



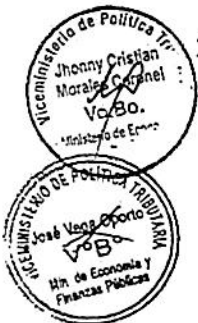
RESOLUCIÓN MINISTERIAL N° **206**
 La Paz, **09 JUN. 2025**

VISTOS Y CONSIDERANDO:

Que los administrados Pablo Marcelo Gamarra Gutiérrez y Jorge Alberto Akamine Toledo, mediante memorial presentado el 5 de mayo de 2025, impugnan la Resolución Normativa de Directorio N° 102500000014, de 11 de abril de 2025, emitida por el SIN, expresando los siguientes fundamentos:

1. El Artículo 7 de la Resolución Normativa de Directorio N° 102500000014, de 11 de abril de 2025, Reglamento para la presentación de declaraciones juradas rectificatorias, emitida por el SIN, permite a la Administración Tributaria requerir mediante proveído la rectificación de declaraciones juradas, incluso durante procesos de fiscalización o verificación. Esta disposición es manifiestamente incompatible con los principios y derechos fundamentales consagrados en la Constitución Política del Estado, Convención Americana sobre Derechos Humanos, el Código Tributario Boliviano, la Ley de Procedimiento Administrativo y su Reglamento, así como con los principios generales de derecho administrativo y tributario, por vulnerar el derecho al debido proceso y a la defensa. El requerimiento de rectificar no constituye un acto de mero trámite sino una conminatoria de acuerdo al segundo párrafo, del párrafo I del Artículo 34 del Decreto Supremo (DS) N° 27310, y por disposición del Artículo 110 del DS N° 27113, debe ser claro, indicar lo que se exige, señalar un plazo para su cumplimiento y advertir sobre las consecuencias en caso de incumplimiento. También incurre en una incongruencia normativa con el Artículo 9, párrafo II, de la misma norma que prevé la emisión de un auto administrativo, motivado que permita conocer sus fundamentos, formular alegatos y, si corresponde, impugnarlo garantizando el derecho a la defensa y el control jurisdiccional. El requerimiento de rectificación mediante proveído, no incluye las razones de hecho y de derecho, lo que vulnera el derecho a una resolución motivada.
2. El Artículo 12, párrafo II, de la RND impugnada, se constituye en una flagrante contravención de derechos fundamentales y garantías jurisdiccionales consagrados en el bloque de constitucionalidad, porque al permitir iniciar nuevos procedimientos de control, verificación, fiscalización o investigación sobre el mismo impuesto y período fiscal objeto de rectificación, vulnera el principio del non bis in idem previsto en el Artículo 117, párrafo II de la

2025 BICENTENARIO DE BOLIVIA





206



dentro de los veinte (20) días de publicadas, aplicando el procedimiento que se establece en el presente Capítulo".

Que el SIN, en ejercicio de su facultad reglamentaria conferida por el Artículo 64 del CTB, emite la RND N° 10250000014, de 11 de abril de 2025, que tiene por objeto reglamentar el procedimiento para la presentación de Declaraciones Juradas Rectificadoras a iniciativa del Sujeto Pasivo o Tercero Responsable o por requerimiento de la Administración Tributaria.

Que la referida RND fue impugnada por los señores Pablo Marcelo Gamarra Gutiérrez y Jorge Alberto Akamine Toledo, dentro del plazo previsto por el Artículo 130 del CTB.

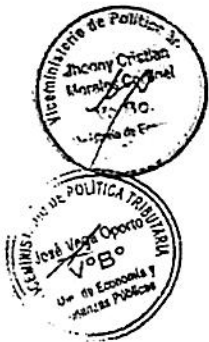
Que si bien el Sr. Jorge Alberto Akamine Toledo, no firmó al pie del memorial de impugnación, sí lo hace en cada una de las hojas del mismo y acompaña una fotocopia de su Cédula de Identidad debidamente firmada, por lo que se tiene por impugnada la RND, también por él. Asimismo, de conformidad al Parágrafo I del Artículo 130 del CTB, las personas naturales o jurídicas que carezcan de una entidad representativa, se hallan facultadas para impugnar las normas administrativas que con alcance general dicte la Administración Tributaria.

CONSIDERANDO:

Que de la revisión de la RND, con base en los argumentos de hecho y de derecho expuestos por los impugnantes y lo informado por el SIN, se tienen las siguientes conclusiones:

1. El Artículo 78 del CTB, establece que "I. Las declaraciones juradas son la manifestación de hechos, actos y datos comunicados a la Administración Tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por las reglamentaciones que ésta emita, se presumen fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes las suscriben en los términos señalados por este Código." Asimismo, dispone que "II. Podrán rectificarse a requerimiento de la Administración Tributaria o por iniciativa del sujeto pasivo o tercero responsable, cuando la rectificación tenga como efecto el aumento del saldo a favor de fisco o la disminución del saldo a favor del declarante. También podrán rectificarse a libre iniciativa del declarante, cuando la rectificación tenga como efecto el aumento del saldo a favor del sujeto pasivo

2025 BICENTENARIO DE BOLIVIA





206



En todo caso, conforme dispone el parágrafo II del Artículo 78 del CTB, la rectificación de una Declaración Jurada es potestativa, es decir que, el sujeto pasivo, una vez advertido de su error ya sea por sí mismo o a instancia de la Administración Tributaria, puede rectificar o no su Declaración Jurada.

Por otra parte, el Código de Procedimiento Civil, en cuanto a las resoluciones judiciales, enumera a los proveídos, autos (interlocutorios y definitivos), sentencia, auto de vista y auto supremo. En su Artículo 209, define que "las providencias sólo tenderán al desarrollo del proceso y, ordenarán actos de mera ejecución" y "no requerirán otras formalidades que expresarse por escrito, indicarse el lugar, fecha y la firma de la autoridad judicial". En cambio, respecto a los "autos interlocutorios", en su Artículo 210 dispone que éstos "resolverán cuestiones que se suscitaren durante la tramitación del proceso" y que contendrán, entre otros, la precisión del objeto de la decisión, los fundamentos jurídicos y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas. De la misma manera, en su Artículo 211, dispone que los autos definitivos resolverán cuestiones que requieren sustanciación, ponen fin al proceso y no resuelven el mérito de la causa.

En cambio, la Ley N° 2341, de 23 de abril de 2002, de Procedimiento Administrativo, establece el "acto administrativo" que, según su Artículo 27, es "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 establecidos en la presente Ley, que produce efectos jurídicos sobre el administrado. Es obligatorio, exigible, ejecutable y se presume legítimo". El Artículo 28 establece sus elementos. El Artículo 29 de esta Ley, dispone que "Los actos administrativos se emitirán por el órgano administrativo competente y su contenido se ajustará a lo dispuesto en el ordenamiento jurídico" y "serán proporcionales y adecuados a los fines previstos por el ordenamiento jurídico". Asimismo, el Artículo 30, dispone que "los actos administrativos serán motivados con referencia a hechos y fundamentos de derecho cuando: a) Resuelvan recursos administrativos; b) Dispongan la suspensión de un acto, cualquiera que sea el motivo de éste; c) Se separen del criterio seguido en actuaciones precedentes o del dictamen de órganos consultivos o de control; y, d) Deban serlo en virtud de disposición legal o reglamentaria expresa."



2025 BICENTENARIO DE BOLIVIA



206



reglamenta las condiciones de presentación de declaraciones juradas rectificatorias a "favor del Contribuyente".

En consecuencia, el requerimiento de rectificación de una Declaración Jurada a favor del fisco, constituye sólo una sugerencia o recomendación para la corrección o no de la determinación de tributos efectuada por el sujeto pasivo, por lo que de ninguna manera adquiere el carácter de un acto administrativo motivado o definitivo previsto en el Artículo 28 de la Ley N° 2341, susceptible de impugnación. En ese sentido, el requerimiento de rectificación de una declaración jurada a favor del fisco, al ser potestativa por el sujeto pasivo, no constituye un acto administrativo motivado ni definitivo, por lo que no requiere cumplir con los elementos de un acto administrativo ni es susceptible de impugnación.

Por todo lo expuesto, la norma administrativa impugnada no vulnera el derecho a la defensa ni el debido proceso administrativo.

3. Respecto a las condiciones y plazos de presentación de las declaraciones juradas rectificatorias a favor del Contribuyente, el Artículo 12, parágrafo II, de la RND N° 102500000014, dispone "*La aprobación de la Declaración Jurada Rectificatoria, mediante Resolución Administrativa resultado del proceso de verificación documental, no inhibe a la Administración Tributaria el ejercicio posterior de sus facultades de control, verificación, fiscalización e investigación por el impuesto y período fiscal rectificado*".

De acuerdo a la citada disposición administrativa, la aprobación mediante una Resolución Administrativa de la Declaración Jurada rectificatoria, no inhibe a la Administración ejercer, sobre el impuesto rectificado, sus facultades de control, verificación, fiscalización e investigación.

Al respecto, el Artículo 117, parágrafo II, de la Constitución Política del Estado, establece el principio del non bis in idem al disponer que "*Nadie será procesado ni condenado más de una vez por el mismo hecho*".

En general, la aprobación mediante una Resolución Administrativa de la Declaración Jurada rectificatoria, previa verificación documental de sus antecedentes o justificativos, se caracteriza porque: i) se produce inexcusablemente a petición de parte, es decir a causa de la solicitud de

2025 BICENTENARIO DE BOLIVIA





ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA - MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS PÚBLICAS

2016



existencia de dos procesos (elemento formal) o dos sanciones (elemento material) por un mismo hecho, una misma causa y a una misma persona, aun cuando en ambos, la Administración Tributaria revise los mismos documentos.

Adicionalmente, lo dispuesto por el párrafo II del Artículo 12 de la RND N° 1012500000014, constituye parte del acto administrativo reglamentario o de carácter general y no un proceso sancionador en curso ni un acto administrativo de carácter particular que imponga sanciones.

El propósito del principio de non bis in idem y, por tanto, de la prohibición establecida en el Artículo 117, párrafo II, de la Constitución Política del Estado, es "...evitar el doble enjuiciamiento y la aplicación de la doble sanción, entonces, la condición para invocarlo es que efectivamente se hubiera sustanciado un proceso previo, culminado y que cuente con decisión firme en cualquiera de las formas de conclusión previstas por el Código de Procedimiento Penal; toda vez que, la garantía jurisdiccional del non bis in idem, sólo podrá invocarse en caso de duplicidad de procesos o de sanciones, frente al intento de sancionar nuevamente a la misma persona, por los mismos hechos y bajo los mismos fundamentos", conforme señala la Sentencia Constitucional Plurinacional 1141/2015, de 10 de noviembre de 2015.

Por lo expuesto, la norma impugnada no vulnera el principio del non bis in idem previsto en el Artículo 117, párrafo II de la Constitución Política del Estado.

Por otra parte, de acuerdo a los argumentos de la impugnación, la norma impugnada contradice al Artículo 93, párrafo II, del CTB y el Artículo 30 de su Reglamento. La disposición legal y la reglamentaria citada por los impugnantes, se refieren a la prohibición de repetir la fiscalización ya practicada, salvo que el sujeto pasivo hubiera ocultado dolosamente la información vinculada a los hechos gravados. Esta previsión es propia de la "determinación de oficio" y la norma impugnada es parte de la "regulación del procedimiento de rectificación de la declaración jurada a favor del Contribuyente (determinación efectuada por el sujeto pasivo)", que es diferente a la determinación efectuada por la Administración Tributaria, por lo que no es evidente la vulneración del CTB y su Reglamento.

Por las anteriores razones, la norma impugnada, no afecta al debido proceso, a la seguridad jurídica ni a la jerarquía normativa.

2025 BICENTENARIO DE BOLIVIA

