, por lo que, sometidas al proceso coactivo fiscal admiten

prueba en contrario". Del mismo modo, la doctrina jurisprudencial que emana de la labor jurisdiccional de la Corte Suprema de Justicia, ha establecido que ***en el proceso coactivo fiscal se puede ingresar al análisis de los indicios encontrados por un dictamen de responsabilidad civil, y en caso de identificar una indebida o errónea aplicación de las normas legales o en la compulsa de la prueba en el dictamen, éste podrá quedar sin efecto alguno***; así entre otros, los AASS: 116 de 4 de octubre de 1997 de la Sala Social-1; 277 de 22 de octubre de 1997 de la Sala Social-1; 174 de 29 de octubre de 1997 de la Sala Social-1; y 168 de 12 de enero de 1998 dictado por la Sala Social-1."

Siendo esta última línea la que ha trascendido hasta la actualidad en los fallos constitucionales, por ser la interpretación más garantista y constitucional de la norma, aplicación que se puede observar en el Auto Constitucional 0127/2018-RCA de 9 de marzo, en el que invocando a la SCP 0187/2016 S1 de 17 de febrero, dispone: "(...)en el presente caso se evidencia que la supuesta lesión de derechos deviene de Informes Técnicos y del Dictamen de Responsabilidad Civil, emitidos por la CGE, mismos que tienen el valor legal de prueba preconstituida, para el inicio de un proceso coactivo fiscal, tal cual refiere el art. 43 inc. a) de la Ley de Administración y Control Gubernamentales (LACG) -Ley 1178 de 20 de julio de 1990-, que dispone que: "El dictamen del Contralor General de la República y los informes y documentos que lo sustentan, constituirán prueba preconstituida"; bajo dicho entendido el Tribunal Constitucional Plurinacional, fue uniforme al concluir que, ***es la vía del coactivo fiscal donde debe debatirse y cuestionarse los dictámenes; es decir, que al ser susceptible de ser desvirtuada, en instancia judicial, la misma no es inamovible, así la SCP 0187/2016-S1 de 17 de febrero, refiriéndose a lo indicado señaló que: "...se entiende que será en la instancia correspondiente, donde el ahora accionante tendrá la posibilidad controvertir ampliamente el indicado documento y todas las actuaciones realizadas por el ente de control fiscal (...), puesto que, conforme se vio, como simple opinión técnica-jurídica no constituye 'verdad jurídica inamovible'; a partir de lo cual, el proceso coactivo fiscal, resulta ser el medio legal idóneo y expedito para cuestionar el dictamen de responsabilidad civil que ahora se impugna, pues su conocimiento ha sido atribuido a una autoridad judicial independiente e imparcial, quien con plenitud de jurisdicción y competencia, podrá analizar (...), si existe la necesaria y suficiente fundamentación y motivación, sí se valoraron debidamente las pruebas presentadas, (...) sí los descargos y alegatos presentados eran válidos o no, sin perjuicio de que el justiciable pueda presentar otras pruebas que considere pertinentes, argumentar, controvertir y en suma, ejercer su más amplia defensa, para que sea la indicada autoridad, quien en definitiva establezca, la existencia o no de responsabilidad civil a través de una sentencia, la cual inclusive puede ser objeto de los recursos de apelación y casación..."*** (las negrillas son agregadas); concluyéndose que de manera previa a la interposición de la presente acción corresponde que la problemática traída a esta instancia sea debatida en la vía idónea, la cual determinará la validez o no de lo obrado en la CGE, y si existió o no una debida fundamentación a tiempo de analizar la prueba presentada; por lo que al ser evidente que el accionante no observó el principio de subsidiariedad propia de la acción de amparo constitucional, corresponde declarar su improcedencia."

Finalmente, en una interpretación más amplia, favorable y garantista, la Sentencia Constitucional Plurinacional 1335/2013 - S3 de 15 de agosto, ha entendido al proceso

coactivo fiscal como una instancia idónea de tutela de derechos fundamentales, señalando que: “(...)La vía coactiva fiscal, desde el punto de vista de la organización jurisdiccional imperante, es un mecanismo judicial no sólo destinado al cobro coactivo de deudas pecuniarias a favor del Estado, sino que además, una vez activada, es una instancia idónea de tutela a derechos fundamentales.

En el marco de lo expuesto, debe precisarse que en contra de actos administrativos emanados por la Administración Pública, contra los cuales se tenga por agotada la vía administrativa, podrá tutelarse a través de la acción de amparo constitucional derechos fundamentales en mérito a la tutela pronta y oportuna que exigen; en ese orden, el control tutelar de constitucionalidad a través de la acción de amparo constitucional precederá en circunstancias en las cuales no se ha iniciado un proceso contencioso administrativo, coactivo fiscal, coactivo tributario u otro destinado al control jurisdiccional de actos administrativos.

Sin embargo, en una interpretación acorde con el orden constitucional vigente, debe establecerse que el razonamiento antes señalado no es aplicable para supuestos en los cuales se haya activado el proceso contencioso administrativo, coactivo fiscal, coactivo tributario u otro mecanismo jurisdiccional de control de actos administrativos.

En ese orden de ideas, debe establecerse que se entenderá por activación del proceso contencioso administrativo, coactivo fiscal, coactivo tributario u otro mecanismo jurisdiccional cuando curse en antecedentes diligencia de citación con la demanda a la parte demandada o cuando ésta a través de cualquier acto procesal, haya tenido conocimiento del referido proceso.

En efecto, una vez activado cualquier mecanismo jurisdiccional de control de actos administrativos, los jueces o tribunales que ejercen dicho control, serán los encargados de resguardar derechos fundamentales, debiendo las partes procesales denunciar ante esta instancia todas las posibles afectaciones que actos administrativos pudieran ocasionar a sus derechos fundamentales.

En el marco de lo señalado, se tiene que una vez activado un proceso contencioso administrativo, coactivo fiscal u otro medio jurisdiccional de control de actos administrativos y luego de haber sido denunciados ante esta instancia vulneraciones a derechos fundamentales, solamente en tanto y cuanto en sede jurisdiccional no se restituyan los mismos y siempre y cuando se hayan agotado todos los mecanismos intra procesales de defensa, podrá activarse la acción de amparo constitucional.

Este razonamiento, encuentra sustento en el principio de subsidiariedad que configura a la acción de amparo constitucional, ya que en el régimen constitucional imperante, la justicia constitucional actúa en supuestos en los cuales la jurisdicción ordinaria no haya restituido derechos fundamentales.”

8. JURISDICCIÓN COACTIVA FISCAL

A partir del artículo 47 de la Ley 1178, se introduce al ordenamiento jurídico la Jurisdicción Coactiva Fiscal, esta vez dependiente del Poder Judicial, otorgándole amplia competencia para conocer todas las demandas que se interpongan con ocasión de los actos de los servidores públicos, de los distintos entes de derecho público o de las personas naturales o jurídicas privadas que hayan suscrito contratos administrativos con el Estado, por los cuales se determinen responsabilidades civiles definidas en el artículo 31 de la presente Ley. Son contratos administrativos aquellos que se refieren a contratación de obras, provisión de materiales, bienes y servicios y otros de similar naturaleza.

Una de las características primordiales de esta nueva jurisdicción coactiva fiscal, fue la independencia total de sus autoridades (jueces) de los órganos de control fiscal y/o de cualquier ente administrativo, tanto así, que incluso en su art. 49 la Ley 1178 estableció que su ejercicio por autoridades administrativas u otras, daría lugar a la nulidad de pleno derecho de sus actuaciones y resoluciones.

Asimismo, la estructura dispuesta para el ejercicio de la jurisdicción coactiva fiscal, que aún preveía el funcionamiento de un Tribunal Coactivo Fiscal (pero ahora dependiente del Poder Judicial), tenía carácter temporal, pues se impuso la obligación al Poder Ejecutivo de presentar un proyecto de ley que regule esta jurisdicción y prevea un nuevo Procedimiento Coactivo Fiscal, aspecto que hasta la fecha no fue cumplido por el ejecutivo; sin embargo, de manera complementaria en 1993 se promulgó la Ley 1455 “Ley de Organización Judicial”, que dentro de su estructura contempló la conformación de Juzgados en materia Administrativa, **Coactiva Fiscal** y Tributaria con competencia para: “A) *Obligaciones con el Estado:*

1. Conocer y decidir, en primera instancia, de las causas contenciosa-fiscales que por obligaciones con el Estado, sus instituciones y organismos, entidades descentralizadas, municipalidades y empresas públicas, sean promovidas a demanda de estas entidades, en base a la nota de cargo girada por la unidad administrativa correspondiente, acompañadas del informe circunstanciado de Auditoría Interna y de los contratos que justifiquen la acción;

2. Ejecutar los pliegos de cargo ejecutoriados que dicten los jueces coactivos de la Contraloría General de la República con anterioridad a esta ley y que no fueran objeto de prescripción de ejecución que establece en cinco años desde la notificación con el pliego de cargo o de la última actuación;

3. Adoptar las medidas precautorias necesarias;

4. Expedir mandamientos de aprehensión en ejecución de sentencia;

5. Conocer en los casos previstos por la ley, de los procedimientos administrativos declarados contenciosos y, en general, todos aquellos que les están atribuidos por leyes especiales.”

En la actualidad, la Ley 025 “Ley del Órgano Judicial”, no ha modificado la estructura de la judicatura coactiva fiscal, sino por el contrario, sin efectuar mayor desarrollo sobre esta, mediante su Disposición Transitoria DÉCIMA ha ratificado sus competencias, señalando: “*Los juzgados y salas en materia administrativa, coactiva, tributaria y fiscal, continuarán ejerciendo sus competencias hasta que sean reguladas por Ley como jurisdicción especializada.*”

9. APLICACIÓN DEL PROCESO COACTIVO FISCAL EN CONTRATOS ADMINISTRATIVOS

En mérito a lo dispuesto por el precitado artículo 47 de la Ley 1178, el ejecutivo asimiló que la jurisdicción coactiva fiscal, además de activarse ante la detección de indicios de responsabilidad civil, también se activa ante conflictos emergentes en la ejecución de los contratos administrativos, pues esa normativa explícitamente otorga competencia a dicha jurisdicción para conocer demandas interpuestas contra personas privadas, naturales o jurídicas, que hubiesen suscrito contratos administrativos con el Estado, por los cuales se determinen responsabilidades civiles.

A partir de esta interpretación, el ejecutivo introdujo en sus modelos de Contratos de Bienes y Servicios una cláusula que de forma genérica señalaba: *“En caso de surgir controversias entre el Contratante y Contratista, las partes, están facultadas para acudir a la vía judicial bajo la jurisdicción coactiva fiscal.”*, generando en su momento la interposición de demandas coactivas fiscales ante resoluciones o incumplimientos de contrato, mismas que fueron rechazadas en razón al art. 3 de la Ley de Procedimiento Coactivo Fiscal, pues este proceso sólo puede presentarse en base a los instrumentos con fuerza coactiva descritos en esta disposición, los cuales a su vez, se encuentran condicionados a un procedimiento previo de auditoría y la calificación de una suma líquida y exigible.

Por su parte el Tribunal Supremo de Justicia, en su Auto Supremo 84/2012 de 25 de abril, confirmando este criterio, indicó: *“Al respecto este Tribunal Supremo establece que la decisión del Tribunal Ad quem ha sido la correcta y el Auto de Vista se encuentra debidamente fundamentado, respecto a que si bien en la cláusula vigésima segunda del referido contrato de obra, se establece que en casos de surgir controversias entre el contratante y el contratista, que no puedan ser solucionadas por vía de concertación, las partes están facultadas para acudir a la vía judicial, bajo la jurisdicción coactiva fiscal, empero esa cláusula debe ser interpretada en función del art. 31 de la Ley 1178, en concordancia con el art. 3 de la Ley de Procedimiento Administrativo Coactivo Fiscal, de cuya interpretación se colige que esa vía esta aperturada para que en base a los instrumentos con fuerza coactiva a que hace referencia el citado artículo 3, el Estado, a través de sus entidades promueva demanda contra particulares, pues en efecto, actualmente la jurisdicción coactiva fiscal no tiene competencia para conocer las pretensiones de los particulares, respecto al cumplimiento de los contratos que suscribieron con entidades estatales(...).”*

En este entendido, queda claro que la vía coactiva fiscal, NO se constituye en la jurisdicción idónea para conocer conflictos emergentes de contratos administrativos, siendo que, como ya se ha visto en unidades anteriores, estos por sus características pertenecen al ámbito del proceso CONTENCIOSO; resaltando que si bien el art. 47 dispone el procesamiento de sujetos particulares que hubiesen suscrito contratos estatales, este se encuentra condicionado a un previo proceso de determinación responsabilidades civiles, que debe seguir las formalidades ya estudiadas para el ejercicio del control fiscal.

10. PROCEDIMIENTO COACTIVO FISCAL

El Decreto Ley 14933 de 29 de septiembre de 1977, elevado a rango de Ley por el art. 52 de la Ley 1178, sólo en lo correspondiente al Procedimiento Coactivo Fiscal, describe en sus disposiciones las actuaciones y etapas que integran el proceso a tramitarse ante el juez coactivo fiscal, con el fin de determinar la existencia o inexistencia de la alegada responsabilidad civil.

En su artículo 1, esta norma prevé que su procedimiento se sustanciará y resolverá de acuerdo a los principios y normas previstos en su propio texto, lo que nos remite a su artículo 2, en el que se instituye como principio rector del proceso coactivo fiscal, al **Principio de Investigación o Impulsión de Oficio**, a partir del cual el Juez está obligado a promover el proceso en sus distintas etapas, de forma que éstas concluyan dentro de los plazos y términos establecidos. Del mismo modo, este articulado ya fija el Régimen de Supletoriedad aplicable en el procedimiento coactivo fiscal, estableciendo que ante la falta de disposición expresa se aplicarán “con carácter supletorio o por analogía”, las disposiciones del Código de Procedimiento Civil.

Ahora bien, en mérito a que el Código de Procedimiento Civil ya no se encuentra vigente, sin que se requiera mayor análisis corresponde la aplicación supletoria de las disposiciones del Código Procesal Civil, toda vez que no resulta posible la aplicación de una norma abrogada bajo el principio de irretroactividad de la norma, no existiendo, además, ninguna disposición adicional o transitoria que prevea la ultraactividad de dicha norma cuando se aplique supletoriamente en otras materias.

10.1 Instrumento con Fuerza Coactiva.-

Constituyen instrumentos con fuerza coactiva suficiente para promover la acción coactiva fiscal:

- 1) “los informes de auditoría emitidos por la Contraloría General de la Republica aprobados por el Contralor General, emergentes del control financiero administrativo que establezcan cargos de sumas liquidas y exigibles”
- 2) “Los informes de auditoría interna, procesos o sumarios administrativos organizados de acuerdo a su régimen interno, igualmente aprobados y que establezcan sumas liquidas y exigibles”.

A partir del instrumento con fuerza coactiva a invocarse, se clasifica a los procesos como: 1. Proceso de Oficio, en los casos del inciso primero, y 2. Proceso por Demanda, en los casos del inciso segundo.

10.2 Proceso de Oficio

Para la iniciación del “proceso de oficio”, el Sub-contralor o los Contralores Departamentales en sus respectivas jurisdicciones, giran las notas de Cargo en base y vista del o de los instrumentos de fuerza coactiva.

En caso de denuncias interpuestas por personas físicas o jurídicas de los delitos, acciones u omisiones comprendidos en el Art.77º de la ley del Sistema de Control Fiscal, aquellas podrán ser presentadas en papel común, no admitiéndose las denuncias anónimas.

Las denuncias así presentadas deberán ser verificadas mediante auditoria cuyo informe en conclusiones lo aprobara el Contralor, correspondiendo iniciar la acción coactiva como proceso de oficio.

10.3 Proceso por Demanda

Para la iniciación de la acción, la demanda coactiva fiscal deberá reunir los siguientes requisitos:

- 1.- Que sea presentada por escrito en papel sellado con timbre de ley y firma del Abogado.
- 2.-El nombre y domicilio de la institución demandante, que comparecerá por medio de las personas que legalmente la representen.
- 3.-Que se adjunte el instrumento coactivo que de mérito a la acción coactiva, individualizando la persona o personas demandadas.
- 4.-Los fundamentos de hecho y derecho en que se apoya la acción, fijando con claridad el monto líquido y exigible.

Si la demanda fuere insuficiente u obscura, el juez coactivo ordenara de oficio se complete o aclare la misma.

10.4 Legitimación activa

Si bien la Ley de Procedimiento Coactivo Fiscal, no determina de forma específica quienes se encuentran legitimados para la interposición de esta acción, a partir de los artículos 43 y 44 de la Ley 1178 y los artículos 52 y 53 del DS 23318-A, se puede inferir que quienes gozan de dicha legitimación son:

- **La Contraloría General del Estado**, quien podrá demandar y actuar en procesos administrativos, coactivos fiscales, civiles y penales relacionados con daños

económicos al Estado. Su representación será ejercida por el Contralor General de la República o por quienes representen a la Contraloría en cada capital de departamento, los que tendrán poder para delegar estas facultades.

- **La MAE y/o el principal asesor legal de la entidad auditada**, quienes tienen la obligación de iniciar la acción pertinente dentro de los veinte (20) días de recibido el dictamen de responsabilidad. En caso de que la entidad pertinente no hubiese iniciado el proceso administrativo o la acción judicial dentro de los veinte días de recibido el dictamen, el Contralor General de la República o quien represente a la Contraloría en cada capital de departamento en su caso, instruirá a quien corresponda la destitución del ejecutivo y del asesor legal principal iniciándose contra ellos la acción judicial a que hubiere lugar, subsistiendo la obligación de las nuevas autoridades por los procesos que originaron la destitución de sus antecesores, bajo apercibimiento de iguales sanciones.

10.5 Legitimación pasiva

El proceso coactivo fiscal se instaurará contra los servidores públicos, ex servidores públicos, personas naturales o jurídicas privadas, contra quienes, como resultado de una auditoría previa, se haya establecido la existencia de indicios de responsabilidad civil.

10.6 Nota de Cargo

Una vez admitida la demanda, el juez coactivo fiscal, tanto en los procesos de oficio como en los procesos por demanda, expedirán la Nota de Cargo motivada, que se notificará al coactivado conjuntamente la demanda y admisión.

La Nota de Cargo se constituye en un REQUERIMIENTO DE PAGO, dirigido al coactivado, para que pueda honrar su obligación, bajo apercibimiento de aplicarse las medidas precautorias como la retención de fondos de cuentas bancarias, anotaciones preventivas de bienes inmuebles, entre otras.

El Procedimiento Coactivo Fiscal, en su texto original prevé como medida precautoria al arraigo y como medida de cobro coactivo en ejecución de sentencia al apremio corporal, sin embargo, estas disposiciones han sido derogadas por la Ley 1602 de 15 de diciembre de 1994, "Ley de Abolición de Prisión y Apremio Corporal por Obligaciones Patrimoniales", en virtud al principio *lex posterior derogat priori*, conforme entendimiento establecido en la Sentencia Constitucional 82/2002 de 16 de septiembre.

Es importante precisar, que la Nota de Cargo, a diferencia del Pliego de Cargo, no se constituye en un documento que establezca de forma cierta e indudable la existencia de una

deuda, sino que como se tiene expresado, su naturaleza es similar a la de una intimación de pago, que además de requerir al deudor el pago de lo señalado en los instrumentos con fuerza coactiva, establece la ejecución de Medidas Precautorias, cuyo fin no es el cobro de la deuda en sí, sino la cautela del patrimonio del deudor para garantizar el pago de la suma determinada como deuda en la conclusión del proceso.

Bajo similar entendimiento la Sentencia Constitucional Plurinacional 1050/2013 de 28 de junio, que declaró la inconstitucionalidad de la frase “nota o” contenida en el art. 22 inc. a) de las Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios, que originalmente preveía: *“Están impedidos de participar, directa o indirectamente en los procesos de contratación las personas naturales o jurídicas comprendidas en los siguientes incisos: a) Que tengan deudas pendientes con el Estado, establecidas mediante **notas o** pliegos de cargo ejecutoriados y no pagados.”*; y ha establecido que la Nota de Cargo y el Pliego de Cargo no pueden entenderse como uno solo, refiriendo: *“La Nota de Cargo constituye requerimiento de pago, misma que se notificará al promotor coactivo para que asuma personería, conforme dispone el art. 6 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado. En este entendido, conforme dispone expresamente dicho artículo, **la nota de cargo constituye un requerimiento de pago, por el que se requiere al demandado en un proceso coactivo fiscal el pago de daño ocasionado al Estado, siendo la autoridad que emite dicho requerimiento el juez administrativo coactivo fiscal**; sin embargo, el pliego de cargo, constituye otro acto del proceso coactivo fiscal, conforme refiere el art. 17 de la Ley ya referida, en el que se dispone: “Vencidos los términos previstos en los Arts. 11° y 14° si el demandado no hubiere presentado los descargos o justificativos, el juez coactivo girará Pliego de Cargo concediéndole un término improrrogable de 5 días para que pague la obligación...”; y art. 18 en el que se establece que: “Si la suma contenida en la Nota de Cargo hubiese sido modificada, se girará el Pliego de Cargo por esta última”, entendiéndose que **el pliego de cargo, constituye una determinación judicial, emitida por el juez administrativo coactivo fiscal, por el que se conmina al pago de una deuda líquida y exigible, equiparándose a una resolución final, que ejecutoriada concluye con el procedimiento coactivo fiscal.***

En este entendido, resulta evidente que los términos nota de cargo o el pliego de cargo, no pueden ser comprendidos como dos términos similares o de significado simil, ya que si así fuera, daría lugar a lo que aconteció en el presente caso, en el que por una parte, se interpretó dicho artículo, refiriendo que “constituye un impedimento para que las personas naturales o jurídicas, puedan participar, directa o indirectamente en los procesos de contratación, la existencia de tan sólo notas de cargo no pagadas”, interpretación, que no condice con lo establecido por la Norma Suprema, toda vez que de la contrastación de dicha norma demandada de inconstitucional y el art. 116.I de la CPE, norma constitucional señalada como infringida, se evidencia, que asumida dicha interpretación se infringe la garantía constitucional de la presunción de inocencia, (...)

10.7 Término para la presentación de descargos

El término establecido en el Procedimiento Coactivo Fiscal para la presentación de descargos, se apertura una vez notificada la Nota de Cargo al coactivado, dependiendo su duración de la forma en la que ha sido notificada la nota de cargo:

1. Si la nota de cargo se notifica personalmente al demandado, se le concederá un plazo de veinte (20) días prorrogables a treinta (30) para la presentación de justificativos y descargos.
2. Si la nota de cargo se notifica mediante cédula o edicto, el plazo para la presentación de descargos será de cuarenta (40) días.

La notificación por Edictos sólo procede cuando el demandado no tuviera domicilio conocido, debiendo agotarse previamente todos los mecanismos posibles para localizar su paradero. En estos casos, el edicto se publicara una sola vez en un periódico de circulación en todo el país.

La citación del coactivado con la Nota de Cargo, por cualquiera de los medios previstos, tendrá el carácter de emplazamiento, debiendo notificarse en estrados la demás actuaciones y providencias.

10.8 Prueba

Dentro del término para la presentación de descargos, las partes pueden ofrecer y producir toda la prueba que consideren pertinente para acreditar su pretensiones, en este sentido el demandante presentará como prueba preconstituida los Informes de Auditoria Preliminar y Complementario, el Dictamen de Responsabilidad Civil y otros documentos que respalden los resultados emergentes del control fiscal y conduzcan a la determinación de la responsabilidad civil del coactivado.

Por su parte el demandante, podrá desarrollar la actividad probatoria que le permita desvirtuar parcial o totalmente los cargos que se le atribuyen, siendo importante precisar que la doctrina ha entendido a la carga de la prueba como un concepto fundamental dentro de la teoría general del Derecho y del proceso definiendo a la carga de la prueba como la necesidad de prevenir un perjuicio procesal, y en último término, una Sentencia desfavorable, mediante la realización de un acto procesal. Imponiendo a las partes la obligación de ser diligente para evitar su pérdida. De aquí resulta que carga de la prueba es una facultad cuyo ejercicio es necesario para el logro de un interés.

En este sentido, se puede afirmar que la carga de la prueba es una facultad de actuar libremente en beneficio propio y no existe coacción o sanción, en el supuesto de

inobservancia, ni tampoco un derecho de otro a exigir su cumplimiento, cumpliendo dos funciones la carga de la prueba, una de estimular la actividad probatoria de las partes y otra de guiar al juzgador en la decisión de lo desconocido.

Bajo estas premisas, se infiere que en el Procedimiento Coactivo Fiscal, a pesar de tener un fin restitutivo, tanto la pretensión del demandante como la del demandado, deben ser probadas, por cuanto, como ya se analizó precedentemente, la jurisprudencia constitucional y ordinaria han establecido que los informes y dictámenes emitidos por la CGE, si bien tiene valor de prueba preconstituida, estos también son opiniones técnico-jurídicas que no constituyen normas ni verdades jurídicas inamovibles, por lo que, sometidas al proceso coactivo fiscal admiten prueba en contrario, posibilitando que en el proceso coactivo fiscal se pueda ingresar al análisis de los indicios encontrados por un dictamen de responsabilidad civil, y en caso de identificar una indebida o errónea aplicación de las normas legales o en la compulsa de la prueba en el dictamen, éste podrá quedar sin efecto alguno.

Por su parte el art. 16 de la Ley de Procedimiento Coactivo Fiscal, una vez presentados los descargos o justificativos, **el juez coactivo previa apreciación de los mismos**, dictará resolución; bajo esta premisa, el juez tiene la obligación de efectuar un análisis objetivo de la prueba introducida al proceso por las partes, misma que por la naturaleza de la materia, requiere generalmente de determinados conocimientos técnicos contables, que no pueden ser exigidos por su formación a la autoridad judicial, siendo en consecuencia necesario e imprescindible contar con el Informe Técnico del Auditor de juzgados y cuando éste no sea convincente, se recurrirá a peritos a los fines de verificar las pruebas de cargo y de descargo, para que el Juez pueda dictar resolución debidamente fundamentada.

Es por ello, que mediante circular N° 11/95 de 27 de marzo de 1995 emitida por la Sala Plena de la Corte Suprema de Justicia, se crea el cargo de asesor técnico, como personal técnico de apoyo, con la obligación de evacuar informes técnicos, ante requerimientos de los vocales y jueces, como todo informe de esa naturaleza puede ser confrontado, cuestionado e incluso el juzgador puede apartarse para formar su propio criterio o finalmente basarse sobre el mismo, tomando en cuenta que el informe con criterio contable y técnico es el resultado de la revisión de la documentación de cargo y descargo cursante en obrados y que establece la cuantificación total de la deuda.

La jurisprudencia desarrollada por la ex Corte Suprema de Justicia -hoy Tribunal Supremo de Justicia-, en los Autos Supremos No. 183 de 27 de octubre de 1995, No. 113 de 15 de mayo de 1996, No. 164/2008 de 6 de junio y No. 74/2011 de 4 de marzo de 2011, correspondientes estos dos últimos a su Sala Social y Administrativa Segunda, refieren que el informe del Asesor Técnico adquiere características de opinión autorizada y fiable, en que tiene carácter

de auditoria, mereciendo credibilidad por lo que los Tribunales de instancia fundan sus fallos en dicho informe.

10.9 Excepciones

En el procedimiento coactivo fiscal solo serán admitidas las siguientes excepciones:

1. Falta de jurisdicción y competencia del juez coactivado.
2. Falta de personería legitima en el demandado o en el demandante.
3. Litis pendencia.
4. Pago.
5. Cosa juzgada
6. Compensacion.

De forma general las excepciones deberán ser opuestas, todas juntas, dentro del término fatal de 5 días computables a partir de la citación con la Nota de Cargo, sin embargo, las excepciones de pago y cosa juzgada podrán oponerse en cualquier momento, incluso en ejecución de sentencia.

Las excepciones de falta de jurisdicción y competencia, falta de personería del demandado o demandante y Litis pendencia, tienen carácter de previo y especial pronunciamiento, y se resolverá previo traslado al demandante para que este conteste dentro de tres días siguientes fatales desde la citación. Vencido este plazo el juez pronunciara resolución en el término de tres días.

Las demás excepciones se resolverán a tiempo de dictarse la resolución definitiva.

10.10 Sentencia y Pliego de Cargo

El Procedimiento Coactivo Fiscal no contiene en sus disposiciones el término “sentencia”, sino que por el carácter administrativo con el que fue concebida en 1977, toda vez que se atribuía la competencia para conocer los procesos coactivos fiscales a la CGE, refiere vagamente que para la conclusión del proceso se emitirá una Resolución Definitiva, cuando en su art. 10 prevé de forma conjunta la resolución de las excepciones; o una Resolución Administrativa, cuando en su art. 16 establece que una vez presentados los descargos o justificativos, el juez coactivo previa apreciación de los mismos, dictará Resolución Administrativa manteniendo el cargo original, dejándolo sin efecto o reduciéndolo.

En todo caso, se prevé la emisión de una resolución (distinta al Pliego de Cargo) en la que se establezca de forma definitiva la subsistencia o modificación de los cargos iniciales, misma que bajo los nuevos lineamientos de la Ley 1178 y bajo el régimen de supletoriedad

establecido en el art. 1 del Procedimiento Coactivo Fiscal, se asimila a una resolución judicial o Sentencia, por cuanto la jurisdicción coactiva fiscal se ejerce ahora por el Órgano Judicial, cuyas autoridades judiciales evidentemente emiten sus fallos a través de sentencias y no de Resoluciones administrativas.

En cuanto al Pliego de Cargo - entendido como la determinación judicial, mediante la cual el juez administrativo coactivo fiscal, conmina al pago de una deuda líquida y exigible, que concluyendo con el proceso coactivo fiscal da inicio al cobro coactivo - el art. 17 del procedimiento prevé su emisión tras la conclusión del término de prueba, debiendo emitirse por la suma contenida en la nota de cargo si el demandado no hubiera presentado descargos o justificativos, y en caso de que esta hubiese sido modificada, se girara el Pliego de Cargo por la suma modificada.

Las normas expuestas precedentemente, resultan confusas en cuanto a la cronología del procedimiento establecido, ya que disponen la emisión de la sentencia y el pliego de cargo en un mismo momento procesal, situación que genera conflicto principalmente al comprender los alcances de cada uno de los actos y en cuanto a los efectos de las impugnaciones que pueden efectuarse, contra estos.

Afortunadamente, esta situación ha sido dilucidada y eficientemente explicada a través del Auto Supremo 036/2008 de 8 de febrero, emitido por la Sala Social y Administrativa Primera de la entonces Corte Suprema de Justicia, que interpretando la normativa invocada, concluyó que los jueces en materia administrativa, coactiva-fiscal y tributaria, en conocimiento de los procesos coactivo fiscales, al emitir sentencia -si esta declara probada la demanda- determinarán el monto de la responsabilidad civil y ordenarán librar el correspondiente Pliego de Cargo en contra del coactivado, sobre el monto condenado, una vez ejecutoriada la sentencia, esto en virtud a que el Pliego de Cargo es una consecuencia de la sentencia que resuelve el fondo de la causa y se la libra en ejecución de aquélla, no constituyendo resolución judicial, sino el medio de dar ejecución a lo dispuesto en la resolución del fondo del proceso, por lo que no procede recurso alguno en su contra.

Esta Auto Supremo, también aclara que el juez de la causa no está impedido de librar el Pliego de Cargo conjuntamente con la emisión de la sentencia, caso en el cual, de ser apelada la sentencia, su ejecución quedará diferida hasta mientras no sean resueltos los recursos ordinarios y extraordinarios franqueados por ley y se ejecute la sentencia.

11. IMPUGNACION

11.1 Recurso de Apelación

Los artículos 21 y siguientes de la Ley de Procedimiento Coactivo Fiscal, establecen que contra las decisiones del juez de primera instancia procede el recurso de apelación en el efecto devolutivo ante el Contralor General de la República, y en caso de que este recurso se interponga contra el pliego de cargo se lo admitirá en efecto suspensivo, previo depósito bancario o boleta de garantía bancaria por el 50% del cargo, a la orden de la Contraloría General de la República. También procede en el efecto suspensivo, contra los autos que resuelvan las tercerías. Asimismo, establece que la apelación deberá ser interpuesta con fundamentación de agravios, dentro del término fatal de cinco días computable de momento a momento desde la notificación.

Una vez decretado el traslado con la apelación a la parte contraria para que responda en igual término, se admitirá o denegará el recurso, dentro de las 24 horas siguientes, rigiéndose su trámite posterior a lo dispuesto en el Procedimiento Civil.

Al respecto, el invocado Auto Supremo 036/2008 de 8 de febrero, también ha establecido los parámetros bajo los que deben interpretarse las disposiciones referidas a la apelación en el proceso coactivo fiscal, señalando que el art. 1 de las Disposiciones Transitorias de la Ley de Organización Judicial, Nro. 1455 de 18 de febrero de 1993, dispuso que el Tribunal Fiscal de la Nación pase a integrar las cortes superiores de distrito. En esa virtud la misma ley abroga y deroga todas las disposiciones especiales que le sean contrarias. Por otro lado, el D.L. 14933 de 29 de septiembre de 1977, elevado a rango de Ley por el Art. 52 de la Ley SAFCO de 20 de julio de 1990, dispone expresamente, en su art. 1, que los procesos que se instauren ante la jurisdicción de la Contraloría General de la República se substanciarán y resolverán de acuerdo a los principios y normas señaladas en dicha Ley y sólo a falta de disposición expresa se aplicarán, con carácter supletorio o por analogía las disposiciones del Código de Procedimiento Civil.

Ahora bien, al haberse integrado el Tribunal Fiscal de la Nación a las cortes superiores de distrito, muchas de las normas establecidas para la tramitación del proceso coactivo fiscal, contempladas en la ley de Procedimiento Coactivo Fiscal, han quedado desactualizadas y fuera de contexto, toda vez que dicha normativa, conjuntamente la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y la Ley del Sistema de Control Fiscal, regulaban las funciones de la Contraloría General de la República y, dentro de ella, precisamente el procedimiento coactivo fiscal. Ante esta situación -no subsanada por ninguna norma legal posterior- es que corresponde -entonces- aplicar la permisión establecida en la última parte del primer párrafo del Art. 1 de la Ley de Procedimiento Coactivo Fiscal, es decir, dar cabida a la aplicación del Código de Procedimiento Civil con carácter supletorio o por analogía en todos aquellos casos en los que se produzca contradicción, falta de adecuación o ambigüedad en la aplicación de las normas contenidas en el Procedimiento Coactivo Fiscal surgidas como

efecto de la asimilación del Tribunal Fiscal de la Nación a la jurisdicción ordinaria. Asimismo, tendrá aplicación lo establecido en la última parte del tercer párrafo del Art. 300 de la Ley de Organización Judicial que deroga todas las disposiciones especiales que sean contrarias a las contenidas en ella.

En virtud a lo precedentemente expuesto, el Art. 21 del Procedimiento Coactivo Fiscal ha quedado inadecuado, es inaplicable y es contradictorio al procedimiento ordinario civil. En efecto, dicha norma establece que la sentencia emitida por el Juez coactivo fiscal es apelable en el efecto devolutivo y el Pliego de Cargo es apelable en el efecto suspensivo, empero, por otro lado, el Art. 213 del Código de Procedimiento Civil determina que las resoluciones judiciales serán recurribles mediante impugnación de la parte perjudicada y sólo cuando la ley declare irrecurrible una resolución será permitido negarse al examen del recurso. En este contradictorio contexto, debe convenirse que en el proceso coactivo fiscal sólo la sentencia puede ser apelable, empero deberá hacérselo en la forma que establecen los Arts. 219 y siguientes del Código de Procedimiento Civil (a excepción del plazo, al estar éste claramente definido por el Procedimiento Coactivo Fiscal) no pudiendo ser apelable, de ninguna manera, el Pliego de Cargo, en razón de que éste no constituye una resolución judicial, sino que es solamente una consecuencia de lo que se dispone en sentencia. De esta forma se hace evidente la inaplicabilidad del Art. 21 del Procedimiento Coactivo Fiscal por ser notoriamente contradictorio a la normativa procesal civil y por violentar la lógica jurídica al pretender hacer recurrible un Pliego (de Cargo) que no constituye una resolución sino que es un documento a través del cual se plasma la determinación expresada en la sentencia por el juez. Corresponde, entonces, aplicar el Procedimiento Civil con carácter supletorio.

Consiguientemente contra la sentencia debidamente notificada, podrá interponerse el recurso de apelación en el plazo establecido por el Procedimiento Coactivo Fiscal; de no hacerlo o de hacerlo fuera de término, la sentencia quedará ejecutoriada y, por tanto, se libraré el correspondiente Pliego de Cargo inmediatamente después, documento contra el cual no corresponde interponer recurso alguno porque, como se tiene dicho, no es una resolución judicial que pueda ser apelable. Por otro lado, para el caso de ser apelada la sentencia, el Pliego de Cargo se libraré una vez sean agotados los recursos franqueados por ley, ejecutoriada que sea la sentencia y se mantenga la responsabilidad civil sobre el coactivado; es decir que el Pliego de Cargo se libraré en ejecución de sentencia.

A contrario sensu, proceder de la manera establecida en el Art. 21 del Procedimiento Coactivo Fiscal y permitir la formulación de los dos recursos de apelación que en él se determinan, sólo daría lugar a que la tramitación del proceso coactivo fiscal se dilate innecesariamente, atentando contra el principio de celeridad procesal, pues se abriría la posibilidad de plantearse dos recursos de casación. En efecto, apelada la sentencia en el efecto devolutivo

conforme lo dispone el Procedimiento Coactivo Fiscal (antes de librar el Pliego de Cargo) y concedida aquella, se elevarían obrados ante el superior en grado, cuya resolución podría ser recurrida en casación. Posteriormente, una vez resuelto aquél recurso de casación, de mantenerse la responsabilidad sobre el coactivado y ejecutoriada que sea la sentencia, devueltos los obrados al juez de primera instancia éste tendría que librar, recién, el Pliego de Cargo, contra el cual -siguiendo la normativa del Procedimiento Coactivo Fiscal- procedería un nuevo recurso de apelación; concedida aquella y resuelta por el tribunal de apelación, se abriría, nuevamente, la posibilidad de interponer recurso de casación. Este errado procedimiento, como se tiene dicho, sólo daría lugar a la dilación innecesaria del proceso, la vulneración del principio de celeridad procesal y, lo que es peor, a la vulneración de la normativa procesal civil, aplicable al caso con carácter supletorio.

11.2 Recurso de Casación y Recurso Directo de Nulidad

De la misma forma en la que se encuentra regulado el Recurso de Apelación, el Procedimiento Coactivo Fiscal de forma desactualizada y dentro de un contexto administrativo prevé que contra la Resolución del Contralor General de la republica proceden el recurso de casación y el recurso directo de nulidad franqueado por el Art. 31° de la Constitución Política del Estado.

Corresponde reiterar que en virtud a las Disposiciones Transitorias de la Ley de Organización Judicial, Nro. 1455 de 18 de febrero de 1993, el Tribunal Fiscal de la Nación ha sido asimilado por las salas administrativas de las Cortes Superiores de Distrito, actualmente Tribunales Departamentales de Justicia, en consecuencia las resoluciones emanadas de estos tribunales se constituyen en Autos de Vista, cuya impugnación a través del Recurso de Casación se encuentra regulada actualmente por los artículos 270 y siguientes de la Ley 439 “Código Procesal Civil”, aplicable supletoriamente al proceso coactivo fiscal por previsión del art. 1 de la Ley de Procedimiento Coactivo Fiscal.

En cuanto a la viabilidad de la interposición del Recurso Directo de Nulidad, deberá previamente verificarse si este se encuentra en la excepción establecida en el art. 146 de la Ley 254 “Código Procesal Constitucional”, que establece: *“No procede el Recurso Directo de Nulidad contra: (...) 2. Las resoluciones dictadas por las autoridades judiciales, **excepto cuando hubieran sido dictadas después de haber cesado o suspendidas en el ejercicio de sus funciones a causa de un proceso administrativo disciplinario en su contra. Esta última previsión es aplicable a las demás autoridades.**”*

12. EJECUCION DE SENTENCIA

Girado el Pliego de Cargo, el demandado podrá hacer ofertas de pago empozando no menos del 50% de la suma determinada; facultándose el Juez Coactivo a aprobar dicha oferta.

A partir de este momento, el juez coactivo fiscal, a requerimiento de la parte coactivante, podrá disponer la ejecución de las medidas coactivas que se consideren pertinentes, para lograr la recuperación de las sumas líquidas y exigibles establecidas en contra del coactivado, entre otras podemos señalar:

- Las retenciones y posteriores débitos de cuentas bancarias.
- Embargo, anotaciones preventivas y remates de bienes inmuebles.
- Embargo, anotaciones preventivas y remates de líneas telefónicas y otros muebles sujetos a registro.
- Embargo de sueldos y salarios, dentro de los porcentajes límites dispuestos por ley, etc...

Las medidas coactivas que afectan a la libertad de locomoción, como el arraigo y el apremio, previstas en el Procedimiento Coactivo Fiscal han sido derogadas por la Ley 1602 de 15 de diciembre de 1994, “Ley de Abolición de Prisión y Apremio Corporal por Obligaciones Patrimoniales”, en virtud al principio *lex posterior derogat priori*, conforme entendimiento establecido en la Sentencia Constitucional 82/2002 de 16 de septiembre.

12.1. Intereses

Los juicios coactivos devengarán el interés penal del 3% anual en todos los casos previstos en el art. 77º de La Ley del Sistema de Control Fiscal.

A falta de interés pactado, el interés bancario comercial vigente rige solo en los casos previstos en los incisos e) y f) del mencionado artículo, esto es, ante el incumplimiento de contratos administrativos de ejecución de obras, servicios públicos, suministros y concesiones; y ante el incumplimiento de contratos no previstos en el inciso anterior y celebrados con las entidades comprendidas en el art. 3º de la Ley del Sistema de Control Fiscal en su condición de sujetos de derecho público; siempre y cuando los indicios de responsabilidad civil se encuentren establecidos en uno de los instrumentos con fuerza coactiva previstos en el art. 3 de la Ley de Procedimiento Coactivo Fiscal.

Una vez emitido el pliego de cargo, la liquidación de interese se retrotraerá a la fecha de la Nota de Cargo. Dichos intereses calculados sobre saldos, serán liquidados a tiempo de la cancelación total de la obligación y las costas establecidas mediante planillas por secretaria.

12.2. Embargo

Trabado el embargo, se señalará día y hora para el remate en pública subasta sobre la base del valor catastral actualizado. El procedimiento se sujetará a lo previsto en el art.419 y otros pertinentes de la Ley 439 Código Procesal Civil.

Las disposiciones especiales establecidas en el art. 27 de la Ley de Procedimiento Coactivo Fiscal, no se encuentran vigentes, debido a que el remate ya no se realiza ante autoridad administrativa.

12.3. Tercerías

Conforme lo dispuesto por la Ley de Procedimiento Coactivo Fiscal, solo será admitida la tercería de dominio excluyente, apoyada en instrumentos públicos inscritos en Derechos Reales que acrediten el derecho del tercerista. Se presume “juris tantum” fraudulenta la transferencia de los bienes del proceso coactivo, realizada dentro de los seis meses anteriores a la fecha del acto que hubiere dado lugar a la acción coactiva.

Las tercerías podrán interponerse en cualquier estado del proceso excepto después de aprobado el remate, y se sustanciarán como incidente de puro derecho resolviéndose sin traslado y a solo vista de los documentos aparejados.

13. PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN COACTIVA FISCAL

El artículo 40 de la Ley 1178, establecía que: *“Las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil establecidas en la presente Ley, **prescribirán en diez años** computables a partir del día del hecho que da lugar a la acción o desde la última actuación procesal. El plazo de la prescripción se suspenderá o se interrumpirá de acuerdo con las causas y en las formas establecidas en el Código Civil. Para la iniciación de acciones por hechos o actos ocurridos antes de la vigencia de la presente ley, este término de prescripción se computará a partir de la fecha de dicha vigencia.”*; habiéndose emitido innumerables sentencias y autos estableciendo lineamientos para la forma del cómputo de los 10 años para la prescripción; esto hasta la puesta en vigencia de la actual Constitución Política del Estado que en su artículo 324 prescribe: *“No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”*.

Ante esta contradicción normativa, el Tribunal Constitucional Plurinacional a través de su Sentencia Constitucional Plurinacional 0790/2012 de 20 de agosto, ha declarado la Inconstitucionalidad del art. 40 de la Ley 1178, argumentando que el referido art. 324 tiene carácter de “norma constitucional-principio”, que en todo caso prevalece y tiene primacía frente a una “norma legal-regla”, como resulta ser el art. 40 de la LACG, por lo que a fin de depurar el ordenamiento jurídico del Estado, se hace necesaria su expulsión de dicho ordenamiento, para así dar vigencia plena al Estado Constitucional de Derecho Plurinacional y Comunitario, adoptado por el constituyente boliviano.

Consiguientemente, podemos concluir que en la actualidad la interposición de la acción coactiva fiscal es imprescriptible.

UNIDAD 3

PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS

1. INTRODUCCIÓN

A efecto de situarnos dentro del contexto en el que emergen los procesos y procedimientos tributarios, es necesario establecer previamente el concepto general del Derecho Tributario, e invocando al autor boliviano Alfredo Benitez, podemos señalar que esta rama del Derecho, ha sido entendida como el conjunto de disposiciones legales que norman las relaciones jurídicas que surgen entre el Estado en su condición de acreedor de obligaciones tributarias, con las personas obligadas a su pago por mandato de ley. En términos más sencillos, son las normas que regulan los tributos (impuestos, contribuciones y otros) su origen, forma de pago y cualquier otro elemento vinculado a estas obligaciones.¹²

El concepto invocado precedentemente, ha sido seleccionado en virtud a su neutralidad e independencia conceptual, pues define al Derecho Tributario sin calificarlo como una subdivisión de otra rama del Derecho, esto en virtud a que hoy en día existen diversas posiciones doctrinarias respecto a la autonomía del Derecho Tributario, identificándose dos corrientes principales:

A. Corriente Anti- Autonómica, que establece que el Derecho Tributario se constituye en:

- Parte del Derecho Civil: Su fundamento es que el Derecho Tributario adopta instituciones jurídicas propias del Derecho Civil. Más aún, quienes sostienen esta tesis señalan que el concepto más importante en el Derecho Tributario: La Obligación Tributaria, tiene sus bases en la Obligación del Derecho Privado.

- Parte del Derecho Administrativo: Su fundamento es que la actividad del Estado tendiente a la obtención de recursos, entre ellos los tributos, es una función administrativa típica que no difiere de las demás actividades públicas del Estado regidas por el Derecho Administrativo.

- Parte del Derecho Financiero: Se señala que el Derecho Tributario forma parte del Derecho Financiero debido a que este último regula la actividad financiera (los ingresos y egresos fiscales) de un Estado; por tanto, siendo los tributos uno de los principales ingresos fiscales,

¹² BENITEZ, Alfredo, "DERECHO TRIBUTARIO", Azul editores, Bolivia, 2009.

el Derecho Tributario formaría parte integrante del Derecho Financiero, sin reconocerse su autonomía.

B. Corriente Autonómica, que sostiene que el Derecho Tributario goza de: Autonomía estructural u orgánica; Autonomía conceptual o dogmática; Autonomía Teleológica y Autonomía Didáctica, erigiéndose en consecuencia como una rama independiente del Derecho.

Asimismo, siguiendo la clasificación establecida por el tratadista Héctor Belisario Villegas, se tiene que:

«(...) el derecho tributario material se ocupa de decidir cómo se origina la pretensión fiscal de cobrar un importe tributario a una persona (...) esas previsiones son sólo normas actuables, cuya operatividad necesita de normas actuantes.

Es decir que *el derecho tributario formal, suministra las reglas de cómo debe procederse para que el tributo legislativamente creado se transforme el tributo fiscalmente percibido», insertándose las normas procesales tributarias en esta última rama”.*¹³

2. LEGISLACIÓN BOLIVIANA

Mediante Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, se instituye en Bolivia el “Código Tributario Boliviano” como norma madre de los procesos y procedimientos en el ámbito tributario, en cuyo contenido se establecen los principios, instituciones, procedimientos y normas fundamentales que regulan el régimen jurídico del sistema tributario boliviano, siendo aplicables a todos los tributos de carácter nacional, departamental, municipal e incluso universitario.

Este Código contiene en su Título I las Normas Sustantivas y Materiales que regulan el ámbito tributario en nuestro país, estableciendo definiciones básica de la materia, como la obligación tributaria, el hecho generador, los sujetos de la relación, etc.; asimismo en su Título II establece criterios formales para la Gestión y Aplicación de los Tributos, desarrollando además los Procedimientos Tributarios en sede administrativa y las vías de impugnación de los actos de la Administración Tributaria, habiendo sido este último título complementado por la Ley 3092 de 7 de julio de 2005.

Asimismo, la legislación Boliviana ha desarrollado reglamentación específica para la Ley 2492 CTB, a través de los Decretos Supremos reglamentarios 27310, 2993, 27350, 27874 y 28247, habiendo sufrido modificaciones constantes desde su puesta en vigencia a través de

¹³ Belisario Villegas, Héctor, *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, 9na. Edición, Edit. Astrea, Buenos Aires – Argentina.

leyes posteriores (291, 317, 812...etc.), así como también varias de sus disposiciones han sido sometidas al control de constitucionalidad y declaradas inconstitucionales, en consecuencia fueron expulsadas de dicha norma modificándose en su texto original.

Dentro de esta legislación resulta imprescindible mencionar a la Ley 1340, vigente sólo en la parte en que regula al proceso Contencioso Tributario, consagrándose en la única norma que prevé y regula de forma exclusiva la impugnación en la vía judicial de actos y/o resoluciones emitidas en el ámbito tributario.

Por su parte las Leyes 843 de Reforma Tributaria, 535 de Minería y Metalurgia (Regalías Mineras), 3446 del Impuesto a las Transacciones Financieras, 3058 del Impuesto Directos a los Hidrocarburos y otras, de contenido material o sustantiva, establecen los tributos impuestos a los contribuyentes y los términos para su cumplimiento.

3. DERECHO TRIBUTARIO PROCESAL, DERECHO PROCESAL TRIBUTARIO Y EL PROCESO TRIBUTARIO

Bajo el Título de Derecho Procesal Tributario el Prof. Héctor B. Villegas señala que *“el derecho procesal tributario está constituido por el conjunto de normas que regulan las múltiples controversias que surgen entre el fisco y los particulares, ya sean en relación a la existencia misma de la obligación tributaria sustancial, a la forma (arbitraris o no) en que el fisco desea efectivizarla, a la validez constitucional de los preceptos normativos que rigen tal obligación, a los pasos que debe seguir el fisco para ejecutar forzosamente su crédito, a las infracciones que atribuyen y las sanciones que en consecuencia aplica, e incluso en relación a los procedimientos (administrativos y jurisdiccionales) que el sujeto pasivo debe emplear para reclamar la restitución de las cantidades indebidamente pagadas al fisco.”* Continúa su examen indicando que: *“Respetando, las muy respetables opiniones adversas, pensamos que el derecho procesal tributario es **derecho procesal**. La añadidura de ‘tributario’ encierra únicamente un deseo de identificación, se pretende explicar que al hablar de derecho procesal tributario, se abordan tan solo las cuestiones procesales originadas en el tributo”¹⁴*

Por su parte la Prof. C. García Viscaíano refiriéndose al concepto del Derecho Tributario Procesal, anota: *“el derecho tributario procesal, está constituido por el conjunto de disposiciones que regulan la actividad jurisdiccional del Estado para la aplicación del derecho tributario (de fondo); su estudio abarca la organización, composición, competencia y funcionamiento interno de los órganos que ejercen tal actividad, así como el régimen jurídico y actuación de los sujetos procesales”;* precisando que: *“Por nuestra parte, no negamos la supletoriedad de las normas procesales, ni la aplicación de las instituciones procesales, no sólo*

¹⁴ Belisario Villegas, Héctor, *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, 9na. Edición, Edit. Astrea, Buenos Aires – Argentina.

de las civiles, sino también de las penales, y aún de las procesales administrativas, según las normas que se apliquen; pero resaltamos que hay que aplicar específicamente las disposiciones tributario procesales que rijan el caso y en el supuesto de lagunas, la integración analógica corresponde respecto de normas que se adecúen a la naturaleza del proceso tributario.”¹⁵

De lo anterior, se puede advertir que los tratadistas tienen criterios encontrados, aunque efectuando un análisis de fondo podemos identificar coincidencia sobre los alcances del Derecho Procesal Tributario o Tributario Procesal, por cuanto todos los criterios reconocen la existencia de procedimientos administrativos y jurisdiccionales que se aplican en el ámbito tributario.

Con una visión globalizadora, Oscar García Canseco, sostiene que es posible hacer referencia a un Derecho Tributario Procesal, como una rama del Derecho Tributario que se nutre de algunos elementos del procedimiento civil, administrativo, penal y otros, pero que estos elementos procesales adquieren singularidad en el ámbito tributario, de tal manera que configuran una rama del Derecho que va consolidando elementos procesales propios que surgen por la materia a la que se aplican, situación que genera la aplicación de principios y normas procesales, con alcances distintos a los que pudieran tener en otras ramas del Derecho, en las que tal vez hubiesen tenido su origen.¹⁶

Ante la divergencia de criterios expuestos, y a falta de nociones expresas sobre los procesos tributarios, se propone la siguiente definición de proceso tributario elaborada a partir de las nociones generales del derecho procesal y el derecho tributario: *“El proceso tributario se constituye en un conjunto de actuaciones, que pueden suscitarse ante órganos administrativos y/o jurisdiccionales, a través de los cuales se pretende consolidar el cumplimiento de la obligación tributaria y/o resolver los conflictos emergentes de las relaciones entre los sujetos de la relación tributaria.”*

4. PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS ADMINISTRATIVOS

En uso de las facultades específicas previstas en los arts. 66 y 100 del CTB, las Administraciones Tributarias (Servicio de Impuestos Nacionales, Aduana Nacional y Gobiernos Municipales), dentro del ámbito de sus competencias, pueden desarrollar en sede administrativa procedimientos con el fin de asegurar el cumplimiento adecuado de las obligaciones del sujeto pasivo (art. 70 CTB).

Conforme lo dispuesto en el art. 74 – 1. del CTB, estos procedimientos tributarios administrativos se rigen por los principios constitucionales de naturaleza tributaria y los

¹⁵ GARCÍA VISCAÍNO, Catalina, *Derecho Tributario*.

¹⁶ GARCÍA CANSECO, Oscar, *“Derecho Tributario y Legislación Tributaria”*, 1ra. Edición, La Paz – Bolivia, 2009

principios del Derecho Administrativo, debiendo sustanciarse y resolverse preferentemente con arreglo a las normas contenidas en la norma tributaria, y sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo y demás normas en materia administrativa.

Entre los procedimientos más recurrentes y mayor alcance desarrollados por las Administraciones Tributarias se encuentran: 1: El procedimiento de Determinación y 2. El procedimiento Sancionatorio Contravencional, que son los que procedemos a desarrollar a continuación, pero no sin antes aclarar que existen otros procedimientos, no menos importantes y que también merecen ser objeto de estudio individual, de cuya tramitación también devienen actos definitivos o resoluciones impugnables en la vía judicial, entre otros podemos mencionar a la devolución impositiva (CEDEIM), la ejecución tributaria (coactivo), las facilidades de pago, el procesamiento del contrabando contravencional, etc...

4.1. Procedimiento de Determinación

El artículo 92 del CTB, establece que la determinación es el acto por el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria declara la existencia y cuantía de una deuda tributaria (art. 47 de la Ley 2492 CTB) o su inexistencia.

De esta definición se extrae que mediante este procedimiento se pretende determinar tres aspectos importantes: si existe o no una deuda tributaria, quien es el obligado a pagar el tributo y cuál el importe de la deuda

La determinación de la deuda tributaria puede efectuarse de tres formas:

- a) Por el sujeto pasivo a través de sus Declaraciones Juradas (Autodeterminación)
- b) Por la Administración Tributaria, en ejercicio de las facultades otorgadas por ley (Determinación de Oficio)
- c) Mixta, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable aporte los datos en mérito a los cuales la Administración Tributaria fija el importe a pagar.

4.1.1. La Autodeterminación de la deuda tributaria se efectúa periódicamente por el sujeto pasivo a través del llenado y presentación de sus formularios, que tienen la calidad de Declaraciones Juradas, por concepto de los impuestos que rigen su actividad económica (IVA, IT, IUE.); dependiendo de los conocimientos contables e impositivos del sujeto pasivo y la comprensión de los instrumentos telemáticos puestos a disposición por las Administraciones Tributarias (oficina virtual), en los hechos, por su sencillez, la determinación puede realizarla efectivamente el propio contribuyente (ejem. form. 610 RC IVA para consultores en línea, form. 110 RC IVA para dependientes, form. ... para el régimen simplificado); pero en otros casos por la complejidad en el llenado de los formularios, la necesidad de contar con los

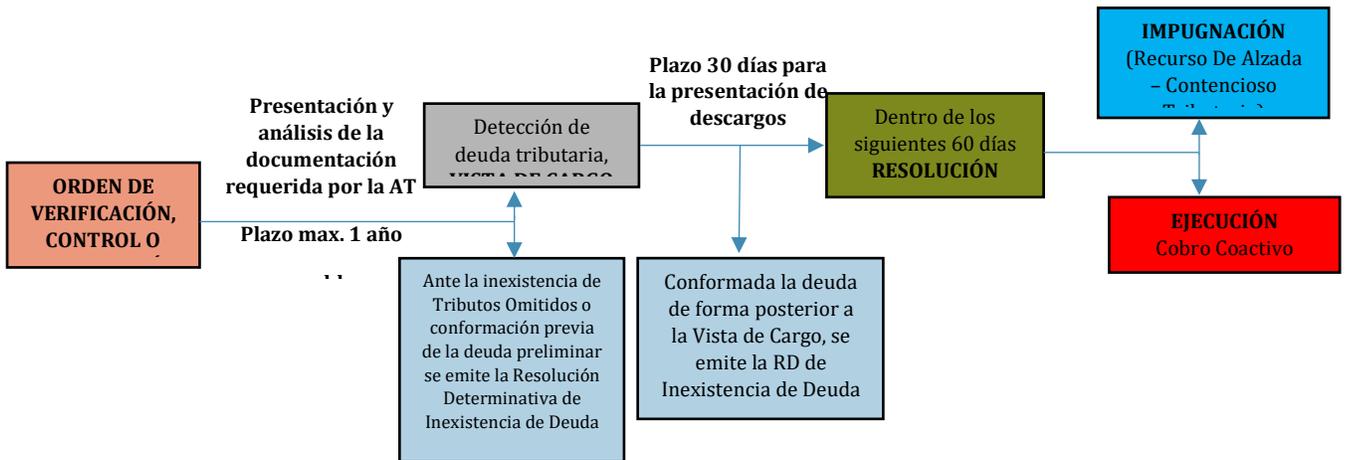
conocimientos técnicos contables necesarios para la determinación de la deuda tributaria, o ante la imposición de la norma, los sujetos pasivos recurren a quienes podríamos denominar los auxiliares de la función impositiva, que no son otros que los contadores públicos, quienes sin importar que fueran contratados de forma externa o se encuentren bajo dependencia laboral del contribuyente, pueden constituirse en responsables subsidiarios de la obligación.

La deuda tributaria autodeterminada puesta en conocimiento de la Administración Tributaria mediante la respectiva Declaración Jurada, podrá ser objeto de ejecución tributaria o cobro coactivo sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, cuando la Administración Tributaria compruebe la inexistencia de pago o su pago parcial, por cuanto esta se constituye en Título de Ejecución Tributaria conforme lo dispuesto en el art. 108 núm. 6 del CTB.

4.1.2. La Determinación de Oficio, ejecutada por la Administración Tributaria en uso y aplicación de sus amplias facultades debe efectuar el control, verificación, fiscalización e investigación de los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarados por el sujeto pasivo, tiene como resultado la emisión de una Resolución Determinativa, que declare la existencia o inexistencia de la deuda tributaria.

Si bien la norma establece de forma diferenciada el ejercicio de las facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, en su artículo 104 regula de forma general, sólo el procedimiento para la Fiscalización, entendiéndose esta situación bajo la lógica de que este viene a ser el examen contable más idóneo para todas las obligaciones tributarias. Sin embargo, pese a no estar dispuesta la aplicación taxativa de este procedimiento para el ejercicio de sus demás facultades, las Administraciones Tributarias han asimilado el mismo procedimiento para el ejercicio de sus facultades de verificación (Servicio de Impuestos Nacionales) o control (Aduana Nacional), debiendo quedar en claro que esto no implica que la verificación y el control sean iguales a la fiscalización, ya que sus objetos y alcances se encuentran definidos específicamente en los artículos 29 y 48 del DS 27310 Reglamento al CTB.

PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN



El procedimiento de fiscalización descrito en el art. 104 de la Ley 2492 CTB, se inicia por la Administración Tributaria con la emisión de una Orden de Fiscalización emitida por autoridad competente, estableciéndose en ella – como requisitos mínimos- su alcance, tributos y períodos a ser fiscalizados, la identificación del sujeto pasivo y la del o los funcionarios actuantes (art. 31 del DS 27310 RCTB); complementariamente, debe comunicarse el requerimiento de información al contribuyente fiscalizado (documentación solicitada para verificación) y el plazo establecido para su presentación, aspectos que pueden estar contenidos en la propia Orden de Fiscalización o en otros formularios que deben encontrarse adjuntos para su notificación.

El procedimiento de fiscalización puede ser:

- Total, cuando prevé la fiscalización de todos los impuestos de una o más gestiones;
- Parcial, cuando se fiscaliza uno o varios impuestos de uno o más periodos.

La norma no fija plazo para la notificación de la Orden de Fiscalización, pudiendo transcurrir largos periodos de tiempo entre su emisión y notificación, lo cual no invalida ni vicia el procedimiento a desarrollarse, sin embargo, debe considerarse que la eficacia de todo acto (administrativo o judicial) está condicionada a su notificación, aspecto que adquiere relevancia principalmente en los casos en los que se dilucida la prescripción.

Una vez notificada la Orden de Fiscalización y presentada la documentación requerida, inicia la fase de fiscalización, en la que propiamente se realiza una examen y verificación de los registros del contribuyente y la información contenida en los sistemas de la Administración Tributaria, a efecto de determinar si ha cumplido a cabalidad con las normas tributarias sustantivas y formales para la determinación de sus obligaciones tributarias. Durante este período de revisión, cuyo plazo es de un (1) año prorrogable a

seis (6) meses más, la Administración Tributaria puede efectuar nuevos requerimientos de información complementaria, así como también el contribuyente puede presentar la documentación que considere pertinente para sustentar sus registros, u otros que ayuden a la comprensión de sus procesos contables.

Asimismo, si en los períodos comprendidos en el proceso de fiscalización o verificación, o durante su desarrollo, se identifican contravenciones diferentes a la Omisión de Pago, se elaborarán Acta(s) como constancia del hecho por cada contravención identificada. Estas se acumulan a los antecedentes y se consolidarán en la Vista de Cargo que hará las veces de Auto Inicial de Sumario Contravencional dando inicio al procedimiento sancionador, en virtud a la unificación de procedimientos dispuesta en el Parágrafo I del Artículo 169 de la Ley N° 2492.

Concluida la fiscalización, y habiéndose establecido como resultado de ella la existencia de obligaciones tributarias pendientes del contribuyente, se emite la Vista de Cargo, en cuyo contenido se describen los exámenes realizados y las observaciones emergentes de dicha revisión, estas últimas refrendadas por las disposiciones legales pertinentes, se constituyen en la base de los presuntos cargos que sustenta la Administración Tributaria en contra del sujeto pasivo.

El art. 96 de la Ley 2492, prevé que la Vista de Cargo, debe contener los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación; debiendo también fijar la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado.

Todos estos requisitos de la Vista de Cargo, adquieren gran relevancia bajo la luz del principio, garantía y derecho constitucional al debido proceso, puesto que a pesar de que la Vista de Cargo no se constituye en un Acto administrativo definitivo, esta debe contener una debida fundamentación y motivación a efecto de que el administrado pueda asumir una defensa adecuada y oportuna, con la que pueda desvirtuar los cargos que se le atribuyen.

Alternativamente, la ley también regula la posibilidad de que al concluir la fiscalización no se hubiera efectuado reparo alguno o labrado acta de infracción contra el fiscalizado, disponiendo que en estos casos no habrá lugar a la emisión de Vista de Cargo, debiéndose dictar una Resolución Determinativa que declare la inexistencia de la deuda tributaria. Del mismo modo, si el contribuyente, ante el conocimiento de los resultados de la fiscalización de forma previa a la emisión o notificación de la Vista de Cargo (situación no prevista en la

ley, pero que en los hechos sucede), acepte los cargos y pague o conforme en su totalidad la deuda tributaria, se procederá a la emisión de la Resolución Determinativa que declare pagado en su totalidad el Adeudo Tributario.

Continuando, con el proceso de fiscalización, el CTB establece que una vez notificada la Vista de Cargo, el sujeto pasivo tiene un plazo perentorio e improrrogable de treinta (30) días para formular y presentar los descargos que estime convenientes, vencido este plazo, la Administración Tributaria dictará y notificará la Resolución Determinativa dentro el plazo de sesenta (60) días. No obstante, el art. 2 del DS 27874 ha previsto que en el procedimiento administrativo de determinación tributaria, **las pruebas de reciente obtención**, para que sean valoradas por la Administración Tributaria, podrán ser presentadas hasta el último día de plazo concedido por Ley a la Administración para la emisión de la Resolución Determinativa o Sancionatoria.

Finalmente, el procedimiento de determinación de oficio, concluye con la emisión de la Resolución Determinativa, cuyas características y requisitos mínimos, considerados esenciales, se encuentran establecidos en el artículo 99 de la Ley 2492 CTB y 19 del DS 27310 RCTB. Por disposición expresa de la norma, la ausencia de cualquiera de estos, vicia de nulidad la Resolución Determinativa.

La Resolución Determinativa es el acto con carácter definitivo en el que la Administración Tributaria determina las obligaciones tributarias del contribuyente, como resultado del procedimiento de fiscalización efectuado, por lo cual, a pesar de encontrarse fundada en los cargos descritos en la Vista de Cargo, debe contener su propia fundamentación técnica – legal, la apropiada valoración de los descargos presentados por el contribuyente y la liquidación (cálculo actualizado) de la deuda tributaria con sus recargos moratorios.

Es muy importante conocer que la Resolución Determinativa tiene carácter declarativo y no constitutivo de la obligación tributaria, en mérito al cual los tributos omitidos determinados se retrotraen al momento del vencimiento de la obligación, para su constitución en mora, esto a efectos de realizar el cálculo de intereses y mantenimiento de valor.

A efecto de que en el proceso de fiscalización pueda determinarse la base imponible sobre la cual se aplicarán las alícuotas para la determinación del tributo, el CTB ha establecido los métodos sobre base cierta y sobre base presunta; disponiendo que la base imponible podrá determinarse sobre base cierta, cuando se tomen en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo. En cambio, se aplicará la 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 cuando concurra alguna de las circunstancias reguladas en el artículo 44 del CTB.

4.1.3. La determinación mixta, se efectúa por la Administración Tributaria a través de una liquidación que refleje fielmente los datos proporcionados por el contribuyente. Esta tendrá el carácter de una Resolución Determinativa, sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda posteriormente realizar una determinación de oficio ejerciendo sus facultades de control, verificación, fiscalización e investigación.

Este procedimiento es utilizado principalmente por los Gobiernos Autónomos Municipales, a partir del cual, en base a las especificaciones de los bienes muebles e inmuebles situados bajo su jurisdicción, emiten las liquidaciones de los impuestos municipales y proceden a su notificación masiva a través de medios de prensa de circulación nacional, sin embargo, estas actuaciones en la actualidad han sido desvirtuadas a través de sus impugnaciones, en mérito a que estas entidades, en la mayoría de las veces, no han podido acreditar que el contribuyente hubiera proporcionado de forma oficial la información utilizada como base para la liquidación.

Por último, con carácter previo a las notificaciones masivas, debe existir la Resolución Administrativa que establezca las cuantías para aplicar este procedimiento de notificación.

4.2. Procedimiento Sancionatorio Contravencional

El art. 148 de la Ley 2492 CTB, dispone que se constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el propio código y demás disposiciones normativas tributarias.

Los ilícitos tributarios se clasifican en contravenciones y delitos.

Las contravenciones tributarias, reconocidas y sancionadas en la Ley 2492 CTB son:

- 1. Omisión de inscripción en los registros tributarios:** *“El que omitiera su inscripción en los registros tributarios correspondientes, se inscribiera o permaneciera en un régimen tributario distinto al que le corresponda y de cuyo resultado se produjera beneficios o dispensas indebidas en perjuicio de la Administración Tributaria, será sancionado con la clausura del establecimiento hasta que regularice su inscripción.”* (art. 163 CTB)
- 2. No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente:** *“Quien en virtud de lo establecido en disposiciones normativas, esté obligado a la emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y omite hacerlo, será sancionado con la clausura del establecimiento donde desarrolla la actividad gravada, sin perjuicio de la fiscalización y determinación de la deuda tributaria.”*

La sanción será de seis (6) días continuos hasta un máximo de cuarenta y ocho (48) días atendiendo el grado de reincidencia del contraventor. La primera contravención será penada con el mínimo de la sanción y por cada reincidencia será agravada en el doble de la anterior hasta la sanción mayor, con este máximo se sancionará cualquier reincidencia posterior.” (art. 164 CTB)

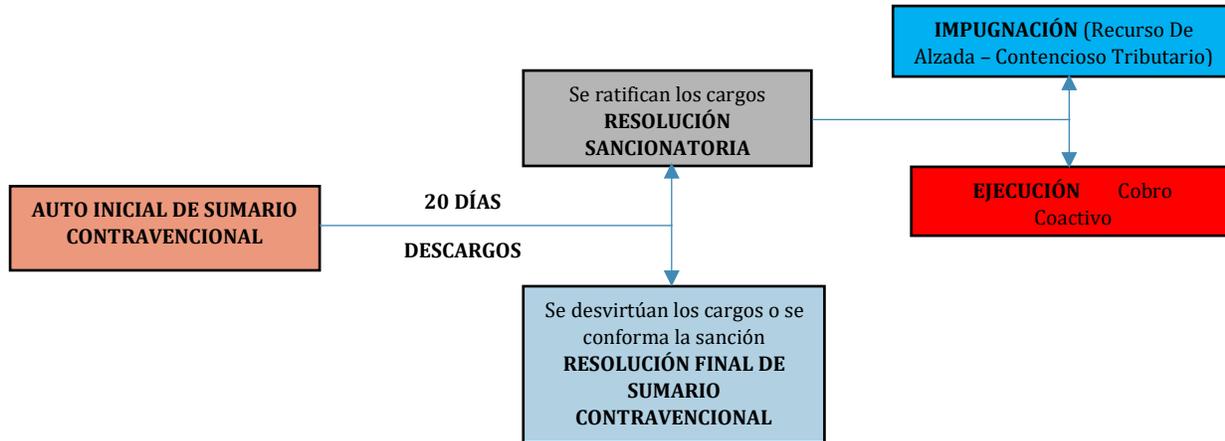
- 3. Omisión de pago:** *“El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria.”*
- 4. Contrabando cuando se refiera al último párrafo del Artículo 181:** *“Cuando el valor de los tributos omitidos de la mercancía objeto de contrabando, sea igual o menor a 200.000 (Doscientos Mil Unidades de Fomento de Vivienda), la conducta se considerará contravención tributaria debiendo aplicarse el procedimiento establecido en el Capítulo III del Título IV del presente Código.” (art. 181- IV. CTB)*
- 5. Incumplimiento de otros deberes formales:** *“El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.- UFV's) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000 UFV's). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.” (art. 162 CTB)*
- 6. Otras establecidas en leyes especiales.**

La norma ha previsto dos forma de procesar las contravenciones tributarias, la primera, es la aplicación directa de las sanciones: 1) *La falta de presentación de declaraciones juradas dentro de los plazos fijados por la Administración Tributaria;* 2) *La omisión de inscripción en los registros tributarios;* y, 3) *Las contravenciones aduaneras previstas con sanción especial;* en todos ellos, el acta, auto o cualquier resolución mediante la cual se aplique la sanción directa es IMPUGNABLE.

La segunda forma, se trasluce en el proceso **Sumario Contravencional**, cuyo procedimiento se encuentra descrito en el art. 168 de la Ley 2492 CTB, se desarrolla en sede administrativa y se rige sólo por las normas tributarias aplicándose subsidiariamente la Ley del Procedimiento Administrativo.

SUMARIO CONTRAVENCIONAL

Art. 168 CTB



El proceso Sumario Contravencional inicia con la emisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional, que deberá contener, por analogía y en lo que correspondiere, similares requisitos que la Vista de Cargo, identificando con precisión la conducta considerada contraventora, la base legal para su procesamiento y su correspondiente sanción. Tras su notificación, el sujeto pasivo dispone de veinte (20) días para la presentación de sus descargos, al cabo de los cuales la Administración Tributaria dispondrá de los siguientes veinte (20) días para emitir Resolución Final.

Al finalizar el período de presentación de descargos, la Administración Tributaria evaluará la documental presentada y en virtud a ello podrá resolver ratificar los cargos y sancionar la conducta contraventora, a cuyo efecto emitirá Resolución Sancionatoria (terminología variable de acuerdo a reglamentación de cada Administración Tributaria), que deberá contener, por analogía y en lo que correspondiere, similares requisitos que la Resolución Determinativa, además de la valoración expresa de los descargos y una adecuada argumentación en la que se funde la sanción.

Ahora bien, en caso de considerarse suficientes los descargos presentados por el sujeto pasivo para desvirtuar la presunta comisión de las contravenciones acusada, o en caso de que el sujeto pasivo acepte y conforme el pago de la sanción, de forma previa a la emisión de la Resolución Sancionatoria, la Administración Tributaria emitirá Resolución Final de Sumario Contravencional (terminología variable de acuerdo a reglamentación de cada Administración Tributaria), declarando la conclusión del procedimiento al no haberse comprobado los cargos o en su caso declarando extinta la sanción, respectivamente.

Cuando la contravención sea establecida en acta, ésta suplirá al auto inicial de sumario contravencional, en la misma deberá indicarse el plazo para presentar descargos y vencido éste, se emitirá la resolución final del sumario.

Este procedimiento administrativo para sancionar contravenciones, se practica de forma independiente, cuando la contravención se hubiera detectado a través de acciones que no emergen del procedimiento de determinación. En cambio, cuando las contravenciones hubiesen sido detectadas durante el procedimiento de determinación, y este concluyera antes de la emisión de la Vista de Cargo, debido al pago de la deuda tributaria (pero sin incluir el pago de la sanción por la contravención identificada), este procedimiento se realizará de forma subsecuente, esto es, de forma posterior a la conclusión de la determinación, pues subsiste la necesidad de iniciar un sumario contravencional, para sancionar las contravenciones identificadas.

Finalmente, en mérito a la Unificación de Procedimiento dispuesta en el art. 169 de la Ley 2492 CTB, el sumario contravencional se puede tramitar de forma simultánea, cuando este se subsume al procedimiento de determinación, pues en estos casos la Vista de Cargo hará las veces de auto inicial de sumario contravencional y de apertura de término de prueba y la Resolución Determinativa se asimilará a una Resolución Sancionatoria. Por tanto, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no hubiera pagado o hubiera pagado, en todo o en parte, la deuda tributaria (sin incluir la sanción) después de notificado con la Vista de Cargo, igualmente se dictará Resolución Determinativa que establezca la existencia o inexistencia de la deuda tributaria e imponga la sanción por contravención.

En todos los casos la Resolución Final del Sumario (Resolución Sancionatoria o Determinativa), tiene carácter definitivo y en consecuencia es IMPUGNABLE.

4.3 Impugnación Tributaria – Vía Administrativa

La impugnación de los actos y/o resoluciones emitidas por la Administración Tributaria, se encuentra originalmente regulado por el Título III de la Ley 2492 CTB, sin embargo, de forma complementaria el art. 1 de la Ley N° 3092 de 07 de julio de 2005, incorporó al Código Tributario Boliviano, el Título V donde establece el Procedimiento para el conocimiento y resolución de los Recursos de Alzada y Jerárquico, aplicables ante la Superintendencia Tributaria (actual Autoridad de Impugnación Tributaria AIT).

Tras su notificación con un acto definitivo de la Administración Tributaria (Resolución Sancionatoria, Determinativa, Administrativa,...etc.), el sujeto pasivo tiene la posibilidad de impugnar dicho acto ante otra instancia administrativa como es la Autoridad de Impugnación Tributaria, que se erige en esencia como un tribunal fiscal administrativo, cuya estructura y

funcionamiento es independiente de las Administraciones Tributarias, y ante quien se interponen y tramitan los Recursos de Alzada y Jerárquico.

4.3.1. Recurso de Alzada

Este recurso se constituye en un medio de impugnación en sede administrativa, empleado en los casos en que el sujeto pasivo considere que los actos con alcance particular emitidos por la Administración Tributaria lesionan sus intereses y derechos. Debe presentarse por escrito dentro del plazo improrrogable de 20 días, computables a partir de la notificación con el acto a ser recurrido, en oficinas de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria o en su caso ante el Responsable Departamental de Recursos de Alzada bajo cuya jurisdicción se encuentre el ente emisor del acto.

En mérito al carácter informal del ámbito administrativo, para la interposición de este recurso no es necesario el patrocinio de abogado, pudiendo presentarse mediante memorial o carta, cumpliendo los requisitos establecidos en el art. 198 de la Ley 2492 CTB. Asimismo, los supuestos en los que procede su interposición se encuentran estrictamente reglados, habiéndose previsto en el art. 143 de la Ley 2492 CTB complementado por el art. 4 de la Ley 3092, el Recurso de Alzada es admisible sólo contra los siguientes actos:

1. Las resoluciones determinativas.
2. Las resoluciones sancionatorias.
3. Las resoluciones que denieguen solicitudes de exención, compensación, repetición o devolución de impuestos.
4. Las resoluciones que exijan restitución de lo indebidamente devuelto en los casos de devoluciones impositivas.
5. Los actos que declaren la responsabilidad de terceras personas en el pago de obligaciones tributarias en defecto o en lugar del sujeto pasivo
6. Acto administrativo que rechaza la solicitud de presentación de Declaraciones Juradas Rectificadoras.
7. Acto administrativo que rechaza la solicitud de planes de facilidades de pago.
8. Acto administrativo que rechaza la extinción de la obligación tributaria por prescripción, pago o condonación.
9. Todo otro acto administrativo definitivo de carácter particular emitido por la Administración Tributaria.

Interpuesto el Recurso de Alzada, el mismo deberá ser admitido, observado o rechazado mediante auto expreso en el plazo de cinco (5) días. En caso de ser admitido, será puesto en conocimiento de la Administración Tributaria, otorgándole el plazo perentorio de quince (15) días desde su notificación para que responda al mismo, negando o aceptando total o

parcialmente los argumentos del recurrente y adjuntando necesariamente los antecedentes del acto impugnado. Si no se contestare dentro de este plazo, se dispondrá de oficio la continuación del proceso, aperturando a partir de ese momento el término de prueba, salvando el derecho de la Administración Tributaria a incorporarse al proceso en cualquier momento en el estado en que se encuentre.

Dentro de las veinticuatro (24) horas del vencimiento del plazo para la contestación, con o sin respuesta de la Administración Tributaria recurrida, se dispondrá la apertura de término probatorio de veinte (20) días comunes y perentorios al recurrente y autoridad administrativa recurrida. Este plazo correrá a partir del día siguiente a la última notificación con la providencia de apertura en Secretaría. A partir de las sentencias emanadas del TSJ se ha interpretado que las restricciones establecidas en el art. 81 de la Ley 2492 CTB, referidas a la presentación de prueba, no aplican en etapa de impugnación, y al amparo de los principios de impulsión de oficio y verdad material se otorga a las partes la facultad de ofrecer y producir todo tipo de prueba, incluso aquella que no hubiese sido presentada durante la fiscalización.

Cuando la Administración Tributaria recurrida responda aceptando totalmente los términos del recurso, no será necesaria la apertura del término probatorio, debiendo el Superintendente Tributario Regional proceder directamente al dictado de su Resolución. Tampoco será necesaria la apertura del término probatorio cuando la cuestión debatida merezca calificación de puro derecho en vez de la apertura del indicado término.

El Director Ejecutivo de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria dictará resolución dentro del plazo de cuarenta (40) días siguientes a la conclusión del período de prueba, prorrogables por una sola vez por el mismo término. Durante los primeros veinte (20) días de este término, las partes podrán presentar, a su criterio, alegatos en conclusiones.

Las Resoluciones que resuelvan el Recurso de Alzada podrán ser:

- a) Revocatorias totales o parciales del acto recurrido;
- b) Confirmatorias; o,
- c) Anulatorias, con reposición hasta el vicio más antiguo.

4.3.2. Recurso Jerárquico

Es el medio que franquea la Ley para la impugnación de Resolución de Recurso de Alzada dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), podrá ser interpuesto ante la misma autoridad de manera escrita y fundamentada en el plazo de veinte (20) días, computables a partir de la notificación con la resolución de alzada, por quien considere que tal acto lesiona sus derechos (sujeto pasivo o Administración Tributaria).

Al igual que el Recurso de Alzada, el Recurso Jerárquico debe observar los requisitos establecidos en el art. 198 de la Ley 2492 CTB, y evidentemente sólo procede contra las resoluciones que resuelven el Recurso de Alzada, no siendo factible su interposición contra autos o decretos de rechazo.

Presentado el Recurso Jerárquico, ante la respectiva Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, será admitido, observado o rechazado mediante auto expreso del Director Ejecutivo Regional en el plazo de cinco (5) días. Previa notificación al recurrente con el auto de admisión, dentro del plazo perentorio de tres (3) días desde la fecha de la notificación, se deberá elevar el expediente a la Autoridad General de Impugnación Tributaria junto con los antecedentes que dieron lugar a la Resolución, debiendo inhibirse de agregar consideración alguna en respaldo de su decisión, en caso de rechazo del Recurso, se remitirá el auto debidamente fundamentado a la AGIT en los mismos plazos; recibido el expediente en la AGIT, se deberá dictar decreto de radicatoria dentro del plazo de cinco (5) días.

A partir de la notificación con el decreto de admisión, se apertura el plazo de diez (10) días para la presentación de prueba de RECIENTE OBTENCIÓN, vencido este plazo, el Director Ejecutivo de la Autoridad Nacional de Impugnación Tributaria dictará resolución dentro del plazo de cuarenta (40) días siguientes, prorrogables por una sola vez por el mismo término. Durante los primeros veinte (20) días de este término, las partes podrán presentar, a su criterio, alegatos en conclusiones. Las Resoluciones que resuelvan el Recurso Jerárquico podrán ser: Revocatorias totales o parciales del acto recurrido; Confirmatorias; o, Anulatorias, con reposición hasta el vicio más antiguo.

La interposición de los Recursos de Alzada y Jerárquico, tienen efecto suspensivo. Sus resoluciones, en tanto no adquieran la condición de firmes no constituyen título de Ejecución Tributaria.

Conforme lo dispuesto en el art. 2 de la Ley 3092, la resolución administrativa dictada para resolver el Recurso Jerárquico agota la vía administrativa, pudiendo acudir a la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso administrativo según lo establecido en la Constitución Política del Estado.

5. PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS JURISDICCIONALES

Con el fin de garantizar una tutela efectiva de los derechos y la aplicación objetiva de la ley en las controversias tributarias, a través de la normativa tributaria y principalmente de la jurisprudencia constitucional, se han instituido los procedimientos tributarios en la vía judicial, con el fin de brindar protección a los particulares ante las actuaciones, muchas veces, arbitrarias de las Administraciones Tributarias, otorgándoles la posibilidad de recurrir ante

un tribunal/juez imparcial e independiente (ajeno al ejecutivo), donde en igualdad de condiciones puedan ser oídos a efecto de obtener una sentencia justa y legal del litigio.

Los procesos previstos en la normativa tributaria a desarrollarse en la vía judicial son: el proceso contencioso tributario, el proceso contencioso administrativo y el proceso penal tributario.

Conforme lo previsto en el art. 74 de la Ley 2492 CTB, los procesos tributarios jurisdiccionales se sujetarán a los principios del Derecho Procesal y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas del Código de Procedimiento Civil y del Código de Procedimiento Penal, según corresponda.

5.1. Impugnación Tributaria En La Vía Judicial

5.1.1. Proceso Contencioso Tributario

5.1.1.1. Restitución del Proceso Contencioso Tributario – Jurisprudencia Relevante

Una de las principales reformas introducidas por la Ley 2492 de 2 de agosto de 2009, fue el establecimiento de la vía administrativa y sus recursos (Alzada y Jerárquico) como único medio de impugnación de los actos de la Administración Tributaria de alcance particular, abrogando el procedimiento de impugnación en la vía judicial (contencioso tributario), reconocido por su predecesora Ley 1340 y derogando las competencias de los jueces tributarios establecidas en el Ley 1455 LOJ, e instaurando el proceso contencioso administrativo como última instancia y única posibilidad de revisión por autoridad judicial.

Sentencia Constitucional 009/2004 de 28 de Enero

En el Recurso Directo o Abstracto de Inconstitucionalidad, en el cual se demanda la Inconstitucionalidad de los Artículos 139 en sus Incisos b) y c), 140 Incisos a) y b), 143, 144, 145, 146 y 147 de la Ley N° 2492 (Código Tributario Boliviano - CTB), por infringir los Artículos 16 Parágrafos I) y IV), 116 Parágrafos II) y III) y 118 de la Constitución Política del Estado (CPE), el Tribunal Constitucional emitió la Sentencia Constitucional 0009/2004, de 28 de enero, en la que declaró: *“1° La INCONSTITUCIONALIDAD: 1) Por omisión normativa del Artículo 131, 2) Por contradicción de los Artículos 131 Tercer Párrafo, 139 Inciso c), 141, 145, 146 y 147 del Código Tributario Boliviano (CTB), con los efectos previstos por el art. 58-III LTC, y*

2° La CONSTITUCIONALIDAD de los Artículos 139 Inciso b), 140 Incisos a) y b), 143 y 144 del Código Tributario Boliviano (CTB).”; bajo los siguientes argumentos:

- En resguardo y debida protección de los derechos fundamentales y garantías constitucionales del contribuyente administrado ante la potestad sancionadora de la Administración Tributaria, el Estado debe establecer vías paralelas de revisión (vía administrativa) e impugnación (vía judicial) de los actos administrativos tributarios.
- El proceso contencioso - tributario tiene su fundamento en el derecho de contradicción del contribuyente, que nace en los valores supremos de la justicia y la igualdad; pues priva el acceso a un proceso en el que de manera contradictoria y en igualdad de condiciones pueda ser oído y hacer valer sus pretensiones, produciendo prueba, objetando la de contrario, desvirtuando los procedimientos administrativos tributarios que dieron lugar al acto determinativo del tributo.
- La supresión de la vía de impugnación judicial, contradice a la Constitución, toda vez que lesiona la garantía constitucional (derecho humano) del debido proceso en su elemento del derecho al juez natural, independiente e imparcial, toda vez la autoridad competente para la revisión en sede administrativa, no es totalmente independiente, en la medida en que el financiamiento de sus actividades, que incluye el pago de sus sueldos, proviene de las recaudaciones tributarias, conforme dispone la norma prevista por el art. 133.1 de la Ley impugnada.
- El proceso contencioso administrativo previsto por el art. 131, dada su naturaleza jurídica, no reemplaza al proceso contencioso - tributario, pues difiere de aquél en su naturaleza jurídica, su finalidad y objetivo, así como en su propia configuración procesal.

Si bien esta Sentencia Constitucional, declara la inconstitucionalidad de las normas que prescribían a los recursos administrativos como única vía de impugnación, deja un vacío jurídico, por cuanto la Ley 2492 CTB no contemplaba procedimiento en la vía judicial, con que pudiera operativizarse su aplicación efectiva.

Sentencia Constitucional No. 0018/2004 de 2 de Marzo

Posteriormente, el Tribunal Constitucional a través de la Sentencia Constitucional No. 0018/2004, de 02 de marzo de 2004, declaró la inconstitucionalidad del art. 107.1 y de la Disposición Final Primera de la Ley 2492 CTB que derogaba el art. 157 inc. b) de la Ley 1455 LOJ, en consecuencia se restituían las competencias de los jueces en materia administrativa, coactiva fiscal y tributaria, para conocer y decidir los procesos contencioso tributarios, por demandas originadas en los actos que determinan tributos y en general todas las acciones referidas a materia tributaria; todo esto, bajo el argumento de que su restricción vulnera los derechos al debido proceso en su elemento del juez natural, independiente e imparcial, así como a los valores supremos de la justicia e igualdad.

Bajo similares entendimientos se fundó la declaratoria de inconstitucionalidad del art. 107. I., que hasta ese momento preveía que los incidentes emergentes en ejecución tributaria

serían de exclusivo conocimiento de la Administración Tributaria, reconociéndose como legítima la impugnación de actos dictados en ejecución de sentencia por la vía judicial, casos en los que facultad de ejecución tributaria se encuentra condicionada a la emisión de una resolución judicial ejecutoriada declare improbadamente la pretensión del contribuyente y determine la exigibilidad del Título de Ejecución Tributaria, o en su defecto cuando se declare probada en parte la demanda, y por ende, se modifique parcialmente el Título de Ejecución Tributaria, ordenando un nuevo cálculo del adeudo tributario en ejecución de sentencia.

El principal aporte de esta sentencia, es la restitución de la jurisdicción y judicatura tributaria.

Sentencia Constitucional No. 0076/2004 de 16 de Julio

En mérito al recurso indirecto o incidental de inconstitucionalidad promovido un Juez Administrativo, Coactivo, Fiscal y Tributario, demandando la inconstitucionalidad de la Disposición Final Novena de la Ley 2492 CTB (disposición abrogatoria de la Ley 1340), el Tribunal Constitucional emitió la Sentencia Constitucional No. 0076/2004 de 16 de julio, que declaró la constitucionalidad de la Disposición Final Novena de la Ley 2492, con vigencia temporal de un año a partir de la fecha de la citación con la Sentencia, y exhortó al Poder Legislativo para que en dicho plazo subsane el vacío legal inherente a la ausencia de un procedimiento contencioso tributario, bajo conminatoria en caso de incumplimiento, que la indicada disposición legal quedará expulsada del ordenamiento jurídico nacional, en lo que respecta a la abrogatoria del procedimiento contencioso tributario establecido en el Título VI, arts. 214 a 302 del CTB.

Conforme se tiene expuesto, el Tribunal Constitucional no da curso a la demanda de inconstitucionalidad de la disposición final novena de la Ley 2492 CTB, pese a que en sus fundamentos reconoce expresamente que la abrogación de la Ley 1340 en lo que respecta al procedimiento contencioso tributario, es contraria al principio de seguridad jurídica, en virtud a que ha producido un vacío jurídico que imposibilita al contribuyente acceder a la impugnación en la vía judicial; consiguientemente, exhorta al Poder Legislativo a suplir ese vacío legal dejado como emergencia de la abrogatoria del Código tributario, en cuanto al procedimiento contencioso tributario se refiere, dictando la ley correspondiente que lo regule y establezca, presumiéndose además que esta acción la realiza con el fin de que este procedimiento se encuentre compatibilizado con el CTB vigente; sin embargo, de forma previsoramente y diligente, determina que ante el incumplimiento del plazo establecido para la legislación del referido procedimiento, se invalidará la abrogatoria dispuesta en la Disposición Final Novena del CTB pero sólo respecto al procedimiento contencioso tributario establecido en el Título VI, arts. 214 a 302 del CTB.

Como es evidente, el Poder Legislativo hasta la fecha no ha emitido norma que regule el proceso contencioso tributario, encontrándose vigente el procedimiento descrito en el Título VI de la Ley 1340.

Sentencia Constitucional No. 0090/2006 de 17 de Noviembre

Esta Sentencia Constitucional declaró Inconstitucional la frase: “el sujeto pasivo y/o tercero responsable”, contenida en el primer párrafo del art. 2 de la Ley 3092, otorgando con ello la posibilidad a la Administración Tributaria de interponer procesos contenciosos administrativos en contras de las Resoluciones de Recurso Jerárquico. Sin embargo, su relevancia para el proceso contencioso administrativo, recae en sus fundamentos jurídicos, donde haciendo reminiscencia de todas las sentencias constitucionales referidas a la impugnación tributaria, establece que como consecuencia de las SSCC 0009/2004, 0018/2004 y 0076/2004 y la falta de cumplimiento de las mismas por el órgano legislativo, el sistema de recursos ha quedado estructurado de la siguiente manera:

a) Vía administrativa: Recurso dealzada y Jerárquico ante la Superintendencia Tributaria. Agotados esos recursos, de acuerdo a la Ley 3092 es posible interponer el proceso contencioso administrativo; con la finalidad de que los actos de la administración sean controlados por el Poder Judicial.

b) Vía Judicial: En virtud a no haberse cumplido con la exhortación dispuesta por el Tribunal Constitucional en la SC 0076/2004 por el Órgano Legislativo, de legislar el procedimiento contencioso tributario como vía de impugnación judicial en el actual régimen tributario, entró en vigencia el procedimiento judicial establecido en el Código Tributario de 1992 para impugnar las resoluciones de la administración Tributaria; en ese entendido, el administrado, alternativamente a la vía administrativa, puede interponer demanda contencioso tributaria, de conformidad a las normas del Código Tributario de 1992.

Encontrándose así dispuesto el régimen de impugnación en el ámbito tributario, y vigente el procedimiento contencioso tributario, en el área jurisdiccional la Ley 025 de 24 de junio de 2010, de Organización Judicial, ha reconocido en su artículo 29 numeral II, que ***"Es inherente a la jurisdicción ordinaria impartir justicia en materia civil, comercial, familiar, niñez y adolescencia, tributaria, administrativa, trabajo y seguridad social, anticorrupción, penal y otras que señale la ley"***; empero, a diferencia de la Ley 1455 no establece en su estructura, de forma específica, las competencia de los jueces y salas en materia administrativa, coactivo fiscal y tributaria, sino que mediante su disposición transitoria décima establece que: *"Los juzgados y salas en materia administrativa, coactiva, tributaria y fiscal, continuarán ejerciendo sus competencias hasta que sean reguladas por Ley como jurisdicción especializada."*, manteniendo vigentes las competencias de los Juzgados en materia administrativa, coactiva,

tributaria y fiscal (Ley 1455), como también el proceso Contencioso Tributario, señalado en la Ley 1340, hasta que sean reguladas como jurisdicción especializada.

Ley 212 de 23 de diciembre de 2011 (Ley de Transición para el Órgano Judicial).

Por disposición del art. 10 núm. II de la Ley No. 212 de 23 de Diciembre de 2011, se incorporó al art. 228 de la Ley 1340 un nuevo requisito para la interposición de la demanda contenciosa tributaria:

“7) Cuando el monto determinado sea igual o superior a quince mil Unidades de Fomento a la Vivienda (15.000 UFV's), el contribuyente deberá acompañar a la demanda el comprobante de pago total del tributo omitido actualizado en UFV's e intereses consignados en la Resolución Determinativa. En caso de que la resolución impugnada sea revocada total o parcialmente mediante resolución judicial ejecutoriada, el importe pagado indebidamente será devuelto por la administración tributaria expresado en UFV's entre el día del pago y la fecha de devolución al sujeto pasivo”

A partir de esta modificación, se condicionaba la admisión de la demanda contenciosa tributaria al pago previo de la deuda tributaria, situación que vulneraba flagrantemente el acceso a una tutela judicial efectiva y transgredía el derecho a la igualdad. Paradójicamente, este requisito solo se impuso para la impugnación en vía jurisdiccional y no así en vía administrativa, aspecto que evidentemente incidía al momento de decidir la vía de impugnación a utilizarse, en desmedro de la posibilidad de elegir la vía judicial.

Sin embargo, esta disposición ha sido declarada Inconstitucional a través de **la Sentencia Constitucional Plurinacional No. 0967/2014 de 23 de mayo**, bajo el fundamento de que tal exigencia limita el ejercicio del derecho de acceso a la justicia y a la impugnación, haciendo que el ejercicio de los mismos se vea condicionados a una suerte de carácter puramente económico; provocando también un trato desigual para los contribuyentes, habida cuenta que, los administrados pasibles a una determinación de la obligación tributaria inferior a UFV's 15 000.-, tienen expedita la vía del control judicial de los actos administrativos sin restricción alguna, prerrogativa ésta que se ve condicionada al cumplimiento de una obligación de carácter pecuniaria, para quienes son pasibles a una responsabilidad tributaria que tenga una cifra igual o mayor. En ese sentido, la norma demandada de inconstitucional, infringe los derechos al debido proceso, a la defensa, a la impugnación, a la tutela judicial efectiva y conlleva a la transgresión del principio de igualdad ante la ley, por establecer y consentir un trato diferenciado en el ejercicio de los derechos, en función a la capacidad contributiva del representado.

5.1.1.2. Procedimiento Contencioso-Tributario

El proceso contencioso tributario es una vía de impugnación judicial directa y controversial del acto administrativo tributario, mismo que por mandato expreso del art. 214 de la Ley

1340 debe regirse por las disposiciones específicas de ese título, y solo a falta de disposición expresa se aplicarán las normas del Procedimiento Civil.

Respecto al régimen de supletoriedad establecido en esta norma, debemos señalar que ante la abrogación del Código de Procedimiento Civil y la vigencia de la Ley 439 Código Procesal Civil, es esta última la que debe aplicarse en la actualidad, toda vez que el régimen de supletoriedad que se establece es en virtud de la materia y no de la norma específica que la regula, además de no existir disposición expresa que prevea la aplicación ultractiva del Código de Procedimiento Civil para los procesos contenciosos tributarios.

Conforme lo previsto en el art. 215 de la Ley 1340, el principio rector del proceso contencioso tributario es la impulsión de oficio, por el cual se le impone al tribunal fiscal (ahora juez en materia tributaria) el deber de impulsar el proceso para que este se desarrolle de forma celera y oportuna, concluyendo sus etapas en los plazos establecidos.

Legitimación Activa

El sujeto pasivo o tercero responsable pueden interponer demanda contenciosa tributaria, contra el acto definitivo emitido por la Administración Tributaria, que les resultare gravoso, en 1 caso de personas jurídica el representante legal y/o apoderado deberá acreditar su mandato mediante documento idóneo y su correspondiente registro ante FUNDEMPRESA.

Actos impugnables

Inicialmente, los actos contra los cuales procedía la impugnación en vía judicial, se encontraban delimitados por el mandato del art. 174 de la Ley 1340, que expresamente establecía: ***“Los actos de la Administración 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 de vencimiento del plazo (...)”***

A partir de esta disposición se interpretaba que sólo era posible la impugnación de una Resolución Determinativa o de una Resolución Sancionatoria, sin embargo, la aplicación de este precepto ya ha sido superada, en virtud a que la Sentencia Constitucional 0076/2004 restituye la vigencia sólo de los arts. 214 a 302 del CTB, entre los que no se encuentra incluido el 174. Asimismo, el art. 157 – b) de la Ley 1455 LOJ, restituido por la Sentencia Constitucional No. 0018/2004, de 02 de marzo de 2004, determina que: ***“Los jueces en materia administrativa, coactiva fiscal y tributaria, tendrán competencia para: (...) B) Obligaciones tributarias: 1) Conocer y decidir, en primera instancia, de los procesos contencioso tributarios por demandas originales en los actos que determinen tributos y en general, de las relaciones jurídicas emergentes de aplicación de las leyes tributarias”***; con esta disposición se derriba la restricción impuesta originalmente,

y se concede el acceso al contencioso tributario para todos los actos que emerjan de la aplicación de las leyes tributarias.

PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO



Fuente: “El proceso de Impugnación Tributaria en la Vía Judicial” – Ramirez Cruz Diego¹⁷

El procedimiento contencioso tributario descrito en el capítulo VI de la Ley 1340, inicia con la interposición de la demanda contencioso tributaria ante el Juez Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario (antes Tribunal Fiscal), dentro del plazo de quince días siguientes a la notificación del acto administrativo.

Este momento de inicio en el procedimiento, marca ya una primera cuestionante para su ejecución, que es ¿Cómo se computa el plazo establecido para la interposición de la demanda?. En el caso de los recursos de impugnación en la vía administrativa, este aspecto no requirió mayor análisis por ser procedimientos tributarios administrativos contemplados en la propia Ley 2492 CTB, encontrándose sujeto el cómputo de plazos a las previsiones de su artículo 4; empero para el caso del contencioso tributario, el art. 174, que establecía que la forma de cómputo de este plazo es de momento a momento, ya no se encuentran vigente, pese a que muchos fallos del Tribunal Supremo de Justicia y el Tribunal Constitucional, han realizado interpretaciones basadas en esta norma y de forma contraria otro tanto ha ratificado su abrogatoria, emergiendo severas contradicciones, que no han permitido, incluso hasta ahora desarrollar una línea que defina el accionar de los jueces en materia tributaria.

¹⁷ RAMIREZ CRUZ, Diego, “El proceso de impugnación tributaria en la vía judicial”, 2018.

| TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL | |
|--|---|
| <p>Auto Constitucional Nº 0144/2014-RCA de 10 de junio de 2014 (Imp. Acc. Ampa.)</p> <p><i>“(…)formuló demanda contencioso tributario el 19 de marzo de dicho año (fs. 38 a 39), fuera del término determinado en el art. 174 del Código Tributario (CTb), conforme menciona el Auto Supremo 313 (fs. 87 a 89),…”</i></p> | <p>Autos Constitucionales Nº 0256/2014-CA y Nº 0258/2014 CA, ambos de 5 de agosto de 2014:</p> <p><i>“no es posible efectuar el control de constitucionalidad sobre la norma que ahora se impugna -art. 174-, en razón a que la Ley 1340 de 28 de mayo de 1992, fue derogada por el Código Tributario Boliviano. ”</i></p> |
| CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACION | TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA |
| <p>SALA SOCIAL Y ADM. II. AUTO SUPREMO: Nº 277 de, 12 de agosto de 2.008</p> <p><i>“El a quo en la Resolución de 13 de marzo de 2006, sustenta su determinación conforme lo determinan los arts. 174 y 227 de la Ley Nº 1340, empero, el artículo vigente es el 227 de la citada norma legal, <u>porque el art. 174 está derogado(…)”</u></i></p> | <p>SALA SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA - A.S. N:235/2014, de 23 de julio de 2014</p> <p><i>“(…)se advierte que el recurrente presento su demanda después de la conclusión de su plazo que, se computa de momento a momento, <u>es decir fuera del alcance previsto por el art. 174 de la Ley Nº 1340, que es plenamente aplicable al caso de autos (…)</u>”</i></p> |

Fuente: “El proceso de Impugnación Tributaria en la Vía Judicial” – Ramirez Cruz Diego¹⁸

En todo caso, el artículo 227 de la Ley 1340, que si se encuentra vigente, también fija el plazo de interposición de la demanda, y a diferencia del 174, este no establece ninguna particularidad para su cómputo, debiendo, a criterio propio, considerarse la supletoriedad del Código Procesal Civil y sus reglas sobre plazos y términos, razonamiento que ha sido adoptado también por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en su Auto Supremo Nº 198/2018 de 7 de mayo, que establece: *“(…) en resguardo de los derechos al debido proceso en sus elementos de defensa, acceso a la impugnación, así como el derecho a la tutela judicial efectiva, aplicando por supletoriedad lo previsto por el art. 90.II del CPC -por mandato del art. 214 de la Ley 1340-, el término perentorio de 15 días previsto por el art. 174 para presentar la demanda contenciosa tributaria, debe ser entendido bajo el cómputo de 15 días hábiles; toda vez que, la frase “término perentorio” no puede ser interpretada de manera que haga concluir que el comienzo y transcurso del plazo incluya días inhábiles, puesto que su extensión gramatical se refiere únicamente a que dicho plazo no pueda ser prorrogado más allá del establecido.”*; fallo que si bien aplica las nuevas reglas del procesal civil, incide erróneamente en invocar al abrogado art. 174 de la Ley 1340.

¹⁸ RAMIREZ CRUZ, Diego, “El proceso de impugnación tributaria en la vía judicial”, 2018.

Comentemos:

¿El plazo establecido para la interposición del proceso contencioso administrativo, es un plazo intra procesal o extra procesal? ¿Cómo se efectuaría el cómputo de este plazo en ambos supuestos?

El procedimiento contencioso tributario, también establece situaciones excepcionales en las que se modifica el plazo dispuesto para la presentación de la demanda, como ser:

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

Esta excepción encontraba su justificación en el hecho de que el Tribunal Fiscal tenía sede en la ciudad de La Paz, pero en el contexto actual su aplicación no es posible, ya que la jurisdicción se ejerce a través de los jueces que se encuentran en cada distrito del país.

- 2) Si el interesado reside en el extranjero y no tiene representante legal en el país, el término para presentar la demanda será de sesenta (60) días.*

Situación que deberá ser necesariamente acreditada ante el juez, sin embargo, en la práctica, su aplicación por secuencia lógica no tendría lugar, toda vez que la notificación al sujeto pasivo y/o representante legal con el acto administrativo, tuvo que realizarse en territorio nacional y en la mayoría de los casos en el domicilio fijado a este efecto por el propio interesado.

- 3) Si el interesado falleciera dentro de los plazos anteriores, los términos quedarán en suspenso, recobrando su vigencia a partir de la fecha del reconocimiento judicial de la calidad de herederos.*

Esta premisa en realidad no establece una aplicación excepcional de plazos distintos, sino que prevé la suspensión de los mismos ante el fallecimiento del interesado, hasta que sea posible convocar a sus herederos.

Una de los principales efectos de la presentación de la demanda contenciosa tributaria, al igual que en los recursos administrativos, es la suspensión de la ejecución del acto, resolución o procedimiento impugnados, esto implica que la Administración Tributaria demandada no podrá ejecutar el acto impugnado entre tanto no se resuelva la demanda planteada, situación

que evidentemente procura garantizar los derechos del sujeto pasivo, sin embargo, va en desmedro de los intereses de la Administración Tributaria, quien en reiteradas oportunidades ha objetado la redacción de este artículo, argumentando que no debiera ser el acto de presentación de la demanda el que marque la suspensión de la ejecución del acto impugnado, sino la admisión del mismo debiendo surtir efecto a partir de su respectiva notificación al ente fiscal, toda vez que de forma previa se encuentra impedido de conocer el hecho de que su acto hubiera sido impugnado, pudiendo además suscitarse el rechazo de la demanda por falta de subsanación oportuna.

Para su presentación la demanda contenciosa tributaria, debe cumplir con los siguientes requisitos:

1. *Que sea presentada por escrito en papel sellado y con los timbres de Ley.*
2. *El nombre completo del actor y domicilio.*
3. *La designación de la administración o ente demandado.*
4. *Que se adjunte copia legalizada de la resolución o acto impugnado, o se señale el archivo o lugar en que se encuentra.*
5. *Que se acompañe el poder de representación en juicio y los documentos justificativos de la personería del demandante.*
6. *Los fundamentos de hecho y derecho, en que se apoya la demanda, fijando con claridad lo que se pide.*

Ante la ausencia de uno de ellos o en los casos en los que la demanda fuere insuficiente u obscura se emitirá la respectiva observación otorgando el plazo de seis (6) días para su subsanación; ante su incumplimiento procede el rechazo de la demanda y la declaratoria de ejecutoría de los actos impugnados.

Para el caso en que se cumplan todos los requisitos o sean subsanados dentro del plazo otorgado, se admitirá la demanda, corriéndose en traslado al demandado quien de acuerdo al art. 232 de la Ley 1340 tendrá el plazo fatal de quince (15) para contestar, si tuviera domicilio en la ciudad de La Paz y de treinta (30) días en el interior, plazo que deberá computarse desde el día y hora de la notificación al demandado hasta la misma hora del día de vencimiento del plazo. Como ya se tiene expuesto precedentemente, la ampliación de plazos dispuesta para quienes no tengan residencia en la ciudad de La Paz, ya no tienen trascendencia en virtud a la accesibilidad a los juzgados administrativos, coactivo fiscal y tributario que se tiene en cada distrito, quedando fijado el plazo de quince (15) días para la contestación.

La contestación deberá cumplir con los requisitos establecidos para la demanda, en cuanto le fuera posible, en caso de no existir contestación se dará curso al proceso sin necesidad de declaratoria de rebeldía. Cabe señalar que por mandato del art. 236 de la Ley 1340, los funcionarios a quienes se hubiera notificado con la demanda están obligados a contestarla

dentro del plazo establecido, bajo pena de estar sujetos a responsabilidad personal y exoneración de sus cargos.

Con la contestación de la demanda, se dispondrá la apertura del término probatorio de treinta (30) días improrrogables, 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, disposición que vale destacar, rescata el carácter contradictorio del proceso contencioso tributaria, toda vez que la actividad probatoria recae en ambas partes, debiendo en todo caso el demandante acreditar la invalidez de los cargos establecidos en el acto impugnado, y por su parte la Administración Tributaria deberá probar que la determinación de los mismos se encuentra fundada técnica y legalmente.

Asimismo, como medios de prueba para establecer la verdad de los hechos o de las afirmaciones relativas a los mismos, la norma dispone que 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, situación que no restringe la solicitud de informe escritos a las referidas autoridades. En relación a la prueba testifical se establece que esta sólo servirá de indicio, pudiendo proponerse como máximo tres testigos cuya deposición se efectuará en audiencia sin necesidad de interrogatorios escritos, siendo formuladas las preguntas directamente por las partes.

Al amparo del principio rector de Impulsión de Oficio u Oficialidad (Código Procesal Civil), el juez goza de amplias facultades para ordenar cualesquiera diligencias relacionadas con los puntos controvertidos, pedir la exhibición de documentos y formular las preguntas que estimara conveniente a las partes, sus representantes y testigos, siempre en relación a las cuestiones debatidas.

Sin perjuicio de las partes para la presentación de sus alegatos, vencido el término probatorio, se decretará "autos, citadas las partes para asistencia" debiendo pronunciarse la respectiva sentencia en primera instancia.

Excepciones Procesales

Los artículos 237 y 242 de la Ley 1340, establecen las siguientes excepciones dilatorias y perentorias que serán admisibles en el proceso contencioso tributario:

Excepciones dilatorias:

1. La falta de personalidad en el actor por carecer de las calidades requeridas en el artículo 220º.
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 demande.
4. La litispendencia en otra o en la misma Sala del Tribunal.
5. La obscuridad en la demanda.
6. Falta de competencia del tribunal.

Las excepciones dilatorias deberán presentarse todas al mismo tiempo y antes de la contestación, por disposición del art. 234 de la Ley 1340, ante la oposición de estas excepciones el demandado no estará obligado a contestar a la demanda hasta que se ejecutorie la resolución sobre dicha excepción, la cual será siempre de previo pronunciamiento.

Corridas en traslado las excepciones, se otorgará al demandante el término de tres días para su contestación. Con la contestación al traslado o a falta de ella se dictará la resolución dentro del término de cuarenta y ocho horas. El auto que resuelva la excepción será apelable sólo en el efecto devolutivo, dentro del plazo de tres días.

Si la excepción fuere rechazada se conminará al demandado a contestar, la demanda dentro de los cinco días siguientes al de notificación del auto o providencia.

Excepciones perentorias:

1. El vencimiento de los plazos señalados en el artículo 227º.
2. La cosa juzgada, ya sea 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 a reconocimiento de crédito sobre la obligación objeto o materia de la demanda.
4. Haberse acogido el actor al recurso administrativo establecido en el artículo 174º.

Las excepciones perentorias podrán oponerse en cualquier estado del juicio y en cualquier instancia y serán resueltas en la causa principal en la sentencia. Se exceptúa la excepción de cosa juzgada, cuando sea la única opuesta a la demanda, en cuyo caso, si así lo pidiese el demandado, para su sustanciación y resolución podrán aplicarse los trámites establecidos para los incidentes, como de previo pronunciamiento.

Respecto a las excepciones la Sala Contenciosa, Contenciosa Adm., Y Social Adm. Primera del Tribunal Supremo De Justicia, a través de su Auto Supremo N° 111-1/2018 de 28 de marzo, ha manifestado: *"(...), el planteamiento de las excepciones previas y dilatorias, fundadas por su objeto, naturaleza y efecto, como medio de defensa en lo formal, tiende a corregir errores (defecto legal en la demanda), a evitar un proceso inútil (litispendencia), a impedir un juicio nulo (incompetencia, falta de capacidad o impersonería), de manera que su finalidad es prevenir y subsanar oportunamente vicios de*

procedimiento, pero nunca para retardar el proceso; de ahí que resultan de previo y especial pronunciamiento.

(...) Si la excepción de incompetencia se declara probada, la apelación debe concederse en el efecto suspensivo, sin perjuicio de plantearse recurso de casación, al tratarse de una resolución definitiva que suspende la competencia del Juez de la causa y pone fin al proceso.

Si la finalidad primordial de las excepciones previas es atacar el procedimiento, no la cuestión de fondo del litigio o del derecho controvertido, al ser declarada improbadamente por el juez de la causa, no pone fin al proceso, por eso que su concesión deberá ser en efecto devolutivo (art. 240 Ley 1340), consecuentemente la resolución tiene la calidad de Auto Interlocutorio,(...).

Un auto definitivo y una sentencia se asemejan en cuanto a su alcance porque ambas resoluciones requieren sustanciación y lo más importante ambas ponen fin al proceso, pero la diferencia radica en que un auto definitivo no resuelve el fondo de la demanda principal, lo que sí ocurre con la sentencia.(...)”; bajo estos argumentos, ha modulado la apelación de las resoluciones que resuelven las excepciones, estableciendo que pese a estar fijado su tramitación en el efecto devolutivo, en los casos en los que su resolución ponga fin al proceso, la apelación se otorgará en el efecto suspensivo, otorgando la posibilidad de acudir al recurso de casación, si fuere necesario.

Incidentes

En el proceso contencioso tributario sólo de admitirán como incidentes de previo pronunciamiento, los relativos a la acumulación de autos, nulidad de actuaciones procesales, excusas y recusaciones. Por mandato del art. 301 de la Ley 1455 LOJ las disposiciones que regulan estos incidentes deberán interpretarse de acuerdo a dicha ley, actualmente encontrándose vigente la Ley 025, dicha interpretación deberá ser realizada en el marco de esta última.

La acumulación de autos, procede ante demandas que no sean incompatibles entre sí y se deduzcan en relación con un mismo acto o resolución administrativa, podrá realizarse de oficio o a petición de parte ante la Sala que conozca el juicio más antiguo. Se resolverá dentro del plazo de tres días, interrumpiendo el procesamiento de las demandas sujetas a acumulación.

La nulidad de las actuaciones, procede ante la inobservancia de requisitos o formalidades exigidas en el procedimiento. Se resolverá dentro del plazo improrrogable de tres días, en caso de evidenciarse la nulidad se dispondrá la reposición de obrados hasta el vicio que dio lugar a la impugnación.

La excusa y recusación, además de observar las causales descritas en la Ley 025, procede ante las siguientes:

- a) El parentesco con el demandante hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad.
- b) Ser dueño, director, socio, gerente o administrador de la empresa o firma demandante.
- c) Tener el magistrado interés directo en el proceso o tenerlo sus parientes hasta el segundo grado de consanguinidad y primero de afinidad.
- d) Haber intervenido como asesor, perito, testigo, tutor o curador en la emisión o ejecución de la resolución impugnada.
- e) Tener amistad estrecha o enemistad manifiesta con alguna de las partes, socios, gerentes o administradores.
- f) Haber prejuzgado sobre el resultado de la causa antes de dictar sentencia.

En relación a los incidentes, y la posibilidad de impugnar su resolución, el ya invocado Auto Supremo N° 111-1/2018 de 28 de marzo, estableció: *“Todas estas previsiones legales hacen que este Tribunal llegue a la conclusión de que los autos de vista que resolvieran incidentes, dentro un proceso contencioso tributario, no pueden ser impugnados vía recurso de casación, en mérito a que un incidente en esencia no pone fin a un proceso, consiguientemente, la decisión judicial con la que se resuelve un incidente es un auto interlocutorio y no un auto definitivo o una sentencia. Un razonamiento contrario a lo manifestado, es decir el permitir que un auto interlocutorio pudiera ser impugnado hasta el recurso de casación, implicaría vulnerar el principio de celeridad y economía procesal, toda vez que una cuestión accesoria a lo principal, que no tiene incidencia directa con el objeto de la Litis, no puede ser el motivo para mover toda la estructura procesal que se habría concebido para la resolución de los diferentes recursos de casación y nulidad, permitiendo de esta manera desnaturalizar la esencia misma del recurso de casación, como es su extraordinariedad, sumándose a ello la posibilidad de que surjan nuevos mecanismos de dilación que los diferentes sujetos procesales, pudieran utilizar con la única finalidad de dilatar los diferentes procesos contenciosos tributarios.”*

Medidas Precautorias

Con el fin de garantizar el cobro de la deuda tributaria, la Administración Tributaria demandada podrá solicitar a la autoridad judicial la aplicación de medidas precautorias, como ser el embargo preventivo, secuestro y otros de garantía, siempre y cuando acredite debidamente la existencia de 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 emergente de este proceso.

Impugnaciones

En mérito a lo dispuesto por el art. 300 de la Ley 1455 LOJ, los artículos 280 al 293 de la Ley 1340, que regulan el procedimiento de desistimiento y deserción, la caducidad de acciones y

el recurso de apelación, han sido abrogados, estableciéndose a partir de la interpretación efectuada por el Tribunal Supremo de Justicia, entre otros, en el Auto Supremo No. 21 de 31 de enero de 2008, que al existir un vacío legal es aplicable lo dispuesto en el Artículo 220-1) del Código de Procedimiento Civil en adelante; en la actualidad considerando la vigencia plena de la Ley 439 Código Procesal Civil, se deduce la aplicación supletoria de los medios de impugnación judicial previstos en los artículos 252 y siguientes de esta norma.

5.1.2. Proceso Contencioso Administrativo

El proceso contencioso administrativo, no se constituye en sí en un procedimiento especializado del ámbito tributario, sino que se encuentra instituido para todo el ámbito administrativo, como instancia en la que se efectúa el control de legalidad de las resoluciones jerárquicas u otras que agotan la vía de impugnación en sede administrativa.

Sin embargo, no puede desconocerse a este como mecanismo de impugnación de actos en el ámbito tributario, toda vez que la Autoridad de Impugnación Tributaria emite Resoluciones Jerárquicas, contra las cuales es posible la interposición de la demanda contenciosa administrativa, constituyéndose en la actualidad en aproximadamente el ochenta por ciento (80%), sino es más, de los procesos contenciosos administrativos que se ventilan en las Salas del Tribunal Supremo de Justicia.

Su interposición se encuentra prevista en la Ley 3092, que en su artículo 2 originalmente otorgaba la posibilidad de acudir a la vía judicial sólo a los particulares, pues señalaba que el Recurso Jerárquico agota la vía administrativa, pudiendo acudir el sujeto pasivo y/o tercero responsable a la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso administrativo según lo establecido en la Constitución Política del Estado; de igual forma este artículo indica que el Poder Judicial deberá presentar, en el plazo de sesenta (60) días posteriores a la publicación de dicha ley, un proyecto de ley que establezca un procedimiento contencioso administrativo que responda fundamentalmente a los principios constitucionales de separación de poderes, debido proceso, presunción de inocencia y tutela judicial efectiva.

Sin embargo, tras haber sido demandada la inconstitucionalidad del referido artículo, el Tribunal Constitucional Plurinacional a través de su Sentencia Constitucional 0090/2006, de 17 de noviembre de declaró: *"1. INCONSTITUCIONAL la frase contenida en el Primer Párrafo del Artículo 2 de la Ley N° 3092, de 07/07/2005: "el sujeto pasivo y/o tercero responsable".*

2.- Queda el primer párrafo del Artículo 2 de la Ley N° 3092, de la siguiente manera: "Se establece que la resolución administrativa dictada por el Superintendente Tributario General para resolver el Recurso Jerárquico agota la vía administrativa, pudiendo acudirse a la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso administrativo según lo establecido en la Constitución Política del Estado".

3. EXHORTA al Poder Legislativo, que con carácter de urgencia sancione la Ley que establezca los casos y presupuestos en los que la Administración Tributaria tenga legitimación activa para interponer el proceso contencioso administrativo.”

En virtud a esta modificación, en la actualidad tanto el Sujeto Pasivo como la Administración Tributaria tienen legitimación activa para interponer el proceso contencioso administrativo, no habiendo cumplido el legislativo con la exhortación hecha por el Tribunal Constitucional, pues hasta la fecha no se han regulado los supuestos en que las Administraciones Tributaria pudieran interponer este proceso, encontrándose sujeto a los criterios de los funcionarios que las integran, sobre este aspecto, llama la atención el hecho de que el mayor porcentaje de los procesos interpuestos ante el Tribunal Supremo de Justicia provienen de las Administraciones Tributarias.

En su tramitación el proceso Contencioso Administrativo, se encuentra sujeto a las reglas establecidas en los, aún vigentes, arts. 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, además de los preceptos de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014.

Bajo este marco legal, podemos señalar que en el ámbito tributario el proceso contencioso administrativo se encuentra revestido de las siguientes características: particularidades.

- Su conocimiento es exclusivo de las Salas Contenciosa y Contenciosa Administrativas del Tribunal Supremo de Justicia, en razón a que la Autoridad General de Impugnación Tributaria que emite la Resolución de Recurso Jerárquico es de carácter nacional.
- Su interposición no suspende la ejecución de la Resolución Jerárquica, debiendo considerar el sujeto pasivo lo establecido en el art. 2 de la Ley 3092 que prevé que la ejecución de la resolución dictada en el recurso jerárquico, solo podrá ser suspendida a solicitud expresa de suspensión formulada por el contribuyente y/o responsable presentada dentro del plazo perentorio de cinco (5) días de su notificación con la resolución que resuelva dicho recurso, misma que deberá contener además, el ofrecimiento de garantías suficientes y el compromiso de constituir las dentro de los noventa (90) días siguientes.
- El proceso será calificado de puro derecho y no contempla la apertura de término probatorio, sin embargo, esto no imposibilita la valoración de la prueba aparejada a la demanda contenciosa administrativa.
- La legitimación pasiva la ostenta en todos los casos la Autoridad General del Impugnación Tributaria, por ser la única instancia legal que emite Resoluciones Jerárquicas en materia tributaria.
- En los casos en que la controversia radique en la aplicación de una norma comunitaria, se remitirá de forma obligatoria consulta de prejudicialidad al Tribunal Andino de Justicia.

5.2. Procedimiento Penal Tributario

Cómo ya se estudió en los procedimientos tributarios administrativos, los ilícitos tributarios se clasifican en: contravenciones y delitos.

El procesamiento de las contravenciones se realiza a través del Procedimiento Sancionador Contravencional, en cambio, la investigación y juzgamiento de los delitos tributarios se rigen por las normas tributarias, por el Código de Procedimiento Penal y el Código Penal; exceptuando los casos de delitos tributarios aduaneros flagrantes, donde corresponde la aplicación directa del Procedimiento Inmediato para Delitos Flagrantes contenido en el Título V de la Ley N° 007 de 18 de mayo de 2010.

De forma similar a los delitos ordinarios, de la comisión de un delito tributario surgen dos responsabilidades: una penal tributaria para la investigación del hecho, su juzgamiento y la imposición de las penas o medida de seguridad correspondientes; y una responsabilidad civil para la reparación de los daños y perjuicios emergentes.

La responsabilidad civil comprende el pago del tributo omitido, su actualización e intereses cuando no se hubieran pagado en la etapa de determinación o de prejudicialidad, así como los gastos administrativos y judiciales incurridos. La acción civil podrá ser ejercida en proceso penal tributario contra el autor y los partícipes del delito y en su caso contra el civilmente responsable.

A este efecto, se consideran civilmente responsables:

- a) Las personas jurídicas o entidades, tengan o no personalidad jurídica, en cuyo nombre o representación hubieren actuado los partícipes del delito.
- b) Los representantes, directores, gerentes, administradores, mandatarios, síndicos o las personas naturales o jurídicas que se hubieren beneficiado con el ilícito tributario.

Los civilmente responsables y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se beneficien con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado.

Se establecen como causales de exclusión de responsabilidad en materia tributaria las siguientes:

1. La fuerza mayor;
2. El error de tipo o error de prohibición, siempre que el sujeto pasivo o tercero responsable hubiera presentado una declaración veraz y completa antes de cualquier actuación de la Administración Tributaria;

3. En los supuestos de decisión colectiva, el haber salvado el voto o no haber asistido a la reunión en que se tomó la decisión, siempre y cuando este hecho conste expresamente en el acta correspondiente;
4. Las causales de exclusión en materia penal aduanera establecidas en Ley especial como eximentes de responsabilidad.

Corresponde aclarar que las causales de exclusión sólo liberan de la aplicación de sanciones y no así de los demás componentes de la deuda tributaria.

Cuando existiere acto administrativo firme emergente de la fase de determinación o de prejudicialidad, que incluye la resolución judicial ejecutoriada emergente de proceso contencioso administrativo producirá efecto de cosa juzgada en el proceso penal tributario en cuanto a la determinación de la cuantía de la deuda tributaria; consiguientemente, la sentencia que se dicte en proceso penal tributario no afectará la cuantía de la deuda tributaria así determinada.

Delitos Tributarios

Los artículos 175 y siguientes de la Ley 2492 CTB, establecen los siguientes tipos penales:

1. Defraudación tributaria.- Para la configuración de este delito se encuentran establecidas dos conductas:

a) *El que dolosamente, en perjuicio del derecho de la Administración Tributaria a percibir tributos, por acción u omisión disminuya o no pague la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, cuya cuantía sea mayor o igual a UFV's 10.000 (Diez Mil Unidades de Fomento de la Vivienda), será sancionado con la pena privativa de libertad de tres (3) a seis (6) años y una multa equivalente al cien por ciento (100%) de la deuda tributaria establecida en el procedimiento de determinación o de prejudicialidad. Estas penas serán establecidas sin perjuicio de imponer inhabilitación especial. En el caso de tributos de carácter municipal y liquidación anual, la cuantía deberá ser mayor a UFV's 10.000 (Diez Mil Unidades de Fomento de la Vivienda) por cada periodo impositivo.*

A efecto de determinar la cuantía señalada, si se trata de tributos de declaración anual, el importe de lo defraudado se referirá a cada uno de los doce (12) meses del año natural (UFV's 120.000). En otros supuestos, la cuantía se entenderá referida a cada uno de los conceptos por los que un hecho imponible sea susceptible de liquidación.

b) *El comprador en el mercado interno, que dolosamente incluya, retenga o traslade el importe de un impuesto indirecto en el precio de venta, repercutiendo el mismo al*

vendedor, de cuya cuantía se obtenga un beneficio inferior a UFV's 10.000.- Diez Mil Unidades de Fomento de la Vivienda, será sancionado con multas progresivas e inhabilitaciones especiales que se establezcan reglamentariamente. Cuando el importe sea igual o superior a las UFV's 10.000.- Diez Mil Unidades de Fomento de la Vivienda, al margen de las sanciones descritas se aplicará una sanción de (3) tres a (6) seis años de pena privativa de libertad. La cuantía se entenderá referida a cada uno de los conceptos por lo que un hecho imponible sea susceptible de liquidación.

2. Alteración de Facturas, Notas Fiscales y Documentos Equivalentes.- *“El que insertare o hiciere insertar en una factura, nota fiscal o documento equivalente verdadero, declaraciones falsas concernientes al hecho generador que el documento deba probar, será sancionado con privación de libertad de dos (2) a seis (6) años. La sanción será agravada en un tercio en caso de reincidencia.”*

3. Defraudación aduanera.- *“Comete delito de defraudación aduanera, el que dolosamente perjudique el derecho de la Administración Tributaria a percibir tributos a través de las conductas que se detallan, siempre y cuando la cuantía sea mayor o igual a 50.000.- UFV's (Cincuenta mil Unidades de Fomento de la Vivienda) del valor de los tributos omitidos por cada operación de despacho aduanero.*

a) Realice una descripción falsa en las declaraciones de mercancías cuyo contenido sea redactado por cualquier medio;

b) Realice una operación aduanera declarando cantidad, calidad, valor, peso u origen diferente de las mercancías objeto del despacho aduanero;

c) Induzca en error a la Administración Tributaria, de los cuales resulte un pago incorrecto de los tributos de importación;

d) Utilice o invoque indebidamente documentos relativos a inmunidades, privilegios o concesión de exenciones;

El delito será sancionado con la pena privativa de libertad de cinco (5) a diez (10) años y una multa equivalente al cien por ciento (100%) de la deuda tributaria establecida en el procedimiento de determinación o de prejudicialidad.

Estas penas serán establecidas sin perjuicio de imponer inhabilitación especial.”

4. Instigación pública a no pagar tributos.- *“El que instigue públicamente a través de acciones de hecho, amenazas o maniobras a no pagar, rehusar, resistir o demorar el pago de*

tributos será sancionado con pena privativa de libertad de cinco (5) a diez (10) años y multa de 10.000 UFV's (Diez mil Unidades de Fomento de la Vivienda)."

5. Violación de precintos y otros controles tributarios.- *"El que para continuar su actividad o evitar controles sobre la misma, violara, rompiera o destruyera precintos y demás medios de control o instrumentos de medición o de seguridad establecidos mediante norma previa por la Administración Tributaria respectiva, utilizados para el cumplimiento de clausuras o para la correcta liquidación, verificación, fiscalización, determinación o cobro del tributo, será sancionado con pena privativa de libertad de tres (3) a cinco (5) años y multa de 6.000 UFV's (seis mil Unidades de Fomento de la Vivienda).*

En el caso de daño o destrucción de instrumentos de medición, el sujeto pasivo deberá además reponer los mismos o pagar el monto equivalente, costos de instalación y funcionamiento."

6. Contrabando.- *Comete contrabando el que incurra en alguna de las conductas descritas a continuación:*

a) Introducir o extraer mercancías a territorio aduanero nacional en forma clandestina o por rutas u horarios no habilitados, eludiendo el control aduanero. Será considerado también autor del delito el consignatario o propietario de dicha mercancía.

b) Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales.

c) Realizar transbordo de mercancías sin autorización previa de la Administración Tributaria, salvo fuerza mayor comunicada en el día a la Administración Tributaria más próxima.

d) El transportador, que descargue o entregue mercancías en lugares distintos a la aduana, sin autorización previa de la Administración Tributaria.

e) El que retire o permita retirar de la zona primaria mercancías no comprendidas en la Declaración de Mercancías que ampare el régimen aduanero al que debieran ser sometidas.

f) El que introduzca, extraiga del territorio aduanero nacional, se encuentre en posesión o comercialice mercancías cuya importación o exportación, según sea el caso, se encuentre prohibida.

g) La tenencia o comercialización de mercancías extranjeras sin que previamente hubieren sido sometidas a un régimen aduanero que lo permita.

El contrabando no quedará desvirtuado aunque las mercancías no estén gravadas con el pago de tributos aduaneros.

Las sanciones aplicables en sentencia por el Tribunal de Sentencia en materia tributaria, son:

I. Privación de libertad de cinco (5) a diez (10) años, cuando el valor de los tributos omitidos de la mercancía decomisada sea superior a UFV's 200.000 (Doscientos Mil Unidades de Fomento de Vivienda).

II. Comiso de mercancías. Cuando las mercancías no puedan ser objeto de comiso, la sanción económica consistirá en el pago de una multa igual a cien por ciento (100%) del valor de las mercancías objeto de contrabando.

III. Comiso de los medios o unidades de transporte o cualquier otro instrumento que hubiera servido para el contrabando, excepto de aquellos sobre los cuales el Estado tenga participación, en cuyo caso los servidores públicos estarán sujetos a la responsabilidad penal establecida en la presente Ley, sin perjuicio de las responsabilidades de la Ley 1178. Cuando el valor de los tributos omitidos de la mercancía sea igual o menor a 200.000 (Doscientos Mil Unidades de Fomento de Vivienda), se aplicará la multa del cincuenta por ciento (50%) del valor de la mercancía en sustitución del comiso del medio o unidad de transporte.

Cuando las empresas de transporte aéreo o férreo autorizadas por la Administración Tributaria para el transporte de carga utilicen sus medios y unidades de transporte para cometer delito de Contrabando, se aplicará al transportador internacional una multa equivalente al cien por ciento (100%) del valor de la mercancía decomisada en sustitución de la sanción de comiso del medio de transporte. Si la unidad o medio de transporte no tuviere autorización de la Administración Tributaria para transporte internacional de carga o fuere objeto de contrabando, se le aplicará la sanción de comiso definitivo.

IV. Se aplicará la sanción accesoria de inhabilitación especial, sólo en los casos de contrabando sancionados con pena privativa de libertad.

Cuando el valor de los tributos omitidos de la mercancía objeto de contrabando, sea igual o menor a 200.000 (Doscientos Mil Unidades de Fomento de Vivienda), la conducta se considerará contravención tributaria debiendo aplicarse el procedimiento establecido en el Capítulo III del Título IV del presente Código.

V. Quienes importen mercancías con respaldo parcial, serán procesados por el delito de contrabando por el total de las mismas."

7. Usurpación de Funciones Aduaneras.- "Quien ejerza atribuciones de funcionario o empleado público aduanero o de auxiliar de la función pública aduanera, sin estar debidamente autorizado o designado para hacerlo y habilitado mediante los registros correspondientes,

causando perjuicio al Estado o a los particulares. Este delito será sancionado con privación de libertad de cuatro (4) a ocho (8) años.”

8. Sustracción de Prenda Aduanera.- *“El que mediante cualquier medio sustraiga o se apoderare ilegítimamente de mercancías que constituyen prenda aduanera. Este delito será sancionado con privación de libertad de cuatro (4) a ocho (8) años con el resarcimiento de los daños y perjuicios y la restitución de las mercancías o su equivalente a favor del consignante, consignatario o propietario de las mismas, incluyendo el pago de los tributos aduaneros.*

En el caso de los depósitos aduaneros, el resarcimiento tributario se sujetará a los términos de los respectivos contratos de concesión o administración.”

9. Falsificación de Documentos Aduaneros.- *“El que falsifique o altere documentos, declaraciones o registros informáticos aduaneros. Este delito será sancionado con privación de libertad de cuatro (4) a ocho (8) años y el pago de la multa de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 170 de la presente Ley.”*

10. Asociación Delictiva Aduanera.- *“Los funcionarios o servidores públicos aduaneros, los auxiliares de la función pública aduanera, los transportadores internacionales, los concesionarios de depósitos aduaneros o de otras actividades o servicios aduaneros, consignantes, consignatarios o propietarios de mercancías y los operadores de comercio exterior que participen en forma asociada en la comisión de los delitos aduaneros tipificados en la presente Ley.*

Este delito será sancionado con privación de libertad de cuatro (4) a ocho (8) años”

11. Falsedad Aduanera.- *“El servidor público que posibilite y facilite a terceros la importación o exportación de mercancías que estén prohibidas por ley expresa, o posibilite la exoneración o disminución indebida de tributos aduaneros, así como los que informan o certifican falsamente sobre la persona del importador o exportador o sobre la calidad, cantidad, precio, origen embarque o destino de las mercancías.*

Este delito será sancionado con privación de libertad de cuatro (4) a ocho (8) años.”

12. Cohecho Activo Aduanero.- *“Cuando una persona natural o jurídica oferta o entrega un beneficio a un funcionario con el fin de que contribuya a la comisión del delito. El cohecho pasivo se produce con la aceptación del funcionario aduanero y el incumplimiento de sus funciones a fin de facilitar la comisión del delito aduanero.*

Este delito será sancionado con privación de libertad de cuatro (4) a ocho (8) años.”

13. Tráfico de Influencias en la Actividad Aduanera.- *“Cuando autoridades y/o funcionarios de la Aduana Nacional aprovechan su jurisdicción, competencia y cargo para contribuir facilitar o influir en la comisión de los delitos descritos anteriormente, a cambio de una contraprestación monetaria o de un beneficio vinculado al acto antijurídico.*

Este delito será sancionado con privación de libertad de cuatro (4) a ocho (8) años.”

14. Contrabando de Exportación Agravado.- *“Comete delito de contrabando de exportación agravado, el que sin portar la autorización de la instancia correspondiente, incurra en cualquiera de las siguientes conductas:*

1. Extraiga desde territorio aduanero nacional o zonas francas, mercancías prohibidas o suspendidas de exportación, hidrocarburos y/o alimentos con subvención directa del Estado sujetas a protección específica.

2. Intente extraer mercancías prohibidas o suspendidas de exportación, e hidrocarburos y alimentos con subvención directa del Estado sujetas a protección específica, mediante actos idóneos o inequívocos desde territorio aduanero nacional o zonas francas, y no logre consumir el delito por causas ajenas a su voluntad.

3. Almacene mercancías prohibidas o suspendidas de exportación, hidrocarburos y/o alimentos con subvención directa del Estado sujetas a protección específica, sin cumplir los requisitos legales dentro un espacio de cincuenta (50) kilómetros desde la frontera.

4. Transporte mercancías prohibidas o suspendidas de exportación, hidrocarburos y/o alimentos con subvención directa del Estado sujetas a protección específica, sin cumplir los requisitos legales dentro un espacio de cincuenta (50) kilómetros desde la frontera.

Este delito será sancionado con privación de libertad de ocho (8) a doce (12) años y el decomiso de las mercancías y la confiscación de los instrumentos del delito.”

Jurisdicción Penal Tributaria

El art. 184 prevé el funcionamiento de los Tribunales de Sentencia en Materia Tributaria como de los Jueces de Instrucción en materia penal tributaria quienes tendrán competencia departamental y asiento judicial en las capitales de departamento.

Sin embargo, en vista de que las instancias competentes no procedieron oportunamente a la creación de estos juzgados, la Ley 3092 en su disposición transitoria complementó este artículo, estableciendo que: *“ En tanto se designe a los Tribunales de Sentencia en Materia Tributaria como a los Jueces de Instrucción en Materia Penal Tributaria conforme a lo dispuesto en el Artículo 184 de la presente Ley en el marco de sus competencias, los actuales Tribunales*

de Sentencia y los Jueces de Instrucción con asiento judicial en las capitales de Departamento, tendrán competencia departamental para conocer los procesos penales que se instauren o sustancien por la comisión de delitos tributarios”.

Procedimiento Penal Tributario

La tramitación de procesos penales por delitos tributarios se rige por las normas establecidas en el Código de Procedimiento Penal, con las salvedades dispuestas en la Ley 2492 CTB.

La acción penal tributaria es de orden público y será ejercida de oficio por el Ministerio Público, con la participación de la Administración Tributaria acreedora de la deuda tributaria en calidad de víctima, que podrá constituirse en querellante. El ejercicio de la acción penal tributaria no se podrá suspender, interrumpir ni hacer cesar, salvo los casos previstos en el Código de Procedimiento Penal.

El Ministerio Público dirigirá la investigación de los delitos tributarios y promoverá la acción penal tributaria ante los órganos jurisdiccionales, con el auxilio de equipos multidisciplinarios de investigación de la Administración Tributaria, de acuerdo con las atribuciones, funciones y responsabilidades establecidas en el presente Código, el Código de Procedimiento Penal y la Ley Orgánica del Ministerio Público.

Los equipos multidisciplinarios de investigación de la Administración Tributaria son el órgano técnico de investigación de los ilícitos tributarios, actuarán directamente o bajo dirección del Ministerio Público.

La Administración Tributaria para el cumplimiento de sus funciones podrá solicitar la colaboración de la Policía Nacional y del Instituto de Investigaciones Forenses.

Acción Preventiva

La acción preventiva es el mecanismo por el cual la Administración Tributaria Aduanera, ante el conocimiento de la comisión del delito de contrabando o de otro delito tributario aduanero, procederá directamente o bajo la dirección del fiscal al arresto de los presentes en el lugar del hecho, a la aprehensión de los presuntos autores o partícipes y al comiso preventivo de las mercancías, medios e instrumentos del delito, acumulará y asegurará las pruebas, ejecutará las diligencias y actuaciones que serán dispuestas por el fiscal que dirija la investigación, así como ejercerá amplias facultades de investigación en la acción preventiva y durante la etapa preparatoria, pudiendo al efecto requerir el auxilio de la fuerza pública.

Cuando el fiscal no hubiere participado en el operativo, las personas aprehendidas serán puestas a su disposición dentro las ocho horas siguientes, asimismo se le comunicará sobre

las mercancías, medios y unidades de transporte decomisados preventivamente, para que asuma la dirección funcional de la investigación y solicite al Juez de la Instrucción en lo Penal la medida cautelar que corresponda.

Cuando la aprehensión se realice en lugares distantes a la sede del fiscal o de la autoridad jurisdiccional competente, para el cómputo de los plazos se aplicará el término de la distancia previsto en el Código de Procedimiento Civil.

En el caso de otras Administraciones Tributarias, la acción preventiva sólo se ejercitará cuando el delito sea flagrante.

Acta de Intervención en Delitos Tributarios Aduaneros

La Administración Tributaria Aduanera documentará la intervención que realice a partir de la acción preventiva, en un acta en la que constará:

- a) La identificación de la autoridad administrativa que efectuó la intervención y del Fiscal, si intervino.
- b) Una relación circunstanciada de los hechos, con especificación de tiempo y lugar.
- c) La identificación de las personas aprehendidas; de las sindicadas como autores, cómplices o encubridores del delito aduanero si fuera posible.
- d) La identificación de los elementos de prueba asegurados y, en su caso, de los medios empleados para la comisión del delito.
- e) El detalle de la mercancía decomisada y de los instrumentos incautados.
- f) Otros antecedentes, elementos y medios que sean pertinentes.

En el plazo de 48 horas, la Administración Tributaria Aduanera y el Fiscal, informarán al Juez competente respecto a las mercancías, medios y unidades de transporte decomisadas y las personas aprehendidas, sin que ello signifique comprometer la imparcialidad de la autoridad jurisdiccional.

Medidas Cautelares

Las medidas cautelares de carácter personal se sujetarán a las disposiciones y reglas del Código de Procedimiento Penal, pudiendo aplicarse las siguientes medidas cautelares de carácter real:

1. Decomiso preventivo de las mercancías, medios de transporte e instrumentos utilizados en la comisión del delito o vinculados al objeto del tributo, que forma parte de la deuda tributaria en ejecución;

2. Retención de valores por devoluciones tributarias o de otros pagos que deba realizar el Estado y terceros privados, en la cuantía necesaria para asegurar el cobro de la deuda tributaria;
3. Anotación preventiva en los registros públicos sobre los bienes, derechos y acciones de los responsables o partícipes del delito tributario y del civilmente responsable;
4. Embargo de los bienes del imputado;
5. Retención de depósitos de dinero o valores efectuados en entidades del sistema de intermediación financiera;
6. Secuestro de los bienes del imputado;
7. Intervención de la gestión del negocio del imputado, correspondiente a la deuda tributaria;
8. Clausura del o los establecimientos o locales del deudor hasta el pago total de la deuda tributaria;
9. Prohibición de celebrar actos o contratos de transferencia o disposición sobre bienes determinados;
10. Hipoteca legal;
11. Renovación de garantía si hubiera, por el tiempo aproximado que dure el proceso, bajo alternativa de ejecución de la misma;
12. Otras dispuestas por Ley.

Las medidas cautelares se aplicarán con liberación del pago de valores, derechos y almacenaje que hubieran en los respectivos registros e instituciones públicas, y con diferimiento de pago en el caso de instituciones privadas.

Suspensión Condicional Del Proceso

En materia penal tributaria procederá la suspensión condicional del proceso en los términos establecidos en el Código de Procedimiento Penal con las siguientes particularidades:

1. Para los delitos de defraudación tributaria, defraudación aduanera o falsificación de documentos aduaneros, se entenderá por reparación integral del daño ocasionado, el pago de la deuda tributaria y la multa establecida para el delito correspondiente.
2. Para los delitos de contrabando o sustracción de prenda aduanera, se entenderá por reparación del daño ocasionado la renuncia en favor de la Administración Tributaria de la totalidad de la mercancía de contrabando o sustraída; en caso de no haberse decomisado la mercancía el pago del cien por ciento (100%) de su valor. Con relación al medio de transporte utilizado, el pago por parte del transportador del cincuenta por ciento (50%) del valor de la mercancía en sustitución del comiso del medio o unidad de transporte, salvo lo dispuesto en convenios internacionales suscritos por el Estado.



Sentencia Condenatoria

Cuando la sentencia sea condenatoria, el Tribunal de Sentencia impondrá, cuando corresponda:

- a) La privación de libertad.
- b) El comiso definitivo de las mercancías a favor del Estado, cuando corresponda.
- c) El comiso definitivo de los medios y unidades de transporte, cuando corresponda.
- d) La multa.
- e) Otras sanciones accesorias.
- f) La obligación de pagar en suma líquida y exigible la deuda tributaria.
- g) El resarcimiento de los daños civiles ocasionados a la Administración Tributaria por el uso de depósitos aduaneros y otros gastos, así como las costas judiciales.

Las medidas cautelares reales se mantendrán subsistentes hasta el resarcimiento de los tributos y los daños civiles calificados.

En virtud a lo dispuesto por el art. 182 de la Ley 2492 CTB, a excepción de los aspectos normados de forma específica por este, todo otro trámite que no se encuentre descrito precedentemente incluyendo las impugnaciones, se tramitarán conforme al Código de Procedimiento Penal vigente.

BIBLIOGRAFÍA

GORDILLO, Agustín “Tratado de Derecho Administrativo”, Tomos 1, 2 y 3, 8va. Edición, Fundación de Derecho Administrativo, Buenos Aires, 2003.

MARTINEZ BRAVO, Juan Alberto, “Derecho Administrativo Boliviano”, 2da. Edición, Editorial EL PAIS, Santa Cruz de la Sierra.

VARGAS LIMA, Alan E., “Los Principios Generales de la Ley de Procedimiento Administrativo en Bolivia. Su Evolución y Desarrollo Actual a través de la Jurisprudencia Constitucional”.

BELISARIO VILLEGAS, Héctor, Curso de finanzas, derecho financiero y tributario, 9na. Edición, Edit. Astrea, Buenos Aires – Argentina.

GARCÍA VISCAÍNO, Catalina, “Manual de Derecho Tributario”, Editorial Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2001.

GARCÍA CANSECO, Oscar, “Derecho Tributario y Legislación Tributaria”, 1ra. Edición, La Paz – Bolivia, 2009.

RAMIREZ CRUZ, Diego, “El proceso de impugnación tributaria en la vía judicial”, 2018.

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS PÚBLICAS, “Precedentes Administrativos Gestión 2009-2010”, 1ra. Edición, La Paz – Bolivia, 2011.

CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO, “Responsabilidad por la función pública”, Bolivia, Agosto 2011.

HERBAS CAMACHO, Gabriel, “Historia de la Contraloría en Bolivia”, editora PRESENCIA, Bolivia, Agosto 2012.

PROCURADURIA GENERAL DEL ESTADO, “Dictamen 06/2014”, Bolivia, 2014.

DE LA CRUZ TORRES, Edwin; OSSIO IRIARTE, Alex, “Monografía; El Proceso Contencioso Tributario”, La Paz-Bolivia, 2008.

CONDE GUTIERREZ, Pavel José, “Monografía Necesidad de Implementar una nueva Ley De Procedimiento Coactivo Fiscal adecuada a la nueva Constitución Política del Estado”, La Paz – Bolivia, 2012

MENDOZA, Elker; CANO, Silvia; ROBLES ALCÍVAR, Alfonso, “Apreciación de la Prueba en materia Tributaria”



MARTINEZ BRAVO, Juan Alberto, “Tutela Judicial Efectiva en Materia Tributaria”, 2012.

MARTINEZ BRAVO, Juan Alberto, Tesis De Maestría “Legitimación Activa de la Administración Tributaria en los Recursos Administrativos y Jurisdiccionales”, Santa Cruz, Bolivia, 2008.

RODRIGO MACHICADO, Jaime, “Muerte y Resurrección del Contencioso”, 2015.

Leyes consultadas

Ley 2341 de 23 de abril de 2002, Ley de Procedimiento Administrativo.

Ley 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales.

Decreto Ley 14933 de 29 de septiembre de 1977, elevado a rango de Ley por el art. 52 de la Ley 1178, Ley del Sistema de Control Fiscal y Ley del Procedimiento Coactivo Fiscal.

Ley 620 de 29 de diciembre de 2014 “Ley Transitoria para la tramitación de los Procesos Contencioso y Contencioso Administrativo”.

Ley 1455 de 18 de febrero de 1993, Ley de Organización Judicial.

Ley 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial.

Ley 439 de 19 de noviembre de 2013, Código Procesal Civil.

Ley 1602 de 15 de diciembre de 1994, “Ley de Abolición de Prisión y Apremio Corporal por Obligaciones Patrimoniales”.

Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, “Código Tributario Boliviano”

La Ley 3092 de 7 de julio de 2005.

Ley 1340 de 28 de mayo de 1992

Ley 212 de 23 de diciembre de 2011, “Ley de Transición para el Órgano Judicial”.

Decreto Supremo 23215 de 22 de julio de 1992, “Reglamento para el ejercicio de las atribuciones de la Contraloría General de la República,”

DS 23318-A de 3 de noviembre de 1992, “Reglamento De La Responsabilidad Por La Función Pública”

DS 27310 de 9 de enero de 2004, “Reglamento al Código Tributario Boliviano”.

DS 27874 de 26 de noviembre de 2004.