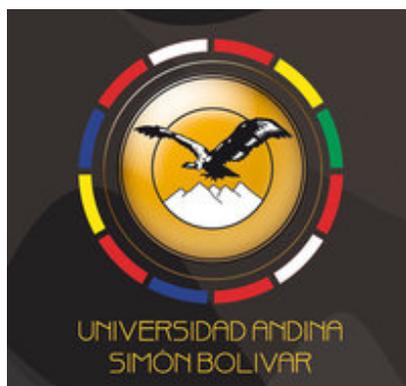


UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLIVAR

Maestría en Derecho Tributario



Proyecto de Innovación Profesional
“SISTEMA DE DOCTRINA TRIBUTARIA QUE
PERMITA ELABORAR LÍNEAS DOCTRINALES A
PARTIR DEL ANÁLISIS DE RESOLUCIONES
JERÁRQUICAS”

Presentado para la Obtención del Grado de
MAESTRÍA EN DERECHO TRIBUTARIO

Postulante: Victoria Elvia Silva Moya

Docente Tutor: Msc. Guillermo Viaña Sarabia

La Paz – Bolivia
2011

A Dios, su hijo Jesucristo, papito Víctor,
mamita Elvia, Paola, Pía y Marco Antonio

AGRADECIMIENTOS

Darle el reconocimiento merecido a las instituciones y personas que contribuyeron en el desarrollo del presente trabajo, resultó tarea difícil, por cuanto las palabras no logran aproximarse al sentimiento de sincero cariño que por ellos embargo. No obstante, comenzaré agradeciendo al diseñador y creador de todo lo conocido y desconocido, a Dios y a su santísimo hijo Jesucristo.

Por otra parte, extendiendo mi gratitud a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede La Paz, sin cuya formación académica, a nivel maestría, habría sido imposible desarrollar el proyecto aquí planteado. Asimismo, es imposible no reconocer el apoyo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria que, a la cabeza de su Director Ejecutivo General, Lic. Juan Carlos Maita, supo alentar el desarrollo de proyectos que aporten en el engrandecimiento de una justicia tributaria imparcial y objetiva.

De igual manera, quiero expresar mi admiración y respeto por todos aquellos excelentes profesionales que aportaron con su sapiencia al establecimiento del Sistema de Doctrina Tributaria y sus Líneas Doctrinales: Dr. Jaime Rodrigo, Lic. Olber Guzman, Lic. José Luis Zegarra, Lic. Pavel Fuentes, Dra. Suzet Gamarra, Dr. Ausberto Ticona, Dr. Germán Aguilar, Dra. María Elena Negrón, Dra. Erika Fischmann, Lic. José Viaña y de entre ellos, me permito resaltar a las tres magnificas damas que me acompañan en el quipo del SIDOT: Dra. Jimena Bernal, Lic. Ruby Meza y Lic. Isabel Ramos, quienes no solo han sabido ser colegas, sino maestras y amigas.

En forma especial, deseo agradecer al tutor metodológico de este trabajo, Dr. Guillermo Viaña, que continuamente impulsó y guió su desarrollo; así como, al Dr. Rafael Vergara Sandoval, a quien considero un gran mentor.

No puedo olvidar los importantes aportes del Dr. Juan Carlos Mendoza, Maribel Cuevas, y a todos los brillantes profesionales de la Subdirección de Recursos Jerárquicos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria. Finalmente, y no porque su jerarquía sea menor, a mis amorosos y sacrificados padres, Víctor Manuel Silva Aparicio y Elvia Moya Lopez, cuyo apoyo y consejos evitaron que la desmotivación obstaculizara la realización de este proyecto.

RESUMEN

A tiempo de cumplir con su función dirimidora de controversias, la Autoridad General de Impugnación Tributaria ha emitido, hasta el primer trimestre del año 2011, más de 3000 Resoluciones Jerárquicas. Dichas resoluciones eran conservadas cronológicamente, y a fines estadísticos, respetando el tipo de decisión asumida, sea revocatoria, confirmatoria o anulatoria; en pocas palabras, sin establecer criterios diferenciadores que den cuenta de la problemática resuelta en cada una de ellas, de forma que en lo sucesivo, pudiesen ser invocadas o consultadas de forma rápida y sencilla. Por el contrario, tanto la Máxima Autoridad, como los profesionales técnico jurídicos de la AGIT, a fin de poder valerse de los precedentes que hubiesen tratado una controversia con anterioridad, debían valerse de recursos nemotécnicos, consultas a colegas o buscadores web que arrojaban un vasto número de posibilidades, entre las que podía estar o no la temática en cuestión.

Ante este panorama, resultaba fundamental la creación de un Sistema de Doctrina Tributaria que clasifique los precedentes tributarios contenidos en las Resoluciones Jerárquicas y, a partir de estos, elaborar Líneas Doctrinales que guíen la forma de resolver problemáticas análogas. A este fin, se recurrió principalmente a los métodos de la abstracción y comparativo; considerando que cada precedente y línea constituyen modelos teóricos aplicables a la resolución de futuros conflictos, los cuales, asimismo, pueden ser confrontados entre sí a objeto de definir el carácter fundador o reiterador de los mismos. En cuanto a las técnicas, se recurrió a las de la jurisprudencia como la teoría estática del precedente, que utiliza el discernimiento de la ratio decidendi respecto del obiter dictum, y el análisis dinámico de precedentes que permite la construcción de Líneas Jurisprudenciales, y en nuestro caso Doctrinales Tributarias.

INDICE GENERAL

AGRADECIMIENTOS	ii
RESUMEN	iv
INTRODUCCIÓN	viii
1. PRESENTACIÓN DE LA INSTITUCIÓN	1
1.1. Tipo	1
1.2. Historia	1
1.3. Actividad que realiza	2
1.4. Ubicación.....	3
1.5. Organización Administrativa.....	3
1.6. Visión.....	6
1.7. Misión	6
1.8. Valores	6
2. PROBLEMA DETECTADO	6
3. JUSTIFICACIÓN	8
4. OBJETIVOS	11
4.1 Objetivo General	11
4.2 Objetivos Específicos	11
5. MÉTODOS.....	12
5.1. Métodos Generales	12
5.1.1. Método de la Abstracción	12
5.1.2. Método Inductivo	13
5.1.3. Método Comparativo.....	13
5.1.4 Método Analítico	14
5.2 Métodos Específicos.	14
5.2.1. Método Literal o Gramatical.....	14
5.2.2. Método Teleológico	15
5.2.3. Método de la Realidad Económica	15

5.2.4. Análisis Estático del Precedente.....	15
5.2.5. Análisis Dinámico del Precedente	16
6. MARCO DE REFERENCIA CONCEPTUAL	16
7. MEDIDAS DE GESTIÓN PARA SOLUCIONAR EL PROBLEMA DETECTADO.....	40
7.1. Conformación del Equipo De Trabajo.....	43
7.2. Capacitación en Técnicas Jurisprudenciales.....	44
7.2.1. Teoría Estática del Precedente.....	46
7.2.2. Teoría Dinámica del Precedente	47
7.2.3. Técnicas de Articulación con Sistemas Normativos	47
7.3. Creación y Diseño de las Fichas Precedenciales y Conceptuales.	48
7.3.1. Ficha Analítica Precedencial.....	48
7.3.1.1. <i>Identificación de la Resolución Jerárquica y Tipo de Precedente.....</i>	<i>49</i>
7.3.1.2. <i>Supuesto Fáctico o Problema Jurídico.....</i>	<i>50</i>
7.3.1.3. <i>Resolución o Decisum.....</i>	<i>51</i>
7.3.1.4. <i>Precedente Tributario Administrativo (ratio decidendi).....</i>	<i>51</i>
7.3.1.5. <i>Normas sustantivas o procesales objeto de interpretación:</i>	<i>54</i>
7.3.1.6. <i>Titulación Máxima:</i>	<i>55</i>
7.3.1.7. <i>Titulación de descriptores y restrictores:</i>	<i>55</i>
7.3.1.8. <i>Ubicación contextualizada del precedente tributario administrativo:.....</i>	<i>56</i>
7.3.2. Ficha Analítica de Doctrina Tributaria Conceptual.....	57
7.3.2.1. <i>Identificación de la Resolución Jerárquica</i>	<i>57</i>
7.3.2.2. <i>Doctrina tributaria conceptual.....</i>	<i>57</i>
7.3.2.3. <i>Notas.....</i>	<i>58</i>
7.3.2.4. <i>Titulación (Descriptores y restrictores).....</i>	<i>59</i>

7.4. Diseño del Tesouro Doctrinal Tributario que Clasifica los Precedentes y la Doctrina Analítica Conceptual.....	59
7.4.1. Derecho Tributario Sustantivo o Material.....	60
7.4.2. Derecho Tributario Formal o Adjetivo	61
7.4.3. Derecho Tributario Parte Especial	62
7.4.4. Utilización de Descriptores y Restrictores para la clasificación de los precedentes.	63
7.5. Creación de Líneas Doctrinales a partir de las Ramas más Numerosas y Destacadas del Tesouro Doctrinal Tributario	65
7.6. Supervisión y Publicación de las Líneas Doctrinales en la Página Web de la Autoridad de Impugnación Tributaria	68
7.6.1. Supervisión del Tesouro	68
7.6.2. Supervisión de las Fichas Analíticas del Precedente Tributario	69
7.6.3. Aprobación de la Línea Doctrinal y Publicación en la página Web	69
7.7. Aplicación Institucional	71
8. RESULTADOS	73
8.1. Resultados Obtenidos de la Aplicación de los Métodos y Técnicas	73
8.2. Resultados Obtenidos en Grupos Focales.....	74
8.2.1. Beneficiario Directo del Desarrollo del Sistema de Doctrina Tributaria	74
8.2.2. Beneficiarios Indirectos del Desarrollo del Sistema de Doctrina Tributaria	75
9. CONCLUSIONES	76
REFERENCIAS	80
ANEXOS.....	83

INTRODUCCIÓN

La labor de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, está principalmente fundada en la consulta de Resoluciones Jerárquicas, que de forma previa, hayan tratado y resuelto una problemática jurídica similar a la que es objeto de análisis, a fin de resguardar la uniformidad de sus fallos y evitar la emisión de decisiones contradictorias que vulneren los derechos constitucionales de la seguridad jurídica, igualdad ante la ley, debido proceso, derecho a la defensa y transparencia, constituyéndose dichas resoluciones en precedentes tributarios.

Sin embargo, el Director Ejecutivo General de la AGIT veía limitada su labor cuando se enfrentaba a la búsqueda de precedentes en un universo de Resoluciones Jerárquicas emitidas por la AGIT, desde su creación en el año 2004, que alcanza el número de 3. 328 hasta el primer trimestre del año en curso; cifra fácilmente duplicable si se considera que la mayoría de estos fallos trata más de una problemática en su fundamentación técnico jurídica. Panorama al cual cabe agregar, que la MAE no contaba con un recurso o método adecuado para ubicar aquellos precedentes tributarios que necesitaba consultar, excepto su propia memoria, o la utilización de buscadores web que enlistaban resoluciones que no siempre guardaban relación con el tema analizado.

Ante esta problemática, el presente trabajo plantea la creación de un Sistema de Doctrina Tributaria, que permita elaborar Líneas Doctrinales Tributarias a partir del análisis y clasificación de las Resoluciones Jerárquicas emitidas por la AGIT, de modo que se mantenga la uniformidad en las decisiones asumidas ante problemáticas análogas, y se

resguarden los principios de seguridad jurídica, igualdad ante la ley, transparencia y debido proceso. De esta forma, el Director Ejecutivo de la AGIT, además de beneficiarse con un buscador informático temático que le facilite la búsqueda y consulta de precedentes tributarios, a través de las Líneas Doctrinales puede asegurar la coherencia y uniformidad de los razonamientos asumidos en la resolución de controversias en el ámbito tributario o, en su caso, analizar los fundamentos por los cuales se cambió o modificó un determinado criterio.

Con este cometido, en los párrafos sucesivos se comenzará introduciendo a la Autoridad General de Impugnación Tributaria como la entidad en la cual se implementó el Sistema de Doctrina Tributaria, exponiendo su actividad, organización, misión, visión, etc. Enseguida, se describirá el difícil panorama que enfrentaba la MAE a la hora de hallar y consultar aquellas resoluciones jerárquicas que de forma previa hubiesen resuelto la problemática que estuviese analizando; para luego, exponerse las razones y motivaciones para la creación del SIDOT, que son el resguardo de principios y derechos constitucionales, evitar la contradicción de fallos entre sí y describir la forma en que las argumentaciones que sustentan una decisión han ido evolucionando a medida en que las normas tributarias van cambiando, así como la forma en que se las interpreta.

En los siguientes dos acápites, se plantearán tanto el objetivo general, que busca generar un sistema informático de doctrina tributaria que sistematice de forma ordenada los precedentes tributarios emitidos por la AGIT a fin de elaborar Líneas Doctrinales que sirvan de modelos teóricos para la resolución de futuros casos con problemática análoga, como los objetivos específicos que orientaron el desarrollo del trabajo. Así como la

forma en que los métodos de la abstracción, inductivo, comparación y analítico, como métodos generales; y los métodos de la hermenéutica jurídica y las técnicas del análisis jurisprudencial sistemático, como métodos específicos, se utilizaron para el alcance de dichos objetivos.

Posteriormente, en el marco de referencia conceptual se desarrollarán los postulados doctrinarios que fundamentan la fuerza vinculante del precedente administrativo, en base a los cuales, el precedente tributario también sustenta su fuerza vinculante no normativa, siendo que las Resoluciones Jerárquicas de donde son rescatados se constituyen en actos administrativos; de igual forma, se describirá las teorías de índole jurisprudencial, que aplicadas al ámbito administrativo tributario, permitieron la construcción de Líneas Doctrinales Tributarias. Sucesivamente, se describirán las medidas de gestión adoptadas para solucionar el problema detectado, que se iniciaron con la conformación del equipo de trabajo, para continuar con el diseño de los soportes que recabarían los elementos más importantes del precedente tributario y la doctrina indicativa conceptual, la construcción del tesoro tributario en el que se clasificarán los precedentes, y que culminan con la formulación y aprobación de las Líneas Doctrinales.

Finalmente, los últimos dos capítulos, expondrán, por una parte, los resultados obtenidos en la aplicación del proyecto de innovación profesional, que para una mejor comprensión, fueron divididos de acuerdo a la aplicación de los métodos y técnicas adoptados para el trabajo y los beneficiarios del desarrollo del SIDOT; y por otra, las conclusiones de toda la labor realizada.

SISTEMA DE DOCTRINA TRIBUTARIA QUE PERMITA ELABORAR LÍNEAS DOCTRINALES A PARTIR DEL ANÁLISIS DE RESOLUCIONES JERÁRQUICAS

1. PRESENTACIÓN DE LA INSTITUCIÓN

1.1. Tipo

La Autoridad de Impugnación Tributaria, en adelante AIT, conforme establece el art. 132 de la Ley 2492, de 2 de agosto de 2003, es una entidad autárquica de derecho público, parte del Poder Ejecutivo, bajo la tuición del Ministerio de Hacienda, con autonomía de gestión administrativa, funcional, técnica y financiera, con jurisdicción y competencia en todo el territorio nacional. Está conformada por una Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, y cuatro Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria (ARITs): Chuquisaca, Cochabamba, La Paz y Santa Cruz. De forma particular, el presente trabajo será desarrollado en el nivel jerárquico de la institución; es decir, la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

1.2. Historia

El art. 132, del Capítulo III, del Título III, de la Ley 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, publicado en la gaceta oficial de Bolivia en fecha 4 de agosto de 2003, crea la Superintendencia Tributaria, que comenzó a ejercer efectivamente su función dirimidora de controversias en el año 2004.

La impugnación Tributaria en Bolivia, se fortaleció de mejor manera, luego de que el Tribunal Constitucional declaró la constitucionalidad de la Superintendencia Tributaria, de los Recursos de Alzada y Jerárquico,

además de las competencias del Superintendente Tributario General y de los Superintendentes Tributarios Regionales. No obstante lo anterior, se patentó el procedimiento para el conocimiento y resolución de los recursos de Alzada y Jerárquico aplicables ante la Superintendencia Tributaria cuando el Congreso Nacional dictó la Ley 3092 de 15 de julio del 2005, por el que se incorporó el título quinto del Código Tributario, garantizando un procedimiento tributario de impugnación resguardando el principio de reserva de ley, la seguridad jurídica y el debido proceso; tanto de los sujetos pasivos, como de la administración tributaria, que ingresan en calidad de partes iguales en este tipo de procedimiento (Vergara R. 2008, p. 259).

Posteriormente, con la emisión del Decreto Supremo N° 29894, de 7 de febrero de 2009, que reglamenta la estructura del Órgano Ejecutivo del Estado Plurinacional de Bolivia, se dispone que la Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Regionales Tributarias pasan a denominarse Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria, respectivamente; y determina que dichas entidades seguirán cumpliendo sus objetivos, desarrollando sus funciones y atribuciones, hasta que se emita una normativa específica que adecue su funcionamiento a la Nueva Constitución Política del Estado, manteniendo inalterable su existencia y continuidad de funcionamiento como Entidad.

1.3. Actividad que realiza

La AIT tiene como objeto, conocer y resolver los Recursos de Alzada y Jerárquico que se interpongan contra los actos definitivos de la Administración Tributaria. En este sentido, y de forma particular en el caso de la AGIT, cuando una o ambas partes intervinientes en la instancia de

alzada, consideren que la resolución que resuelve el Recurso de Alzada lesione sus derechos, podrá interponer de manera fundamentada, Recurso Jerárquico ante el Director Regional que resolvió el Recurso de Alzada; quien a su vez lo remitirá a la AGIT para su sustanciación y resolución a través de la emisión de una Resolución Jerárquica.

1.4. Ubicación

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, tiene sede en la ciudad de La Paz, cuyas oficinas se encuentran en la Av. Víctor Sanjinés N° 2705 Esq. Calle Méndez Arcos (Plaza España).

1.5. Organización Administrativa

La AIT, según dispone el art. 134 la Ley 2492, esta compuesta, de manera general, por la AGIT, con sede en la ciudad de La Paz, a la cabeza de un Director Ejecutivo General, y 4 ARITs, con sede en las capitales de los departamentos de Chuquisaca, Cochabamba, La Paz y Santa Cruz, dirigidas por un Director Ejecutivo Regional; mientras que en las capitales de departamento donde no exista ARIT, se designan Responsables Departamentales de Recursos de Alzada, esto es en Potosí, Tarija, Oruro, Beni y Pando, quienes solo ejercen funciones técnicas y administrativas a fin de que garanticen el uso inmediato de los Recursos de Alzada y Jerárquico, sin tener facultad para resolverlos.

En particular, la AGIT está organizada en 3 niveles: 1) Directivo Superior; 2) Ejecutivo y 3) Operativo:

Nivel Directivo Superior: Es el Director Ejecutivo General, cuyas funciones son de decisión y de supervisión de toda la Autoridad de

Impugnación Tributaria, de acuerdo a lo establecido en el art. 139 de la Ley 2492.

Nivel Ejecutivo: Conformado por las siguientes áreas:

Subdirección de Recursos Jerárquicos, que controla el estricto cumplimiento de las normas tributarias en la preparación de las resoluciones que dicta la AIT; además de revisar los proyectos de informe y proyectos de resolución evacuados por las Secretarías Técnica y Jurídica.

Subdirección de Planificación y Desarrollo, que formula y ejecuta políticas de planificación, desarrollo general y normativa por área; determina las metodologías, establece y desarrolla instrumentos procedimentales, aprueba y vigila el cumplimiento de los mismos y administra la ejecución de los actos operativos, gestiona los proyectos y establece las bases para hacer el control de la gestión del órgano.

Gerencia Administrativa y Financiera, que Administra los Recursos Económicos y Financieros de la Autoridad de Impugnación Tributaria; y se responsabiliza de los sistemas de administración, del ejercicio de las competencias económicas, financieras y presupuestarias, de las provisiones de bienes y servicios que requiere la institución para el logro de sus fines y objetivos.

Gerencia de Recursos Judiciales, que patrocina las demandas judiciales seguidas por o contra la Autoridad de Impugnación Tributaria, los recursos constitucionales que se interpongan contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria y los que interpongan la Autoridad de Impugnación Tributaria y Sistematiza la Doctrina Tributaria emergente de los recursos constitucionales, demandas contenciosas administrativas y de recursos jerárquicos.

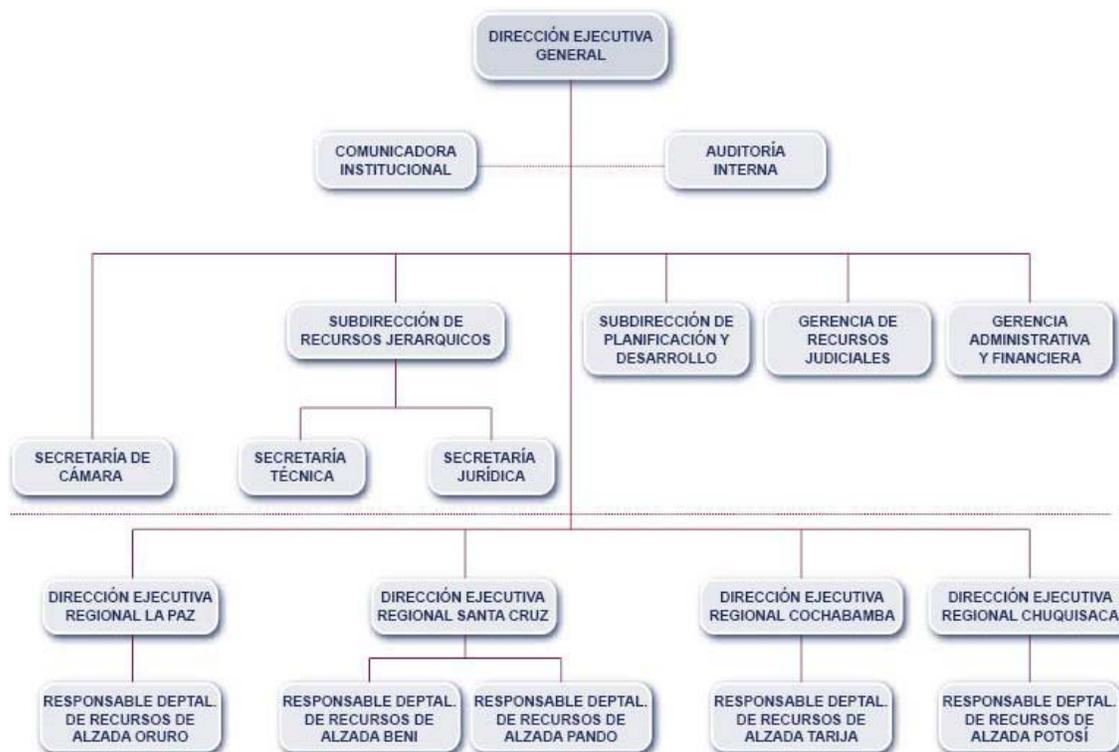
Nivel Operativo está conformado por:

Secretaría Técnica, que genera opinión técnica tributaria fundamentada que soporte el proceso de toma de decisiones recurrentes de la AGIT.

Secretaría Jurídica, que emite criterio jurídico fundamentado que soporte el proceso de toma de decisiones habituales de la AGIT.

Secretarías de Cámara, que coordina procesos formales de los Recursos Jerárquicos, según corresponda.

Los Profesionales y Analistas especializados, quienes tienen como responsabilidad principal la ejecución de las políticas, metodologías y procedimientos aprobados por el nivel ejecutivo y el nivel superior; asimismo, presentar a consideración del nivel ejecutivo todos los aspectos operativos que exijan su aprobación.



Extraído de Autoridad de Impugnación Tributaria, 2009. Memoria 2009, p. 19.

1.6. Visión

Consolidarse y ser reconocidos como una institución que administra justicia tributaria especializada, independiente e imparcial, caracterizada por su ética funcionaria y desempeño de calidad.

1.7. Misión

Resolver los Recursos de Alzada y Jerárquicos administrando justicia tributaria especializada para solucionar controversias entre el Sujeto Pasivo y la Administración Tributaria, garantizando el debido proceso en forma transparente, independiente, imparcial y oportuno.

1.8. Valores

Transparencia: Los actos en materia sustantiva y de gestión son de conocimiento público.

Imparcialidad: Las resoluciones de Recursos Jerárquicos y de Alzada se emiten con estricta sujeción a la ley, sin sesgo o parcialidad alguna y con total independencia.

Ética: Actuación correcta en la resolución de causas, en base a la idoneidad y conducta de todos los Servidores Públicos de la Institución.

2. PROBLEMA DETECTADO

Desde la creación de la AGIT en el año 2003, y su inicio de actividades en el año 2004, conforme indican las estadísticas de las memorias anuales 2004 a 2010 de la AIT (2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, pp. 92, 14, 21, 33, 31, 26, 32), se han emitido, hasta diciembre del año pasado, 3120 Resoluciones Jerárquicas; cifra, que a su vez, puede fácilmente duplicarse si se considera que cada fallo analiza más de una problemática. Es decir, que nos enfrentamos a una creación de

precedentes administrativos tributarios por demás abundante, y en consecuencia, inmanejable a la hora de poder realizar un control efectivo de la uniformidad del criterio técnico jurídico de los mismos. Dicho problema se agrava, aún más, si se considera que la AGIT, siendo una entidad administrativa de impugnación tributaria, no cuenta con la división de salas o tribunales por materia, propia del ordenamiento judicial, que le permitiera tener una segregación, por lo menos primaria, de los recursos interpuestos ante dicha instancia.

Ahora bien, dicha creación numerosa de resoluciones, impedía que la Máxima Autoridad Ejecutiva de la AGIT pudiera realizar un efectivo control de la coherencia y uniformidad de los fallos emitidos en una misma temática, característica básica para la protección de principios constitucionales, como la seguridad jurídica, debido proceso, derecho a la defensa, igualdad ante la ley y transparencia, que a su vez, son propios de un correcto Estado de Derecho tal como establecen los arts. 115, 117, 119 y 178 de la Constitución Política del Estado; trabajo que además se encontraba limitado por los precarios métodos con que contaba para la consulta de Resoluciones Jerárquicas que previamente hubieran resuelto la problemática en análisis, que comprendían la revisión una a una de fallos, recursos nemotécnicos o buscadores web, que además de demandar mucho tiempo, resultaban muchas veces infructíferos ya que, como bien explicaremos en lo sucesivo, para que un precedente administrativo pueda ser aplicado en la resolución de un conflicto debe existir conexitud entre el problema jurídico, la ratio decidendi y el decisum, y dichos requisitos no eran cumplidos en su totalidad por las Resoluciones Jerárquicas encontradas a través de estos métodos.

De lo anteriormente detallado, se hace evidente que era necesario pasar del estado caótico, donde existe un gran número de Resoluciones Jerárquicas, a uno ordenado, clasificado, sistematizado, de fácil consulta y manejo, de forma que se resguarden los principios constitucionales y se garantice la uniformidad en los fallos o resoluciones que tratan situaciones análogas.

Por lo dicho, la delimitación temática del problema en cuestión se refiere a implementar un sistema que permita clasificar los precedentes tributarios contenidos en las Resoluciones emitidas por la AGIT, a partir del cual sea posible formular Líneas Doctrinales Tributarias. Temporalmente, dicho proyecto de innovación profesional ha sido desarrollado desde agosto de 2009 al presente, y especialmente, en la instancia jerárquica de impugnación administrativa tributaria o Autoridad General de Impugnación Tributaria.

3. JUSTIFICACIÓN

En el marco de lo detallado precedentemente, la creación de un Sistema de Doctrina Tributaria, en lo sucesivo SIDOT, que permita elaborar Líneas Doctrinales Tributarias a partir del análisis de las Resoluciones Jerárquicas emitidas por la AGIT se justifica en razón de resguardar el principio de seguridad jurídica y el derecho a la igualdad en la aplicación de la Ley, así como a la garantía de la emisión de resoluciones administrativas uniformes que den cuenta de la existencia de una doctrina tributaria sólida y confiable, materializando con ello, además, los principios de transparencia y de publicidad.

Por ello, lejos de resolver temas en torno al valor que tiene el precedente tributario administrativo dentro del sistema de fuentes del Derecho, es importante afirmar que para evitar la existencia de fallos paralelos donde se interprete de forma distinta la legislación tributaria en casos análogos dentro de la misma instancia de impugnación, es imperioso implementar un sistema de doctrina tributaria que permitan el uso adecuado del precedente tributario administrativo.

Siguiendo la reflexión, es posible afirmar que la construcción de la doctrina tributaria administrativa, igual a lo que ocurre en la construcción de la doctrina de origen judicial en cualesquier materia del derecho público o privado, es una labor que si bien se extrae del contenido de los fallos proferidos; se perfecciona a través de la labor de sistematización de los mismos, generando una suerte de aceptación y obligatoriedad en su aplicación e invocación no sustentada en la norma positiva sino en la fuerza de sus argumentos, la legitimidad y la transparencia de su construcción.

Asimismo, la sistematización permite facilitar el control de la homogeneidad de los fallos por parte de todos los actores de la relación jurídico tributaria, y, particularmente, del Director Ejecutivo de la AGIT, de forma que pueda recurrir de forma rápida a una base de datos que clasifica los precedentes administrativos emitidos en una misma temática; así como consultar las Líneas Doctrinales que reflejen la evolución de los criterios técnico jurídicos emitidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y que permitan prever el resultado de casos nuevos, siendo esto un aspecto innovador en la resolución de controversias de índole tributario.

En cuanto al aporte metodológico, el presente proyecto ha permitido aplicar los métodos de sistematización jurisprudencial en el ámbito tributario, de forma que a través de la teoría estática del precedente es posible estudiar individualmente las resoluciones jerárquicas, disgregando en ellas la *ratio decidendi*, que une las cuestiones fácticas con la decisión de los fallos, de los *obiter dictum*, mismas que, a su vez, se constituyen en los precedentes tributarios que orientarán la toma de decisiones en el futuro; así como la teoría dinámica del precedente que permite distinguir, dentro de un cumulo de fallos, aquellos importantes para formular la Línea Doctrinal. En definitiva, gracias a ambas técnicas, el desarrollo de precedentes y la creación de líneas no se constituyen en tareas discrecionales y sometidas a la voluntad de los operadores del SIDOT, sino en regladas y que aseguran un tratamiento transparente y objetivo en la administración de justicia tributaria administrativa.

Al mismo tiempo, en cuanto al aporte teórico, cabe precisar que en el marco de referencia conceptual, se exponen de forma crítica los postulados que tratan de fundar la fuerza vinculante del precedente administrativo, sobre cuya base se pudo formular con precisión el concepto de precedente tributario, toda vez que éste es rescatado de actos administrativos; así como establecer los principios sobre los cuales basa su vinculatoriedad no normativa; por último, se fundamenta la creación de Líneas Doctrinales desde el punto de vista de su funcionalidad que es la de orientar en la correcta aplicación de normas para la resoluciones de recursos jerárquicos. Así pues, dichas construcciones conceptuales se constituyen en importantes aportes doctrinarios en el ámbito del Derecho Tributario.

De todo lo señalado podemos apreciar que este proyecto de innovación profesional reúne las características, condiciones técnicas y operativas que aseguran el cumplimiento de sus objetivos, toda vez que los procedimientos, métodos y técnicas en el descritos, son tareas que trata de consolidar un proceso ya iniciado y aplicado en la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

4. OBJETIVOS

4.1 Objetivo General

Estructurar un sistema que clasifique de forma ordenada los precedentes en materia sustantiva y adjetiva tributaria, obtenidos de las Resoluciones Jerárquicas, emitidas por la ex Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria, a fin de establecer Líneas Doctrinales claras y precisas.

4.2 Objetivos Específicos

Establecer el valor del Precedente Tributario como punto de partida para la construcción de Líneas Doctrinales.

Extraer la ratio decidendi, o razón de ser, de cada una de las Resoluciones Jerárquicas en base a un estudio analítico de las mismas, para su posterior clasificación.

Desarrollar instrumentos que posibiliten determinar si la ratio decidendi de las Resoluciones Jerárquicas analizadas, genera un precedente fundador, modulador o reiterador.

Generar un sistema informático que posibilite la clasificación temática de los precedentes fundadores.

Determinar si la ratio decidendi de las Resoluciones Jerárquicas analizadas, generan doctrina indicativa o conceptual.

Consolidar los procedimientos de sistematización anteriores para la construcción de Líneas Doctrinales Tributarias.

5. MÉTODOS

5.1. Métodos Generales

5.1.1. Método de la Abstracción, que consiste en extraer del objeto de estudio los elementos más importantes y relevantes; de tal suerte, que se construye a partir de sus elementos un Modelo Teórico que permite entender de mejor manera la realidad. Si bien este método implica un recorte de la realidad, es importante considerar que la creación de un modelo teórico fundador permite, de manera más sencilla, la resolución de futuros problemas análogos por la simple comparación del mismo con la realidad.

En este entendido, y a medida que en futuros capítulos se vayan desarrollando los pasos para la ejecución del Sistema de Doctrina Tributaria, se podrá apreciar como a través de la abstracción se desarrollaron tanto los precedentes fundadores como las líneas doctrinales, que se constituyen en verdaderos modelos teóricos extraídos del estudio de las ratios decidendi contenidas en las resoluciones jerárquicas emitidas por la AGIT, a fin de que en el futuro puedan ser

utilizados como referentes y guías en la resolución de controversias análogas.

5.1.2. Método Inductivo, es el razonamiento que partiendo del estudio de casos particulares, se eleva a la creación de principios generales.

Bajo esta óptica, y considerando que el número de resoluciones jerárquicas emitidas por la AGIT era exorbitante, se definió que, para un manejo más ordenado y eficiente de las mismas, se extrajeran máximas o imperativos generales que contengan un resumen de lo expresado en las ratios decidendi. Es decir, que aplicando el método inductivo se obtuvieron principios generales expresados en las máximas doctrinales, que en futuro podrán ser aplicables a casos de similar problemática jurídica.

5.1.3. Método Comparativo, que consiste en inferir de la semejanza de algunas características entre dos objetos, la probabilidad de que las características restantes sean también semejantes. El diseño de la investigación comparativa implica el estudio de elementos que pertenecen al mismo grupo pero que difieren en algunos aspectos. Estas diferencias llegan a ser el foco de la examinación. La meta es descubrir porque los casos son diferentes, a fin de revelar la estructura subyacente general que genera o permite tal variación.

En la medida que se iban abstrayendo los modelos teóricos, se descubrió que habían casos muy similares que también generaban modelos teóricos propios; pero que al ser muy similares al modelo teórico fundador, como producto de la comparación de ambos, éstos solo se constituían en modelos que modulaban, cambiaban y/o contradecían al

fundador; de forma que, al realizar esta comparación, se permitía generar, de manera más sencilla, el tesoro doctrinario tributario y la línea doctrinal.

5.1.4. Método Analítico, que permite dividir el objeto de estudio, a fin de estudiarlo, y luego volver a reintegrarlo. De esta forma, se distinguen los elementos de un fenómeno y se procede a revisar, estudiar y examinar ordenadamente cada uno de sus elementos por separado.

En el desarrollo del SIDOT, dicho método permitió dividir las ratios decidendi contenidas en las resoluciones jerárquicas y descubrir algunos elementos conceptuales que, si bien constituyen *obiter dictum*, en lo sucesivo pueden servir para nutrir los fallos emitidos por la AGIT; elementos que se constituyen en Doctrina Indicativa o Conceptual.

5.2 Métodos Específicos.

Gran parte del éxito en la construcción de líneas doctrinales sólidas y que resguarden el principio de seguridad jurídica, se encuentra en el minucioso análisis de las ratios decidendi contenidas en las resoluciones jerárquicas que emite la AGIT, de forma que pueda determinarse si las mismas se encuentran o no alineadas con el espíritu de la norma, y por ende, en el fin mismo del derecho que es la justicia. Dicha calidad de justicia, como bien lo establece la hermenéutica jurídica, se obtiene de una correcta interpretación de las normas que integran el ordenamiento jurídico de un Estado, y en el presente proyecto, dicho trabajo fue realizando utilizando los siguientes métodos:

5.2.1. Método Literal o Gramatical; La primera aproximación al alcance de la leyes realizada por el interprete es mediante la comprensión del lenguaje empleado, lo que conlleva atribuirle un significado a las

palabras por medio de las reglas semánticas y del orden sintáctico preestablecido. Es así, que para el tratadista Claude Du Pasquier (1994, p. 147), el presente método consiste en “deducir de las palabras mismas, de su lugar en la frase y de la sintaxis, de la misma puntuación, el sentido exacto del artículo de que se trata”.

5.2.2. Método Teleológico; Siendo que el prefijo *tele* significa fin. El presente método es el que pretende llegar a la interpretación de la norma a través del fin de la misma, buscando en su espíritu, la finalidad o ratio legis por la cual la norma fue incorporada al ordenamiento jurídico.

5.2.3. Método de la Realidad Económica: Tal como describe el tratadista argentino Héctor Belisario Villegas, dicho método “se basa en que el criterio para distribuir la carga tributaria surge de una valoración política de la capacidad contributiva que el legislador efectúa teniendo en cuenta la realidad económica. Siendo así, sólo se logrará descubrir el verdadero sentido y alcance de la ley recurriendo a esa misma realidad económica. El tributo se funda en la capacidad contributiva. Para efectuar esa apreciación, el legislador tiene en cuenta la forma en que esa riqueza se exterioriza, y por ello la interpretación de las leyes tributarias debe forzosamente tener en cuenta esos elementos demostrativos de mayor o menor riqueza, que son económicos” (Villegas H. 2007, p. 247).

5.2.4. Análisis Estático del Precedente: Técnica de origen jurisprudencial, que consiste en el análisis individual de las sentencias que configuran una Línea Jurisprudencial, con objeto de disgregar en ellas la ratio decidendi de la obiter dicta, ya que es en la primera donde se encuentra el precedente.

Para la elaboración de las fichas precedenciales fundadoras, donde se registraron los datos configuradores del precedente tributario, se utilizó la teoría estática del precedente, que permitió rescatar la ratio decidendi de las Resoluciones Jerárquicas emitidas por la AGIT.

5.2.5. Análisis Dinámico del Precedente: Técnica, que como la anterior, también tiene origen jurisprudencial y que sirve para detectar, en un cúmulo de sentencias cuyo problema jurídico es análogo, aquellas importantes o determinantes para la línea jurisprudencial.

Siendo que las Líneas Doctrinales, parten de la selección de aquellos precedentes más importantes para su formulación, se recurrió a la teoría dinámica del precedente para poder reconocer aquellas resoluciones cuya ratio decidendi se constituía en precedente fundador, reiterador o modulador.

6. MARCO DE REFERENCIA CONCEPTUAL

El procedimiento de impugnación tributaria nació en la doctrina jurídica como una forma de resguardar el derecho de los sujetos de la relación tributaria (sujeto activo y sujeto pasivo) a objetar u oponerse a los actos administrativos que afecten sus intereses, y que en el ordenamiento jurídico boliviano contempla dos instancias: una de alzada y otra jerárquica. Ahora bien, respetando el marco temático del presente trabajo, no se describirá el procedimiento que sigue la interposición del Recurso de Alzada; más al contrario, se tendrá como punto de partida la interposición del Recurso Jerárquico, que además de ser la última instancia de resolución de controversias en la vía administrativa, permite que tanto el sujeto pasivo como la Administración Tributaria puedan interponer de

manera fundamentada este recurso, cuando argumenten agravios causados por la Resolución que resuelve el Recurso de Alzada.

El Recurso Jerárquico se interpone dentro del plazo perentorio de 20 días siguientes a la notificación con la Resolución de Alzada, ante la Autoridad Regional que emitió la misma o a través del responsable departamental correspondiente, para luego, según corresponda, ser observado, rechazado o admitido en el plazo improrrogable de 5 días, al término de los cuales, los obrados serán remitidos ante el Director Ejecutivo General de la AGIT, quien deberá radicarlos a través de Secretaría de Cámara en los siguientes 5 días. Luego de 10 días de la notificación en Secretaría con el Auto de Admisión, las partes podrán ofrecer y presentar pruebas con juramento de reciente obtención, para luego abrirse el término de 20 días para presentar alegatos en conclusiones de forma escrita u oral en audiencia pública.

Con conocimiento de los antecedentes fácticos del proceso, el derecho aplicable al mismo y fundándose en el informe técnico jurídico emitido por la subdirección de recursos jerárquicos, el Director Ejecutivo General dictará Resolución de Recurso Jerárquico dentro del plazo de 40 días de concluido el período de prueba, prorrogable por una sola vez por el mismo término y que puede ser de tres formas: Confirmatoria, revocatoria (total o parcial) o anulatoria (Ley 3092, 1992).

Como producto del procedimiento de interposición de Recurso Jerárquico, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ha emitido más de 3000 Resoluciones de Recurso Jerárquico hasta el primer trimestre de la gestión 2011, cifra a la que se debe agregar el que un gran número de éstas, abordan más de una temática en su fundamentación;

situación que nos pone ante un universo caótico de fallos que, sin un seguimiento adecuado de su evolución, podrían generar decisiones contradictorias en situaciones similares, vulnerando los derechos a la seguridad jurídica, debido proceso y defensa que deben regir en todo estado de derecho, conforme prevén los arts. 115, 117 y 178 de la Constitución Política del Estado.

A fin de comprender de mejor manera estos tres derechos fundamentales, cabe delimitarlos conceptualmente; debiéndose entender a la seguridad jurídica, a decir de Perez A. (1991, p. 20) como “la conditio sine qua non para el logro de los valores constitucionales. En el Estado de Derecho la seguridad jurídica asume unos perfiles definidos como: presupuesto del Derecho, pero no de cualquier forma de legalidad positiva, sino de aquella que dimana de los derechos fundamentales, es decir, los que fundamentan el entero orden constitucional; y, función del Derecho que ‘asegura’ la realización de las libertades. Con ello, la seguridad jurídica no sólo se inmuniza frente al riesgo de su manipulación, sino que se convierte en un valor jurídico ineludible para el logro de los restantes valores constitucionales”.

De forma más puntual, tratadistas como Ataliba y Xavier, definen la seguridad jurídica, “como la susceptibilidad de previsión objetiva por los particulares, de sus propias situaciones jurídicas, de modo tal que puedan tener una precisa expectativa de sus derechos y deberes, de los beneficios que serán acordados o de las cargas que deberán soportar” (Villegas H, 2007, p. 283).

En tanto que para Villegas H. (2007, pp. 283 y 284) “la seguridad jurídica en materia tributaria, implica certeza, pronta y definitiva, acerca de

la cuantía de la deuda tributaria, así como ausencia de cambios inopinados que impidan calcular con antelación la carga tributaria que va a recaer sobre los ciudadanos. Implica también certidumbre de que no se realizarán alteraciones que vayan para atrás, cambiando las expectativas precisas sobre derechos y deberes". En este sentido, el autor señala que de este principio se desprenden tres aspectos fundamentales, que son: la confiabilidad, de forma que las personas se sientan seguras toda vez que los sistemas jurídicos cumplen con los postulados básicos de legalidad y no retroactividad de las leyes; la certeza, respecto a una legislación de fondo adjetiva, estable y coherente; y la interdicción de la arbitrariedad, evitando la arbitrariedad de órganos administrativos y jurisdiccionales en la aplicación de los preceptos legales (2007, pp. 284 - 286).

En definitiva, se establece que la seguridad jurídica es uno de los más altos derechos constitucionales que permite a las partes intervinientes en un Recurso Jerárquico, prever que los derechos y deberes que los amparan y conminan no serán modificados o alterados de forma arbitraria y sin fundamento suficiente, adquiriendo confiabilidad y certeza respecto a su situación legal.

En cuanto al debido proceso, este consiste en que nadie puede ser juzgado sino de conformidad con la ritualidad previamente establecida, para que se cumpla el axioma de que nadie puede ser condenado, sin antes haber sido oído y vencido en juicio con la plenitud de las formalidades legales. Implica la existencia previa de los procedimientos de investigación y de juzgamiento a los que deben ser sometidos los imputados y mediante los cuales se fijan las competencias, las formas y ritos que han de presidir la realización de toda actuación procesal (Suárez A., 1998, p.196).

Concepto en base al cual, se desprende que el debido proceso tiene por objeto el cumplimiento preciso y estricto de los requisitos consagrados constitucionalmente en materia de procedimiento para garantizar la justicia al recurrente, es decir, que se materializa con la posibilidad de defensa que las partes deben tener, con la producción de pruebas que se ofrecieren y una decisión correctamente fundada y pronta del juzgador. Concretamente, es el derecho que toda persona tiene a un justo y equitativo proceso, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar.

Intrínsecamente relacionado al debido proceso, se encuentra el derecho a la defensa, tal como reconoce la Constitución Política del Estado (2009), en su art. 115, párrafo II, donde señala que: “El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones”. De forma aplicativa al ámbito administrativo tributario, el derecho a la defensa garantiza el acceso de los recurrentes, en un proceso de impugnación, a los medios de defensa legítimamente expresados y reconocidos en las normas tributarias y administrativas vigentes, en igualdad de condiciones, a fin de que puedan obtener una decisión que contemple oportuna y equitativamente sus argumentaciones y descargos.

Retomando el conflicto que genera la emisión de una gran número de Resoluciones, no solo por el riesgo de resolver con criterios opuestos una misma problemática, surge el problema del manejo de toda esa información para los usuarios de la misma, que van desde el Director Ejecutivo de la AGIT, hasta el público en general, pasando por los

profesionales técnicos y jurídicos que elaboran los informes técnico-jurídicos en los que se basan las Resoluciones Jerárquicas, quienes debían valerse de todas las técnicas y formas existentes, como la utilización de buscadores web o la propia memoria, para poder encontrar y utilizar aquel fallo que les sirva para fundar o respaldar sus argumentaciones, en cuyo intento no solo consumían mucho tiempo, sino que debían revisar el contenido íntegro del mismo, ante el riesgo de que éste podía o no relacionarse a la temática de interés.

Ante dicho panorama, surgió la necesidad de crear un sistema o base de datos que en principio permita organizar temáticamente las Resoluciones Jerárquicas emitidas por la AGIT, a fin de obtener modelos teóricos para la resolución de futuros casos con similar problemática, es decir, una especie de construcción de líneas jurisprudenciales en el ámbito administrativo tributario, sin olvidar que las mismas no estarían revestidas por el carácter vinculante normativo que le otorga la Ley del Tribunal Constitucional a su jurisprudencia, que a decir de Rojas M (2001, p. 281) se constituye por aquellos criterios constantes y uniformes de aplicar el Derecho y que se muestra en las sentencias de los Tribunales Superiores, cuya misión es interpretar, integrar y delimitar el campo de aplicación del ordenamiento escrito.

Con este punto de partida, se decidió rescatar las técnicas jurisprudenciales, entendidas como “los métodos de elaboración de la jurisprudencia” (Huerta C. 1999, p. 1), para que sirvan de referentes en el desarrollo de la tarea asumida. De entre ellas, en forma particular, se escogió la teoría estática del precedente, que consiste en analizar individualmente las decisiones emanadas de los órganos dirimidores, a fin

de hallar las sub-reglas de derecho que contienen (Lopez D. 2001, pp. 68-105).

Entendiéndose por precedente “el supuesto ya resuelto anteriormente en un caso similar” (Villar J. 1986, p. 256), que a decir de Ortiz J. (1957, pp. 101 - 102) se construye a través de la abstracción del principio general contenido en ciertos casos particulares. Criterios de donde se deduce, que la teoría estática del precedente no es más que rescatar de las resoluciones emitidas por la AGIT, los razonamientos o fundamentos (sub-reglas de derecho) asumidos a la hora de aplicar e interpretar una norma tributaria a un caso concreto.

Pues bien, habiéndose establecido el parangón entre los argumentos que sustentan la parte resolutive de una resolución con la sub-regla de derecho, es preciso recordar que en ocasiones, debido a la exigencia de fundamentar todo fallo, una pequeña o a veces mínima sub-regla de derecho es construida en abundantes párrafos de argumentos. Esta densidad argumentativa hace que sea difícil extraer la sub-regla específica establecida en un caso. Para manejar esta densidad, se recurrirá a otra técnica jurisprudencial, importada del common law, que utiliza las nociones de ratio decidendi y obiter dictum

La ratio decidendi, siguiendo la doctrina anglosajona, “es la formulación más general, más allá de las particularidades irrelevantes del caso, del principio, regla o razón general que constituye la base de la decisión específica”. (Lopez D. 2001, p. 105), constituida por aquellas partes de la resolución que guardan inescindible coherencia entre los hechos materiales del caso, con el resultado fundamentado alcanzado en el proceso.

Aclarándose, que se debe entender a los hechos materiales como el problema jurídico por el que se acude a una instancia superior u órgano especializado de impugnación en busca de la resolución al mismo. En tanto que el resultado o *decisum*, se refiere a la solución concreta del caso respecto de los hechos presentados por las partes.

Los demás principios, o las formulaciones más generales del fallo que no resulten necesarias para decidir los hechos concretos a resolver pueden ser considerados *obiter dictum*. “La expresión designa todos aquellos pasajes de las sentencias en los que, por la abundancia argumentativa propia del derecho jurisprudencial, se dicen cosas de pasada o incidentalmente sin que constituya el meollo del asunto jurídico que se está resolviendo. Estos argumentos son, generalmente, superabundantes, eruditos y de mera referencia y no tienen relación directa con la parte dispositiva (*dictum*) de la sentencia. Estos apartes, por tanto, no están cubiertos por el principio de obligatoriedad del precedente” (Lopez D. 2001, pp. 106-107).

Sin embargo, siendo que uno de los objetivos del presente trabajo, es el de facilitar la labor argumentativa que realizan los profesionales técnicos y jurídicos de la AGIT en la elaboración de los informes, se decidió rescatar en fichas aquellos conceptos sobre determinados tópicos o instituciones jurídicas tributarias, que al tener carácter persuasivo, no se constituyen en precedentes pero si en Doctrina Tributaria Indicativa o Conceptual.

En resumen, gracias a la teoría estática del precedente y de reconocimiento de la *ratio decidendi* y el *obiter dictum*, propios de las

técnicas jurisprudenciales, se pudo establecer que para cumplir con el objetivo del presente trabajo, era necesario, analizar individualmente las Resoluciones Jerárquicas emitidas por la AGIT y rescatar de ellas los precedentes tributarios que existen en las ratio decidendi.

Establecido esto, conviene retomar la noción de precedente y profundizarlo en el ámbito tributario, ya que para que el mismo goce de relevancia jurídica, debe tener una cierta fuerza vinculante, que a decir de muchos tratadistas solo tienen los fallos del ámbito jurisdiccional. En este marco, partiendo del hecho de que las Resoluciones Jerárquicas que emite la AGIT son actos administrativos, entendidos como "las declaraciones de las entidades que, en el marco de normas de derecho público, están destinadas a producir efectos jurídicos sobre los intereses, obligaciones o derechos de los administrados dentro de una situación concreta" (Gamba C. 2007, p. 132), pareciera que la discusión sobre el valor vinculante de las mismas hubiese concluido, con un rotundo "no", al pertenecer estas a la esfera administrativa. Sin embargo, a lo largo de los últimos 50 años, han surgido una serie de tratadistas que han fundamentado la existencia del carácter vinculante del precedente administrativo; así, en los siguientes párrafos, se realizará una descripción de los tres postulados más importantes que se han desarrollado en este sentido:

a) Juan Carlos Cassagne (2005, p. 40), en su artículo Derecho Administrativo Argentino, reconoce que la fuerza vinculante del precedente se configura en una forma peculiar en que se manifiesta la costumbre en el derecho administrativo, que se presenta cuando la interpretación legítima de la ley que realizan los órganos del Estado tiene una aplicación reiterada. En consecuencia, para el autor, el precedente administrativo

adquiere fuerza vinculante por la reiteración que se haga del mismo, de forma que se convierte en una suerte de costumbre jurídica - administrativa.

No obstante, si bien es cierto que existe una acentuada tendencia a relacionar, cuando no a confundir, el precedente administrativo y la costumbre, para Ortiz J. (1957, pp. 76-78) entre ambas, existen importantes diferencias: 1) subjetivamente, la costumbre procede del pueblo, mientras que el precedente administrativo de la Administración; 2) desde un punto de vista material, la costumbre es derecho no escrito, y el precedente, *ius criptum*; y 3) en el precedente administrativo no juega ni el factor tiempo ni la repetición de casos, porque él no se basa en la reiteración de actos, sino en la concreción del principio de igualdad, mientras la costumbre se funda en el uso reiterado de sus imperativos.

Basándonos en el análisis de Ortiz, la intención de enlazar al precedente administrativo con la costumbre, a objeto de fundar el carácter vinculante del primero en esta unión, debe desestimarse por cuanto el fin jurídico de ambos, dentro del sistema de fuentes del derecho, es diferente; lo contrario, sería pretender aceptar que el precedente no es más que una suerte de rutina administrativa.

b) Para el profesor Allan Brewer Carías (2010, p. 739), el valor vinculante de los actos administrativos se funda en el principio de irretroactividad de los actos administrativos y en la obligación general que tiene la administración de someterse a sus propios actos, es decir, de sujetarse a la cosa juzgada administrativa, que no puede ser revocable a menos que se funde en una fuerte motivación.

Como es sabido, el acto administrativo definitivo es el que pone fin o resuelve un asunto y eso lo distingue del acto de trámite. De forma que la firmeza del precedente tiene relación con la inmodificabilidad del acto administrativo, salvo, como ya se ha señalado, una bien fundada razón que demuestre la necesidad de cambio del mismo; así como del sostenimiento de éste en el tiempo, de forma que rijan en lo sucesivo, evitando aplicarse a casos pasados, cuya coyuntura era diferente.

De esta forma, el autor señala que para que un precedente sea irretroactivo e irrevocable, es necesario que como acto administrativo reúna ciertas condiciones: 1) Los actos administrativos solo podrán ser revocados, en todo o en parte, por la misma autoridad que los dictó, o por el respectivo superior jerárquico; 2) el principio de irrevocabilidad de los actos administrativos solo se aplica a los actos administrativos válidos y regulares, por lo que si el acto está viciado de nulidad absoluta, no puede crear dichos derechos y es esencialmente revocable; 3) el principio de irrevocabilidad de los actos administrativos, tiene completa aplicabilidad a partir del momento en el cual el acto administrativo quede firme, es decir, a partir del momento en que su legalidad no pueda ser cuestionada; y 4) El principio de irrevocabilidad rige en tanto en cuanto no se consienta su revocación (Brewer A. 2010, pp. 743 – 744).

Brewer, pretende basar la fuerza vinculante del precedente administrativo partiendo del hecho de que una vez el acto administrativo obtenga carácter de cosa juzgada, este es irrevocable y su aplicación es irretroactiva, de forma que al revestirse de estabilidad, sus decisiones van generando la sensación de obligatoriedad en su aplicación. Sin embargo, en nuestro contexto dicho argumento pierde solvencia, pues si bien la instancia jerárquica cierra la discusión de la problemática en la vía

administrativa, su decisión aún puede ser observada en la jurisdiccional a través del contencioso administrativo. En consecuencia, los caracteres de irretroactividad e irrevocabilidad, solo pueden ayudar parcialmente a respaldar la intención de otorgar fuerza vinculante a los precedentes administrativos.

c) Finalmente, el tratadista español Luis Diez Picaso (1982, pp. 9 - 15) desarrolló la Doctrina del Precedente Administrativo, en la cual sostiene que el precedente administrativo funda su carácter vinculante en función a los siguientes principios complementarios entre sí:

1. Los principios generales del derecho: ya que, en primer lugar, se encuentran expresamente recogidos y garantizados en la Constitución, que es la norma fundamental que rige el desenvolvimiento de todas las áreas del derecho, incluidas por supuesto, la administrativa y tributaria. En segundo lugar, todos los principios generales del derecho, y no sólo los que están expresamente constitucionalizados, tienen un carácter orientador del ordenamiento jurídico y constituyen los criterios básicos de interpretación y aplicación del mismo. De ahí su valor vinculante.

La doctrina del precedente es, por ello, un instrumento técnico al servicio de los principios generales del derecho para detectar si los poderes públicos han actuado discrecionalmente al apartarse ilegítimamente de sus criterios precedentes y les exige que mantengan cierta uniformidad en sus actuaciones.

2. El principio de la igualdad ante la ley: implica que entre los habitantes de una nación, se reconoce indiscutiblemente como un

derecho subjetivo el evitar injustas discriminaciones y postergaciones; derecho que legitimará a los agraviados para obtener el enjuiciamiento de aquellos actos ilegítimos o normas jurídicas inconstitucionales que conspiran con un trato o situación igualitaria (Casas J. 2003, p. 293). Ahora bien, para que exista la igualdad jurídica no basta con que la ley sea igual para todos, sino que a todos les sea aplicada del mismo modo. En el ámbito administrativo, este principio, vincula muy especialmente a los órganos insertos en el poder ejecutivo, que no puede aplicar de modo desigual sus facultades ante supuestos similares.

Ya que el principio de igualdad ante la ley es el que refuerza de mejor manera la fuerza vinculante del precedente administrativo, conviene contextualizarlo en el ámbito tributario. Para los estudiosos del derecho tributario, la igualdad “consiste en el deber de la ley de tratar igual a todos aquellos que se encuentran en iguales circunstancias [es decir con igual capacidad contributiva], prohibiéndose establecer excepciones y privilegios, tales como excluir a favor de uno aquello que es impuesto a otros en iguales circunstancias” (Uckmar V. 2002, p. 60). Hasta este punto, por cuanto la definición señala que se entiende por iguales a los que están en igualdad de condiciones, pareciera que la igualdad tributaria no tiene asidero en la igualdad que plantea Díez como base de la fuerza vinculante del precedente.

Sin embargo, como una forma de superar estas ambigüedades a la hora de referirse al principio de igualdad, el profesor Ramón Valdés Costa (1996, p. 370) subdividió el principio, desde el punto de vista conceptual en:

- “ - Igualdad en la ley, en el sentido de que la ley no debe establecer desigualdades, que en el derecho tributario se concreta en la igualdad ante las cargas públicas.
- Igualdad por la ley, en el sentido de que ésta sería utilizada como instrumento para lograr una igualdad de los individuos, corrigiendo las desigualdades económicas imperantes.
- Igualdad de las partes, ínsito en la concepción de la obligación tributaria como una relación jurídica de crédito y débito, y no como una relación de poder.
- Igualdad ante la ley, que significa que la norma debe ser aplicada con criterio de estricta igualdad, a todos los afectados por ella”.

Ollero A. (1989, p. 20), en este entendido, indica que la igualdad ante la ley, “impone que un mismo órgano no puede modificar arbitrariamente el sentido de sus decisiones en casos sustancialmente iguales y que cuando el órgano en cuestión considere que debe apartarse de sus precedentes tiene que ofrecer para ello una fundamentación suficiente y razonable”.

Establecida la forma en que el principio de igualdad ante la ley opera en el derecho tributario, es posible deducir que cuando la AGIT, como parte del poder público, se encuentre ante un caso idéntico a otro resuelto ya por aquélla, en virtud del principio de igualdad, queda vinculada por el precedente y debe seguir la solución que proporcionó entonces, a menos que resulte conveniente u oportuno, por razones objetivas de interés público, romper el principio de igualdad y no continuar el precedente establecido.

De otra parte, como señala Ortiz J. (1957, p. 114), la vinculación del precedente con el principio de igualdad, le proporciona un carácter trascendente y no pragmático y concreto propio de la regla jurisprudencial, por el que, a su vez, le evita quedar sometido al subjetivismo, al arbitrio, que la elaboración de la regla jurisprudencial lleva consigo.

3. Los principios de seguridad jurídica y buena fe: que operan en aquellos casos en que el principio de igualdad no justifica el carácter vinculante del precedente administrativo. De forma que, en resguardo de la seguridad jurídica, los poderes públicos, en un caso concreto, actuarán o dejarán de hacerlo respondiendo a su proceder anterior, dándole previsibilidad a sus decisiones; conculcándose el mismo cuando, sin una causa justificada, no actúan del mismo modo en dos casos similares.

Respecto al principio de buena fe, es un principio ético del derecho, por el que se debe mantener un comportamiento leal en el tráfico jurídico. Se infringe el principio de buena fe cuando se utiliza una facultad con una finalidad distinta de aquella para la que fue creada, o cuando se la utiliza de un modo desleal. De forma aplicativa al ámbito tributario, el principio de buena fe se basa en la legítima expectativa de que deben producirse idénticas consecuencias en casos similares; empero, ésta es defraudada cuando sin motivo, el ente dirimidor se aparta de sus precedentes.

4. Los principios de interdicción de la arbitrariedad y de buena administración: siendo que todos los órganos del estado se rigen no solo por las normas especializadas de cada área, sino por la propia

Constitución Política del Estado, sus actuaciones deben guardar coherencia respecto a cómo utilizan y ejercen las potestades que el ordenamiento les confiere. Un comportamiento injustificadamente desigual es incompatible con esa coherencia y constituye, por el contrario, una arbitrariedad.

El principio de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos, trata de proteger los mismos valores que los principios de igualdad, seguridad jurídica y buena fe, pero desde el punto de vista de los poderes públicos, prohibiéndoles conductas desiguales y desleales. Es decir, por este principio, la AGIT está impedida de aplicar discrecionalmente las normas tributarias en los casos bajo su tuición, de forma que su razonamiento responda a los valores de equidad e imparcialidad, emitiendo criterios uniformes.

Por otra parte, esa coherencia administrativa que se mencionó precedentemente, es indispensable para cumplir con el principio de buena administración, por el que los órganos estatales deben servir con objetividad, eficacia y coordinación de los intereses generales; tarea que se tornará en una quimera si no se actúa con criterios uniformes.

5. A estos, se puede sumar la coherencia, como un ideal racional que se configura cuando los contenidos de los actos administrativos de los órganos públicos se mantienen compatibles con los emitidos precedentemente, de forma que son congruentes entre sí y mantienen una unidad racional, otorgando a los administrados certidumbre y eliminando así la arbitrariedad de la autoridad, lo cual redundará en una mayor seguridad jurídica.

Habiéndose revisado cada una de las postulaciones de la doctrina administrativa respecto a la existencia o no del carácter vinculante en el precedente administrativo, se concluye que éste goza de fuerza vinculante, que se funda en el resguardo de los principios generales del derecho, la igualdad ante la ley, la seguridad jurídica, buena fe, interdicción de arbitrariedad y buena administración. En consecuencia, siendo que, como ya se ha mencionado, las Resoluciones Jerárquicas son actos administrativos, los precedentes tributarios que emanan de las mismas, adquieren también fuerza vinculante de forma bidimensional: una horizontal, al interior de la propia Autoridad General de Impugnación Tributaria, y otra vertical, que responde a la subordinación de las Autoridades Regionales respecto al ente nacional, AGIT.

En este punto, es posible esbozar el concepto de precedente tributario, como aquella actuación del ente dirimidor de controversias, que orienta las decisiones presentes mediante la observancia de fallos anteriores en casos con problemas jurídicos similares, de forma que guarde uniformidad en sus criterios; cuyo carácter vinculante se funda en el resguardo de los principios generales del derecho, la igualdad ante la ley, la seguridad jurídica, buena fe, interdicción de arbitrariedad, buena administración y coherencia; y que es rescatado de las ratio decidendi de las Resoluciones Jerárquicas dictadas por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Ahora bien, es preciso recalcar que el precedente no se basa en la mayor o menor reiteración idéntica o análoga de las resoluciones de la Administración. Supone, una aplicación concreta del principio de igualdad ante la Administración, de donde se deduce que bastaría un solo precedente, para que pueda invocarse la autoridad del mismo, ya que la

aplicación de la igualdad no depende de un criterio cuantitativo, sino, por el contrario, cualitativo (Ortiz J. 1957, pp. 102 y 103).

Dicho esto, corresponde cuestionar: ¿Cuándo una entidad esta sujeta a sus precedentes? Para responder, se recurrirá a los requisitos que Luis Diez (1982, p. 18- 24) ha establecido, en su artículo "La Doctrina del Precedente Administrativo", para que el precedente administrativo tenga carácter vinculante:

a) Identidad subjetiva: para poder considerar vinculante al precedente administrativo, es necesario que tanto la actuación constitutiva del precedente como aquella con respecto a la cual dicho precedente se alega, procedan de la misma administración pública, pues no contraviene ningún principio general del derecho quien no actúa del mismo modo en que lo hizo otro sujeto. Es evidente que el requisito de la identidad subjetiva no se aplica al sujeto pasivo.

Al respecto, Ortiz (1957. p. 99) puntualiza que para que el precedente sea utilizado y tenga eficacia, se precisa la identidad de "posición" respecto al administrador; es decir, aplicándolo al caso, de cualquiera de las cuatro Autoridades Regionales de la Autoridad de Impugnación Tributaria, e indudablemente, de la propia Autoridad General de Impugnación Tributaria.

b) Identidad objetiva: quiere decir que los elementos objetivos de ambas actuaciones han de ser similares. Estos elementos son: 1) el objeto, que se refiere a los actos administrativos observados emitidos por los poderes públicos, como son las Resoluciones de Alzada, Determinativas, Sancionatoria, etc; 2) la causa, que busca que exista

similitud entre las circunstancias o presupuestos de hecho que dieron lugar a ambas actuaciones; y 3) la forma, cuyo valor debe ser relativizado.

- c) El Interés Público como requisito negativo: pues constituye un límite a la aplicación de la doctrina del precedente, de forma que en caso de conflicto de los principios de igualdad, seguridad jurídica y buena fe con el interés público, sea éste último el que prevalezca como guía de la actuación del ente público, que, por su parte, tiene el deber de motivar las actuaciones que se separen del precedente, es decir, tiene que probar que hay un interés que justifica la no aplicación de dichos principios.

Así, se deduce que cualquier entidad del ámbito administrativo, dentro del marco de la legalidad, goza de un cierto margen de discrecionalidad para fijar el interés público; pero, una vez fijado, dicha discrecionalidad desaparece; de forma que se autovincula y renuncia a los demás posibles criterios sobre el interés público. En cualquier caso, el cambio de criterio no debe admitirse para un caso concreto, sino que debe ser firme y duradero.

- d) La ilegalidad del precedente como requisito negativo: otro límite de aplicación de la doctrina del precedente administrativo que no permite recurrir al precedente cuando éste es ilegal.

Establecida la existencia del precedente tributario y su valor vinculante, así como la forma en que este debe ser rescatado y reconocido en las Resoluciones Jerárquicas de la AGIT mediante la utilización de técnicas jurisprudenciales, se procedió a definir la forma en

que estas debían ser clasificadas; fin para el cual se recurrió a la utilización de un Tesoro, que se constituye en una lista controlada y estructurada de precedentes tributarios o, en el caso del expuesto en la página web de la AGIT, de líneas doctrinales, que puede ser continuamente ampliada y actualizada, a medida que refleja la evolución de los precedentes que alberga.

La palabra tesoro deriva del neolatín thesaurus, el cual tiene su origen en el griego clásico thesauros, que significa almacén, tesorería, y se refiere al listado de palabras o términos empleados para representar conceptos, que pueden ser ordenados en forma alfabética o temática, siempre que guarden relación de jerarquía de lo más general a lo restringido; a su vez, los términos pueden subdividirse mediante descriptores y pueden acompañarse de definiciones para facilitar la selección de los mismos (Autoridad General de Impugnación Tributaria, 2010, p. 4).

Respondiendo a este criterio, se propuso guardar un orden temático de los precedentes tributarios o las líneas doctrinales, respetando tanto la doctrina del derecho tributario, como el Código Tributario, sus reglamentos, las leyes especiales de la rama tributaria y las leyes de otras disciplinas relacionadas. De esta forma surgieron tres familias regidoras:

- a) Derecho Tributario Sustantivo: que comprende temas que hacen a los principales institutos del derecho tributario y específicamente de la relación jurídico tributaria, como ser las circunstancias fácticas que determinan el nacimiento del hecho generador o imponible, las formas de extinción de la obligación tributaria, etc. Sin embargo, en cuanto a la sub rama de Ilícitos la clasificación se circunscribió a los

criterios dispuestos por la normativa tributaria reglamentaria emitida por cada una de las Administraciones Tributarias.

b) Derecho Tributario Formal o Adjetivo: comprende los temas que nacen de la aplicación del derecho tributario sustantivo o material. Se ha organizado su contenido considerando el orden en el que el Código Tributario Boliviano desarrolla los diferentes procedimientos tributarios, habiéndolos subdividido entre los que se gestionan ante las Administraciones Tributarias y ante el órgano que conoce de los recursos administrativos de Alzada y Jerárquico.

c) Derecho Tributario Parte Especial: que refleja los tributos del sistema tributario boliviano de acuerdo a su alcance; es decir, los impuestos de carácter interno, municipales o aduaneros. Su organización responde a lo establecido en las leyes específicas para cada tributo según al ámbito al que correspondan.

Cada sub-rama del tesoro constituye un precedente tributario, al que se le asignó un lugar dentro de las tres familias regidoras respondiendo a la técnica de descriptores y restrictores, por medio de los cuales se reflejan los razonamientos que descompusieron y generaron nuevas sub-reglas a momento de interpretarse una norma, o limitaron la aplicación de ésta. De esta forma, cada descriptor o restrictor, a su vez, constituye una especie de sub-precedente que amplía el alcance de un precedente o restringe la forma en que debe aplicarse el mismo.

Siguiendo los parámetros de desarrollo del tesoro, cada descriptor o restrictor suele acompañarse de una nota de alcance de los términos que contiene el tesoro; esta técnica, aplicada al sistema de doctrina tributaria,

permitió generar máximas de los precedentes tributarios, que son sentencias o frases cortas que resume el mandato del precedente y en base a las cuales, en lo sucesivo, se construirán las líneas doctrinales.

Definida la forma en que se clasificarían y organizarían los precedentes tributarios, comenzó la tarea de generar un solo mandato que reúna los precedentes que respondieron a una misma problemática, el cual describa, así mismo, la forma en que los razonamientos fueron evolucionando a la hora de interpretar y aplicar una norma; es decir, una especie de línea jurisprudencial del área tributaria, a la que se bautizó como Línea Doctrinal, respondiendo a los siguientes criterios.

La doctrina, deriva del latín *doceo*, significa enseñanza, y su sentido original se encuentra vinculado entonces a la formación y/o aprendizaje, sea del saber en general o de una disciplina en particular. En el espectro del derecho, la doctrina está constituida por los estudios de carácter científico que los juristas realizan acerca de cualquier área del derecho, ya sea con el propósito puramente teórico de sistematización de sus preceptos, ya con la finalidad de interpretar sus normas y señalar las reglas de su aplicación (Asbun J. 1998, p. 21).

Considerando que a decir de Huerta (1999, p. 10), la función de la doctrina es orientadora en materia de interpretación y argumentación, bien se puede utilizar la acepción de Líneas Doctrinales, cuya labor será la de “orientar en materia de interpretación y argumentación” la labor de los usuarios y operadores del derecho tributario.

Finalmente, para elaborar coherentemente una Línea Doctrinal, en primer lugar es necesario agrupar los precedentes tributarios que tengan

como común denominador un mismo problema jurídico, con soluciones análogas, iguales o distintas en el tiempo, en cuyo último caso se debe identificar cuál es el precedente tributario administrativo en vigor o vigente. Enseguida, se identificara la tipología a la que pertenece cada precedente, de acuerdo a los atributos desarrollados a continuación:

- a) Precedente tributario fundador, que es el primero que definió de manera clara y precisa el problema jurídico planteado.
- b) Precedente tributario modulador, que es el que dotó a la línea fundadora de matices o modulaciones sin contradecir los fundamentos determinantes o ratios decidenci del precedente tributario fundador de línea. Son Resoluciones de Recurso Jerárquico que pueden estrechar o ampliar el entendimiento doctrinal primigenio, conservando incólume el precedente.
- c) Precedente tributario reiterador, son las Resoluciones de Recurso Jerárquico que asumieron el entendimiento doctrinal establecido en las resoluciones fundadoras de línea y/o por las moduladoras de línea.

Criterio respaldado por Huerta (1999, p. 5), para quien “el procedimiento de creación de jurisprudencia por reiteración se funda en la consideración de que una continuidad en la forma en que debe resolverse un problema legal refleja un mayor grado de certeza”.

- d) Precedente tributario mutador, es el que se convierte luego en un precedente tributario fundador de una nueva línea. El cambio debe estar expresado en la Resolución de Recurso Jerárquico.

- e) Precedente tributario aislado, es un criterio no adscrito a ningún precedente tributario, por consiguiente no constituye línea doctrinal mientras no exista una segunda resolución que reitere el caso.

- f) Precedente tributario consolidador, es la Resolución de Recurso Jerárquico que en un momento determinado consolida una línea preexistente, dotándole de mayor sustento argumentativo y proponiendo una subregla de derecho explícita. No se debe confundir con los precedentes tributarios reiteradores.

- g) Precedente tributario unificador, es aquel que advirtiendo contradicciones, imprecisiones o falta de fuerza argumentativa en una determinada línea doctrinal tributaria deja cerrados temas en conflicto o de interés particular, a través de un discurso jurídico explícito, bajo la técnica de la sub-regla o norma adscrita. “Este procedimiento tiene como objeto depurar el sistema y unificar los criterios de resolución” (Huerta 1999, p. 7).

Concluida ésta revisión, se inicia la redacción, de forma sencilla, comprensiva y evitando la excesiva generalidad o conceptualismo, de la línea doctrinal que incluirá las Resoluciones de Recurso Jerárquico que conforman el precedente tributario conforme sean antecesoras, fundadoras y reiteradoras, seguida de la ratio decidendi y las normas sustantivas o procesales objeto de interpretación, entendiéndose:

La ratio decidendi, que como se desarrollo anteriormente, esta constituida por aquellas expresiones o proposiciones de las Resoluciones Jerárquicas que son necesarias para explicar el resultado o decisión concreta, basado en los hechos del caso.

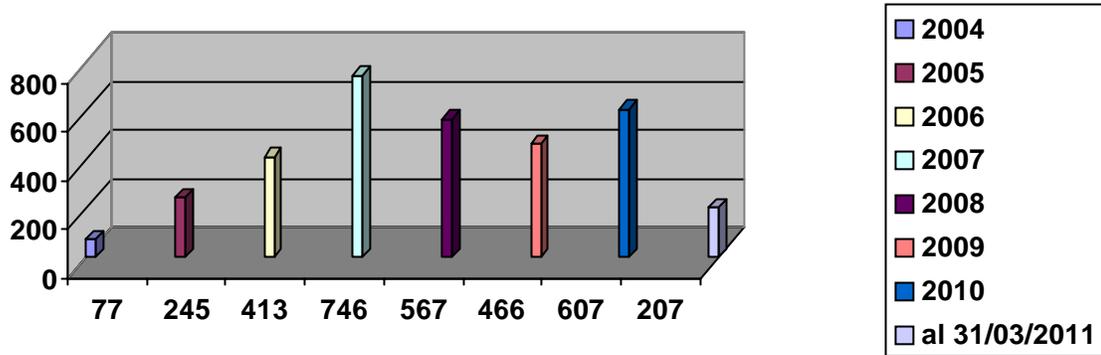
Normas sustantivas o procesales objeto de interpretación, que es el conjunto de disposiciones normativas tributarias o de otras ramas del Derecho, aplicadas en mérito a la supletoriedad dispuesta por el Código Tributario Boliviano, que sustentan jurídicamente la ratio decidendi.

Conforme a todo lo expuesto, es posible apreciar la importancia que tiene el Sistema de Doctrina Tributaria, SIDOT, para ordenar los precedentes tributarios y elaborar las Líneas Doctrinales Tributarias que regirán la forma de decidir en una determinada problemática. En este sentido, se puede definir al SIDOT, como el sistema informático de doctrina tributaria que registra, clasifica y presenta a través de un tesoro jurídico los precedentes tributarios emitidos por el órgano especializado de impugnación tributaria, permitiendo la construcción de máximas y la formulación de Líneas Doctrinales, que reflejen de forma rápida y ordenada los criterios asumidos con anterioridad en el caso bajo análisis.

7. MEDIDAS DE GESTIÓN PARA SOLUCIONAR EL PROBLEMA DETECTADO

Ya se ha establecido que la AGIT enfrentaba el problema de mantener uniformidad y coherencia entre sus fallos en un universo de 3328 Resoluciones Jerárquicas, emitidas desde su entrada en vigencia en el año 2004 hasta el primer trimestre del año en curso; tarea por demás compleja y de cuidado cuando se considera que la labor dirimidora de controversias que realiza, está directamente ligada con el resguardo y protección de principios y derechos constitucionales elevados, como ser el de seguridad jurídica, defensa, debido proceso y transparencia.

Resoluciones Jerárquicas emitidas
Total: 3328



* Datos obtenidos de las memorias institucionales de la AGIT de las gestiones de 2004 al primer trimestre de 2011.

Es preciso aclarar que en una primera fase de ejecución, solo la Máxima Autoridad Ejecutiva se constituye en el punto central para el desarrollo del Sistema de Doctrina Tributaria ya que es sobre quien se reflejan de forma directa los beneficios de la herramienta; sin embargo, los profesionales Técnicos y Jurídicos de la AGIT podrán beneficiarse del SIDOT a través de las Líneas Doctrinales publicadas en la página web de la institución.

- a) Beneficiario Directo (MAE): El inc. b), del art. 139, de la Ley 2492, establece que el Director Ejecutivo General tiene la función de conocer y resolver, de manera fundamentada, los Recursos Jerárquicos contra las resoluciones de las Autoridades Regionales; fin para el cual, analiza, modifica y/o aprueba los informes técnico – jurídicos elaborados por los profesionales de la Subdirección de Recursos Jerárquicos. En este entendido, el Director no solo debe velar por la correcta aplicación de las normas tributarias en la resolución del conflicto, sino que debe asegurarse que la decisión

asumida no contradiga las resoluciones emitidas con anterioridad; sin embargo, dicha tarea resultaba extenuante, si no imposible, ya que el número de resoluciones que controlar y revisar era numeroso y no se contaba más que con la memoria y un buscador por palabras que exhibía un número ilimitado de resultados que podían estar o no relacionados a la temática en controversia.

- b) Beneficiarios Indirectos (Profesionales Técnicos y Jurídicos de la AGIT): La subdirección de recursos jerárquicos está encargada de analizar los recursos interpuestos ante la AGIT y formular los informes técnico – jurídicos en base a los cuales se emitirá una Resolución Jerárquica. Para realizar esta función, tanto los secretarios jurídico y técnico, los letrados y los profesionales jurídicos y técnicos dependientes de esta unidad, luego de analizar los antecedentes y argumentos del proceso, buscan aquellas Resoluciones Jerárquicas que ya hubiesen resuelto una controversia similar a fin de precautelar la uniformidad y coherencia de los razonamientos asumidos por la AGIT; lamentablemente, dicha tarea debía ser realizada recurriendo ya sea a la memoria, a la consulta entre profesionales y/o a un buscador por palabras que, como se mencionó en el caso anterior, no aseguraba proporcionar razonamientos vinculados al caso analizado.

En este marco, es evidente que la necesidad de generar un sistema informático que clasifique y organice las Resoluciones Jerárquicas y permita la elaboración de Líneas Doctrinales, se constituyó en una de las metas institucionales más importantes. Es así que en lo sucesivo, se describirán cada una de las etapas que se siguieron para la consecución del objetivo general y objetivos específicos del presente proyecto.

7.1. Conformación del Equipo De Trabajo

Por la naturaleza de la labor a desarrollarse y el importante número de Resoluciones Jerárquicas a analizar, se dispuso asignar el desarrollo del Sistema de Doctrina Tributaria a tres abogados, un auditor y un informático, cuyo trabajo sería supervisado por el Subdirector de Recursos Judiciales y por el Director Ejecutivo General de la AGIT. De este grupo, tanto los abogados, como el profesional auditor, que en adelante serán denominados analistas, tienen la tarea de desarrollar los precedentes fundadores, reiteradores, la doctrina conceptual y la línea doctrinal; en tanto que el informático está encargado del diseño y desarrollo del soporte informático y base de datos en la cual se cargan y organizan las fichas precedenciales y conceptuales, las que se detallarán en lo sucesivo, así como de la publicación de las Líneas Doctrinales en la página web de la AGIT.

Por su parte, dado el carácter analítico y creador de la labor del analista, su trabajo deberá regirse por los siguientes principios:

a) Principio de rigurosidad técnica: A momento de elaborar las fichas precedenciales, reiteradoras, conceptuales (fichas de trabajo) y la línea doctrinal, el analista deberá seguir rigurosamente las técnicas aprobadas y asumidas por el SIDOT, como producto del rescate de las técnicas jurisprudenciales de la dogmática jurídica, a fin de lograr uniformidad de estructuras y criterios y, en consecuencia, evitar discordancias en la sistematización, generando información caótica.

b) Principio de respeto al tenor literal del texto de la Resolución Jerárquica: Para el cual, deben considerarse dos aspectos:

El lenguaje que utilice el analista para elaborar las fichas de trabajo tiene que respetar el utilizado en la Resolución Jerárquica, así esta contenga errores o imprecisiones; caso en el cual se podrá advertir esta situación en llamadas, de forma que se garantice a los usuarios el rescate de los precedentes administrativos tributarios tal cual fueron emitidos.

Cuando el analista tenga que construir algunos campos de las fichas de trabajo, como ser el problema jurídico o la máxima, esta construcción o redacción debe reflejar fielmente el contenido de la Resolución Jerárquica

7.2. Capacitación en Técnicas Jurisprudenciales

Siendo que uno de los fines del desarrollo del Sistema de Doctrina Tributaria es la construcción de líneas doctrinales tributarias, y que éstas constituyen una suerte de Líneas Jurisprudenciales sin la fuerza vinculante de origen normativo que le otorga la Ley 1836 a su jurisprudencia, era evidente que las técnicas de sistematización a ser asumidas para el desarrollo del trabajo, requerían ser orientadas y profundizadas en el ámbito tributario administrativo por las técnicas de análisis jurisprudencial desarrolladas por la dogmática jurídica. Labor que se respalda, aún más, cuando se considera que para la doctrina jurisprudencial “solo cuando existen diversos pronunciamientos sobre el mismo punto y a condición de que sean coincidentes puede hablarse de jurisprudencia” (ROJAS, 2001, 281); criterio que, como se ha establecido, se aplica también para sostener el valor del precedente administrativo en la resolución de conflictos.

En este entendido, no obstante la idoneidad de los analistas del SIDOT en el ámbito tributario, se buscó la colaboración de expertos en la elaboración de Líneas Jurisprudenciales del Tribunal Constitucional Boliviano, siendo que éste fue el ente que introdujo a nuestro país el análisis sistemático jurisprudencial, a raíz del reconocimiento del carácter vinculante al precedente constitucional en los arts. 4 y 44 de la Ley 1836 y el posterior control de constitucionalidad a la labor de interpretación de la Constitución y las demás normas del ordenamiento jurídico boliviano realizada por los jueces y magistrados. Así, como punto de partida, se realizaron tres talleres de capacitación en técnicas jurisprudenciales en agosto y septiembre de 2009 en las oficinas de la AGIT, en los cuales se estableció que todo ente que cierra la discusión en una determinada vía del ordenamiento jurídico, como es el caso de la AGIT que es la última instancia de resolución de controversias en la vía administrativa, puede construir precedentes administrativo tributarios que basen la emisión de sus resoluciones en la observancia de fallos anteriores con problemas jurídicos similares, resguardando la uniformidad en sus criterios; cuyo carácter vinculante se funda en los principios generales del derecho, la igualdad ante la ley, la seguridad jurídica, los principios de buena fe, interdicción de arbitrariedad, buena administración y coherencia, y que tiene fuerza a nivel horizontal, es decir para la propia AGIT, y vertical, para las entidades dependientes de la misma.

Seguidamente, se resolvió rescatar las técnicas del profesor colombiano Diego Lopez Medina, expuestas en su obra *El Derecho de los Jueces*, donde se vale tanto del análisis estático, como dinámico, de los precedentes para la formulación de Líneas Jurisprudenciales, y en el presente caso, doctrinales.

7.2.1. Teoría Estática del Precedente: Esta técnica consiste en el análisis individual de los fallos emanados por los órganos dirimidores, obteniendo de ellos, las sub-reglas de derecho que contienen; es decir aquellas interpretaciones específicas de la norma que realizan los operadores del derecho a la hora de resolver controversias. Aplicativamente, implica estudiar una a una las Resoluciones Jerárquicas emitidas por la AGIT y extraer los precedentes que estas contienen a través del método de la abstracción, de forma que estos se constituyan en los modelos teóricos que orientarán la emisión de futuros fallos.

- a) Ahora, a fin de que el analista obtenga la doctrina tributaria administrativa precedencial de las Resoluciones Jerárquicas, debe buscar en éstas las partes que guardan una vinculación directa e inseparable con la parte resolutive respecto de determinados supuestos fácticos o problemas jurídicos; en resumen, hallar la ratio decidendi de la resolución, donde se consiga la respectiva sub-regla de derecho, de donde surge su fuerza vinculante, con la condición de que en los casos posteriores exista analogía de los supuestos fácticos.
- b) Por otra parte, a medida que se iban revisando las Resoluciones Jerárquicas, a través del método analítico, se las fue descomponiendo en segmentos y descubriendo que existían partes donde se consignaban conceptos y definiciones jurídicas sobre determinados tópicos o instituciones jurídicas, que al estar contenidas en los obiter dictum de los fallos y no constituirse en necesarias para la toma de decisiones, no tienen carácter vinculante, pero si persuasivo; razón por la que se definió también

rescatarlas a fin de que sirvan como doctrina tributaria administrativa indicativa o conceptual.

7.2.2. Teoría Dinámica del Precedente: Que sirve para detectar dentro del cúmulo de Resoluciones Jerárquicas que tratan sobre un mismo problema jurídico, aquellas importantes o determinantes para la construcción de la Línea Doctrinal; fin para el cual se recurrió nuevamente al método de la abstracción, ya que la Línea doctrinal formulada a raíz de varios precedentes, se constituye en un modelo teórico que direccionará la forma de fallar en casos futuros y análogos y mostrará la evolución del razonamiento técnico jurídico asumido por la AGIT ante una determinada problemática.

En esta tarea, siguiendo el criterio de Lopez Medina, se definió que los elementos para la elaboración de la Línea Doctrinal Tributaria son:

- a) El problema jurídico, como el cuestionamiento que encabeza la línea y será resuelto por los operadores del derecho tributario
- b) La consignación de la tipología de la resolución, es decir la identificación de cada precedente que conforma la línea según sean fundadores, reiteradores, moduladores, etc.
- c) Las Normas sustantivas o procesales que fueron interpretadas a la hora de resolver una controversia y que sustentan jurídicamente la ratio decidendi.

7.2.3. Técnicas de Articulación con Sistemas Normativos: Como corolario, se acudió a esta técnica para articular la sistematización

del precedente tributario administrativo (ratio decidendi) con las normas positivas que sirven de base de interpretación, esto es la Constitución Política del Estado, los Tratados Internacionales, y la legislación tributaria sustantiva, procesal y reglamentaria; teniendo cuidado de sistematizar únicamente las normas que fueron objeto de interpretación. El objetivo es lograr que la legislación positiva se encuentre concordada con la doctrina tributaria precedencial y la doctrina tributaria conceptual e indicativa.

7.3. Creación y Diseño de las Fichas Precedenciales y Conceptuales.

Culminada la capacitación en técnicas jurisprudenciales al Subdirector de Recursos Judiciales, analistas e informático, así como la definición de aquellas que orientarían el desarrollo del SIDOT y la forma en que serían aplicadas a dicha labor; se procedió a diseñar los contenidos de los formularios informáticos en los que se registraron las partes de las Resoluciones Jerárquicas que configuran la doctrina tributaria precedencial (ratio decidendi) y la indicativa o conceptual (obiter dicta).

A modo de aclarar, en adelante, a medida que se vaya explicando el trabajo realizado tanto en las fichas, el tesoro y la formulación de Líneas Doctrinales, se elaborará una línea doctrinal desde el momento en que se formula el precedente que la funda, de forma que el desarrollo del trabajo resulte más ejemplificativo.

7.3.1. Ficha Analítica Precedencial

En el acápite anterior, a tiempo de describir la teoría estática del precedente, se señaló que para determinar el carácter precedencial de un fallo, era necesario que este contara con la interrelación de tres elementos: 1) el problema jurídico; 2) la decisión; y 3) la ratio decidendi,

que se constituye en el precedente mismo. De esta forma, se puede apreciar que el precedente implica un recorte de la realidad, propio del método de la abstracción, que permite la creación de un modelo teórico fundador que en el futuro puede ser utilizado como guía en la resolución de controversias análogas. En este marco, el contenido del formulario que registra al precedente, presenta una serie de elementos que en lo posterior facilitarían la labor de creación de las Líneas Doctrinales Tributarias.

7.3.1.1. Identificación de la Resolución Jerárquica y Tipo de

Precedente: Una vez el analista ha leído y estudiado la Resolución Jerárquica que le ha sido asignada, deberá asegurarse que en ella confluyan los tres requisitos que se requieren para que se constituya en un precedente. De ser así, primeramente, registrará el número y la fecha de la resolución y la calificará en fundadora o reiteradora. Esta tipología primigenia que se realiza del precedente, tiene como único fin, el poder distinguir entre los fallos que adoptan por primera vez un razonamiento, de los que sólo siguen el criterio asumido con anterioridad en un caso análogo.

Así, se recurrirá a la Resolución Jerárquica STG-RJ/0051/2006, de 16 de marzo de 2006, en cuya Fundamentación Técnico Jurídica se analizó la aplicación de sanciones tributarias y su prescripción, problemática que fue planteada por el sujeto activo de la relación jurídico tributaria a tiempo de interponer su Recurso Jerárquico y que fue resuelta expresamente en la parte resolutive de dicha resolución; es decir, que en ella se encuentran los tres elementos que la configuran como precedente fundador.

7.3.1.2. Supuesto Fáctico o Problema Jurídico: La construcción del problema jurídico está compuesta también por una trilogía:

- a) El acto ilegal u omisión indebida, es decir el agravio denunciado por el sujeto pasivo o la Administración;
- b) Los principios constitucionales, legales, garantías constitucionales o legales, los derechos fundamentales o legales denunciados de vulnerados, o en su caso, las disposiciones legales, reglamentarias, etc. inobservadas, incorrectamente aplicadas o arbitrariamente interpretadas;
- c) La petición, ya sea de revocar, revocar en parte, anular o confirmar el acto impugnado.

Luego de la lectura del resumen del Recurso Jerárquico de la Resolución Jerárquica STG-RJ/0051/2006, se elaboró el siguiente supuesto fáctico: En un recurso jerárquico, la Administración Tributaria (SIN) denunció que la instancia de Alzada inobservó el art. 76 de la Ley 1340 (CTb), toda vez que al haber ocurrido el incumplimiento al deber formal por parte del contribuyente, por mal registro en el Libro de Compras IVA, en la parte sustantiva o material, aplicó el art. 150 del CTB, por lo que no habría prescrito el derecho de la Administración Tributaria para sancionar por ilícito tributario al contribuyente; razón por la que solicitó se revoque la Resolución de Alzada.

7.3.1.3. Resolución o Decisum: Espacio que expone la decisión asumida tanto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, como por las Autoridades Regionales, ante una determinada problemática planteada.

El decisum de la Resolución Jerárquica STG-RJ/0051/2006 se redactó de la siguiente manera: El Superintendente Tributario General, luego de revisados los antecedentes, resolvió CONFIRMAR la Resolución de alzada, la que a su vez revocó totalmente la Resolución Sancionatoria emitida por la Administración tributaria (SIN)

7.3.1.4. Precedente Tributario Administrativo (ratio decidendi):

En el marco teórico del presente trabajo, ya se ha establecido que la ratio decidendi está constituida por aquella parte de los fallos que fundamenta el problema jurídico con la parte resolutive. Consecuentemente, para entender correctamente sus argumentos, es necesario que el analista este empapado de los métodos de la hermenéutica jurídica y los utilice para determinar si la razón de ser de la resolución se encuentran o no alineada con el espíritu de la norma y con el fin mismo del derecho que es la justicia. A este fin, de forma particular, en el presente trabajo, se recurrió a los métodos de interpretación literal, teleológico y de realidad económica, siendo éste último un método propio del derecho tributario.

En este marco, a efecto de que los analistas puedan extraer de forma más eficiente la razón de ser de la Resolución Jerárquica, o

evitar incurrir en errores como registrar un *obiter dicta*, deberá formularse las siguientes preguntas:

a) ¿Por qué la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ante un específico y determinado problema jurídico revocó, confirmó o anuló la Resolución de Alzada?

b) ¿Por qué la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al revocar, confirmar o anular, modulando los efectos de su decisión dispuso, ordenó tal o cual cosa?

El sustento argumentativo que responda a esas preguntas, será la *ratio decidendi*, siendo los restantes fundamentos técnicos jurídicos simplemente un *obiter dicta*.

A efectos del registro de la *ratio decidendi* y el cumplimiento de los principios de rigurosidad técnica y respeto al tenor literal de las resoluciones, que guían la labor de los analistas, se decidió utilizar las siguientes reglas de formato:

- Los párrafos que constituyen la *ratio* serán encerrados entre doble entrecorillado, por ser textuales;
- Cuando se excluyan párrafos o parte de ellos, se utilizarán paréntesis con tres puntos (...), para denotar esta exclusión.
- Si existiese la necesidad de introducir correcciones, estas irán entre corchetes: la [el] sujeto pasivo.
- En caso de personas naturales, no se especificarán nombres, solo iniciales: María Perez Gomez, MPG.

- Se detallarán los párrafos que contienen la razón de ser, precedidas de las iniciales de Fundamentación Técnica Jurídica, así: (FTJ IV.3 ii. iii. iv. y v.)

La ratio decidendi de la Resolución Jerárquica STG-RJ/0051/2006, dispone: "En nuestro ordenamiento jurídico nacional, el art. 33 de la CPE dispone que las normas no tienen carácter retroactivo, salvo en materia social cuando lo determine expresamente y en materia penal cuando beneficie al delincuente. Siguiendo este lineamiento, en materia tributaria, el legislador ha desarrollado la retroactividad de la Ley penal tributaria para ilícitos tributarios (delitos y contravenciones) en el art. 150 de la ley 2492 (CTB), disponiendo que "Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable".

(...)

"Bajo este marco jurídico, es claro que independientemente que el ilícito tributario sea un delito o una contravención, se encuentre o no vinculado a un proceso de determinación, por mandato del citado art. 150 de la Ley 2492 (CTB) se debe aplicar la ley que beneficie al infractor, más aún cuando una regla de esta disposición legal señala que se puede aplicar retroactivamente cuando los términos de prescripción sean más breves, esto es para el caso, un computo de la prescripción de cuatro (4) años conforme disponen los arts. 154-I con relación al 59-I de la Ley

2492 (CTB) frente a un cómputo de la prescripción de cinco (5) años conforme dispone el art. 76-1) de la Ley 1340 (CTb) por tratarse de una contravención tributaria, siendo en consecuencia más benigna para el contribuyente y por carecer de fundamento el argumento de la Administración Tributaria en este punto."

(...)

"En resumen, si bien es cierto que corresponde aplicar en la parte sustantiva o material la norma legal vigente a momento de ocurridos los hechos, esto es la Ley 1340 (CTb) en su art. 76-1), que determinaba un plazo de cinco (5) años para la prescripción contados desde el 1 de enero del año siguiente a aquel en que se cometió el delito o la contravención en consideración a que el incumplimiento a deber formar [el deber formal] se materializó en octubre de 2000; no es menos cierto, por mandato de los arts. 33 de la CPE y 150 y 154 de la Ley 2492 (CTB) es aplicable al caso el plazo de cuatro (4) años para la prescripción establecido en el art. 59-I de la Ley 2492 (CTB), por tratarse de un caso de ilícito tributario y ser más benigno para el contribuyente." (FTJ IV.4.1. iii, v y x).

7.3.1.5. Normas sustantivas o procesales objeto de interpretación: Con el objeto de concordar los precedentes tributarios emitidos por la AGIT con las normas jurídicas que los sustentan, se decidió rescatar las normas que fueron objeto de interpretación para la resolución de una controversia. En busca de este cometido, se estableció registrarlas respetando su jerarquía normativa y citando la fecha de su publicación.

En ese orden, de la Resolución Jerárquica STG-RJ/0051/2006, se registró: arts. 33 de la CPE abrogada y 150 de la Ley 2492 (CTB), de 2 de agosto de 2003.

7.3.1.6. Titulación Máxima: Se debe construir la máxima, considerando y sistematizando la *ratio decidendi*, de forma abstracta, general e imperativa, teniendo el cuidado de no desvirtuarla, introduciendo o sustrayendo elementos de la misma, o lo que es lo mismo, añadiendo concepciones, teorías y escuelas subjetivas y particulares. Asimismo, siendo que para su formulación se parte del estudio de casos particulares para luego elevarse a la creación de principios generales, se recurrirá al método inductivo de investigación social.

Para la Resolución Jerárquica STG-RJ/0051/2006, se estableció la siguiente máxima: En aplicación del art. 33 de la CPE abrogada, concordante con el art. 150 de la Ley 2492 (CTB), que dispone el principio de retroactividad de la ley penal tributaria más favorable, tratándose de ilícitos tributarios, corresponde aplicar la norma que establece términos de prescripción más breves para ejercer la facultad sancionatoria de la Administración Tributaria.

7.3.1.7. Titulación de descriptores y restrictores: El presente punto, será desarrollado de forma detallada en el siguiente acápite; sin embargo, corresponde precisar, que este espacio está destinado a otorgarle un lugar en el tesoro temático del SIDOT al precedente analizado; cuya redacción consiste en un resumen representativo de la máxima, que utiliza palabras clave, para ir

descendiendo jerárquicamente de las ramas y sub-ramas del mencionado tesoro, hasta tocar los aspectos específicos de la figura jurídica resuelta.

De esta manera, la Resolución Jerárquica STG-RJ/0051/2006, fue clasificada de la siguiente manera: Derecho Tributario Material o Sustantivo/Principios legales de la tributación/Principios del CTB y la Ley de Procedimiento Administrativo/Principio de la Ley penal más benigna/Aplicación retroactiva de la ley tributaria que dispone término de prescripción más breve en el caso de ilícitos tributarios.

7.3.1.8. Ubicación contextualizada del precedente tributario administrativo: Esta casilla del formulario, se la dispuso para registrar todos aquellos precedentes reiteradores, contenidos en las Resoluciones Jerárquicas que emite la AGIT, que asumieron el criterio dirimidor ya asumido por un precedente fundador o modulador. El conjunto de estos fallos, permite la formulación y reforzamiento de las Líneas Doctrinales.

En ciertos casos, no significa que el precedente fundador sea el primero en resolver una determinada problemática, sino el primero en contar con una sólida fundamentación respecto a la decisión asumida; de forma, que este precedente puede tener Resoluciones Jerárquicas antecesoras, es decir emitidas con anterioridad.

El precedente tributario, contenido en la Resolución Jerárquica STG-RJ/0051/2006, tiene como antecesora de línea la siguiente Resolución Jerárquica:

- STG/RJ/0062/2005, de 16 de junio

Y como reiteradora:

- STG/RJ/0045/2009, de 3 de febrero

7.3.2. Ficha Analítica de Doctrina Tributaria Conceptual

A medida que se iba avanzando en el estudio de las Resoluciones Jerárquicas, se fue acentuando la necesidad de rescatar aquellas definiciones y conceptos que enriquecían la fundamentación de los fallos, pese a que por constituirse en obiter dictas no tienen fuerza obligatoria como ocurre con los precedentes tributarios. No obstante, utilizando el método analítico que permite dividir el objeto de estudio y luego volver a reintegrarlo, se determinó registrar dichas construcciones conceptuales en un formulario compuesto de las siguientes partes:

7.3.2.1. Identificación de la Resolución Jerárquica: Si producto del análisis de una Resolución Jerárquica, el analista hubiese encontrado conceptos que den mayor fuerza argumentativa a la decisión del fallo, primeramente, identificara el número de la resolución y la fecha de su emisión. En este punto, conviene aclarar que en lo que respecta a la ficha conceptual, se utilizará una resolución distinta a la utilizada en el punto anterior.

En el presente caso, se trabajará con la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0119/2009, de 13 de abril de 2009.

7.3.2.2. Doctrina tributaria conceptual: Lo siguiente es extraer el párrafo donde se expuso la doctrina, obedeciendo los principios

que guían la labor del analista; que además deberá obedecer, así como para los precedentes, las detalladas reglas:

- La definición serán encerrada entre doble entre comillado, por ser textual;
- Cuando se excluyan párrafos o parte de ellos, se utilizarán paréntesis con tres puntos (...).
- Si existiese la necesidad de introducir correcciones, estas irán entre corchetes.
- Se detallarán los párrafos que contienen la razón de ser, precedidas de las iniciales de Fundamentación Técnica Jurídica, así: (FTJ IV.3 ii. iii. iv. y v.)

En el caso de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0119/2009: la doctrina conceptual señala: “(...) El estado de necesidad puede definirse como la situación en que se halla una persona que para salvar un bien en peligro debe lesionar otro de un tercero que representa un interés jurídico menos valioso. En materia tributaria la lesión al bien consiste en impedir, imposibilitar o dificultar la recaudación fiscal, y se debe entonces establecer comparativamente si ese mal es de mayor o menor entidad que aquel que el infractor desea evitar.” (FTJ IV.3.1. xii.)

7.3.2.3. Notas: Donde se registran los datos del autor del concepto, así como lo datos de la referencia bibliográfica.

El autor de la cita de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0119/2009 es: Héctor B. Villegas ‘Régimen Penal Tributario Argentino’, Edit. Depalma 1995, p. 115.

7.3.2.4. Titulación (Descriptorios y restrictores): Este punto, también será detallado de mejor manera en el siguiente acápite.

7.4. Diseño del Tesauro Doctrinal Tributario que Clasifica los Precedentes y la Doctrina Analítica Conceptual

Hasta este punto, formuladas las fichas analíticas precedenciales y de doctrina conceptual, ya se podía contar con los soportes que registren las partes más importantes de las Resoluciones Jerárquicas; empero, era necesario que a medida que se realizará el estudio individual de las resoluciones, se desarrollará un clasificador que permitiera ubicar de manera rápida los precedentes y doctrina conceptual aplicable a los nuevos caso en análisis. Por lo que se recurrió al método comparativo, que consiste en inferir de la semejanza de algunas características entre dos precedentes, la probabilidad de que las características restantes sean muy similares al modelo teórico fundador, resultando simples precedentes reiteradores, o moduladores, etc, que irán acomodándose en las ramas o sub – ramas del clasificador, partiendo de lo más general hacia lo más específico.

Pues bien, se determinó que dicho clasificador respondería a los parámetros de un tesauro; en otras palabras, una lista controlada y estructurada de precedentes tributarios o líneas doctrinales, que puede ser continuamente ampliada y actualizada, a medida que refleja la evolución de los precedentes que alberga; cuyo orden no respondería a criterios alfabéticos, sino temáticos que contemplarán tanto la doctrina del derecho tributario, como las normas que rigen el sistema tributario boliviano y las

de otras disciplinas relacionadas a éste. De esta forma surgieron tres familias regidoras:

7.4.1. Derecho Tributario Sustantivo o Material

Esta rama comprende los temas de los principales institutos del derecho tributario, partiendo por un bloque principista que contiene los criterios asumidos respecto de derechos y garantías constitucionales, del Código Tributario y la Ley de Procedimiento Administrativo. Comprende también los principales elementos de la relación jurídico tributaria como ser las circunstancias fácticas que determinan el nacimiento del hecho generador o imponible, las formas de extinción de la obligación tributaria, etc. Así como una sub rama de Ilícitos que detalla las posiciones de la AGIT respecto a la aplicación de sanciones, la prescripción de las mismas, etc., obedeciendo a la clasificación dispuesta por la normativa tributaria.

Derecho Tributario Sustantivo o Material

Principios Constitucionales de la Tributación

Principio de Legalidad

Concepto STG-RJ/0040/2006

Principio de Reserva de ley

Principio de Capacidad Contributiva

Principio de Proporcionalidad

Principio de Presunción de Inocencia

Definición STG-RJ/0204/2006

Principios Legales de la Tributación

Principio del Código Tributario Boliviano y la Ley del Procedimiento Administrativo

Principio de la Ley Penal más Benigna

Aplicación retroactiva de la ley tributaria que dispone término de prescripción más breve en el caso de ilícitos tributarios STG-RJ/0051/2006

Principio nom bis in idem

Principio de sometimiento pleno a la Ley

Principio de buena fe

Ilícitos Tributarios

Contravenciones Tributarias

Aduana Nacional de Bolivia

Contrabando Contravencional

Tipicidad

Demostración de Venta en Mercado

Interno enerva calificación de

conducta STG-RJ/0009/2008,

7.4.2. Derecho Tributario Formal o Adjetivo

Comprende los temas que nacen de la aplicación del derecho tributario sustantivo o material; cuya organización responde al orden en el que el Código Tributario Boliviano, la Ley de Aduanas, reglamentos y resoluciones Administrativas desarrollan los diferentes procedimientos tributarios, que como punto de partida se subdividen entre los que se gestionan ante las Administraciones Tributarias y ante el órgano que conoce los recursos de impugnación tributaria. De esta forma, es posible encontrar en esta familia, las posiciones adoptadas por la AGIT respecto al procedimiento especial de determinación o las razones por las que un determinado acto administrativo es considerado viciado ante la Ley.

Derecho Tributario Formal o Adjetivo

Administración Tributaria

Procedimiento para Sancionar Contravenciones Tributarias

Servicio de Impuestos Nacionales

Sumario Contravencional

Acta de Infracción

Requisitos de Contenido

Requisitos mínimos del acta de infracción son la identificación del acto u omisión que origina la contravención y la norma legal que la estipula como tal STG-RJ/0101/2006

Procedimiento de Impugnación en Sede Administrativa

Recurso Jerárquico

Contenido

Improcedencia de Revisión Extraordinaria STG-RJ/0643/2007

7.4.3. Derecho Tributario Parte Especial

Detalla los tributos del sistema tributario boliviano de acuerdo a su alcance interno, municipal o aduanero. Su organización responde a lo establecido en las leyes específicas para cada tributo según al ámbito al que correspondan, considerando las particularidades en la determinación, fiscalización o investigación de cada uno. En este sentido, el usuario del SIDOT podrá hallar de forma rápida la forma en que se resolvió la depuración del crédito fiscal IVA respecto a la compra de víveres para los empleados de una empresa, o lo que se dispuso sobre los gastos que se consideran deducibles o no respecto del IUE.

Derecho Tributario - Parte Especial

Impuestos Internos

Impuesto al Valor Agregado - Impuesto a las Transacciones (IVA - IT)

Base Imponible

Los comisionistas que comercializan servicios con precios preestablecidos por organismos públicos pagarán el IVA y el IT sobre su comisión, si así lo evidencia su realidad económica STG-RJ/0013/2006

Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE)

Hecho Generador

Vigencia de nuevo Código Tributario no es causa para fraccionar el IUE STG-RJ/0226/2006

The screenshot displays the 'Sistema de Información de Doctrina Tributaria - SIDoT v. 2.0.0.1' interface. The search criteria are set to 'Nombre: %200/2006%'. The search results table shows one entry with ID 980 and description 'Carece de validez la diligencia que no consigne la er...'. The main area shows a hierarchical tree of tax doctrine nodes, including 'DERECHO TRIBUTARIO SUSTANTIVO O MATERIAL', 'Principios Legales de la Tributación', and 'Hecho Generador'.

ID	Descripción
980	Carece de validez la diligencia que no consigne la er...

7.4.4. Utilización de Descriptores y Restrictores para la clasificación de los precedentes.

Previamente, se estableció que la organización de los precedentes se realizaría conforme a un listado denominado tesauro, cuyo orden

jerárquico obedece a criterios temáticos basados en la propia doctrina del derecho tributario y las normas que lo componen. También, se delimitaron las tres grandes divisiones o ramas del tesoro y se dio un pantallazo de sus contenidos. No obstante, es importante que se definan los criterios que siguieron y seguirán los analistas del SIDOT a tiempo de ubicar sus precedentes y doctrinas conceptuales. A este fin, se optó por utilizar enunciados o palabras clave con relaciones jerárquicas y de equivalencia, que culminen hasta los aspectos específicos de la figura jurídica en cuestión, de forma que exista un orden lógico entre cada uno de ellos. En suma, cada enunciado constituye un descriptor y/o restrictor que amplia o limita las sub – reglas de derecho generadas a momento de interpretarse una norma.

Ahora, por cada una de las cuestiones afrontadas, y no las meramente mencionadas por la resolución analizada, se empleará un descriptor; de forma que lo que se titula es el o los problemas jurídicos resueltos por el fallo.

Sin embargo, toda esta sistematización no hubiera sido posible desarrollarla sin las teorías, explicaciones y razonamientos impartidos por las cátedras de Derecho Constitucional Tributario, Derecho Aduanero, Ilícitos Tributarios, Derecho Tributario General, Sistema Tributario Boliviano, Derecho Tributario Internacional y Derecho Administrativo Tributario de la Universidad Andina Simón Bolívar, sede La Paz, cuyas bases dogmáticas permitieron desarrollar un tesoro que, principalmente, respeta y observa la división temática que genera tanto la doctrina, como la normativa tributaria, y seguidamente, guarda una coherencia lógica que permite consultar rápidamente los tópicos objeto de análisis.

7.5. Creación de Líneas Doctrinales a partir de las Ramas más Numerosas y Destacadas del Tesoro Doctrinal Tributario

Establecidas las técnicas jurisprudenciales a utilizarse en el ámbito administrativo – tributario; formulados los contenidos de las fichas analíticas precedenciales y de doctrina conceptual y organizado y delimitado el tesoro que clasificará los precedentes tributarios contenidos en las Resoluciones Jerárquicas de la AGIT, se dio paso a la creación de Líneas Doctrinales Tributarias, mediante la aplicación del método de la abstracción, siendo que éstas son modelos teóricos que delimitarán la forma en que se resolverán las controversias cuyo problema jurídico sea análogo, de forma que se evite cualquier tipo de arbitrariedad administrativa con la utilización de fallos contradictorios entre sí; así como el método comparativo, que permitirá establecer las similitudes y diferencias entre los precedentes que traten un mismo tópico, con el objeto de determinar cuál de ellos es el fundador, cuales los meramente reiteradores y cuales los que generan precedentes propios que modulan, mutan, consolidan, etc. el precedente fundador.

Siendo que al existir más de tres mil Resoluciones Jerárquicas, se creó un abundante número de precedentes tributarios, para la formulación de Líneas Doctrinales Tributarias, inicialmente, se realizó una selección de las titulaciones del tesoro que contaban con mayor número de precedentes reiteradores, que resolvieran temas de actualidad o importancia, o presentaran temas controversiales.

Seguidamente, se procedió al análisis y ubicación contextualizada del precedente tributario, de forma que, luego de la revisión de todos los precedentes de una rama del tesoro, entre el precedente elegido como fundador y los demás existiera identidad de problemas jurídicos y sus

soluciones fueran análogas aunque distintas en el tiempo; en cuyo caso se debe identificar cuál es el precedente tributario administrativo en vigor o vigente, para su correcta aplicación o invocación,

Lo siguiente, consiste en aplicar la teoría dinámica del precedente e identificar la tipología del mismo, conforme los siguientes criterios, que se encuentran mejor detallados en el marco teórico, y sobre los que corresponde aclarar que en el presente punto solo se enumeran tres, debido a que hasta la fecha solo se han analizado estos tipos:

- a) Precedente tributario fundador, el primero que definió el problema jurídico planteado.
- b) Precedente tributario modulador, que pueden estrechar o ampliar el entendimiento doctrinal primigenio.
- c) Precedente tributario reiterador, que asume el mismo criterio dirimidor establecido en las resoluciones fundadoras.

Finalmente, los analistas redactarán la Línea Doctrinal incluyendo los siguientes elementos:

- a) Detallaran las Resoluciones Jerárquicas que conforman el precedente tributario, conforme se constituyan en antecesoras, fundadoras y reiteradoras,
- b) Se describirá de forma clara y sencilla la razón de ser del fallo fundador, de forma que el usuario del SIDOT puede comprender los

fundamentos y razonamientos que guiaron la adopción de una determinada solución.

- c) Las normas sustantivas o procesales que fueron interpretadas y divididas en sub-reglas de derecho, a momento de resolver una controversia.

De esta forma, a modo de ejemplificar la elaboración de una Línea Doctrinal, se retomará el trabajo realizado en la elaboración de la ficha analítica precedencial que comenzó con el análisis de la Resolución Jerárquica STG-RJ/0051/2006, que se constituye en precedente fundador y cuyo criterio fue asumido por las Resoluciones Jerárquicas STG/RJ/0062/2005 y STG/RJ/0045/2009 (una antecesora y la otra reiteradora), constituyéndose en precedentes reiteradores.

En este entendido, se concluye que la Línea Doctrinal de estos precedentes es:

Derecho Tributario Material o Sustantivo

Principios legales de la tributación

Principios del CTB y la Ley de Procedimiento Administrativo

Principio de la Ley penal más benigna

Aplicación retroactiva de la ley tributaria que dispone término de prescripción más breve en el caso de ilícitos tributarios STG-RJ/0051/2006.

Aplicación retroactiva de la ley tributaria que dispone término de prescripción más breve en el caso de ilícitos tributarios

Mediante Resoluciones Jerárquicas STG-RJ/0051/2006 de 16 de marzo, STG-RJ/0062/2005 de 16 de junio, y STG-RJ/0045/2009 de 3 de febrero, entre otras, la Superintendencia Tributaria General (hoy Autoridad General de Impugnación Tributaria) estableció que de conformidad al art. 33 de la CPE abrogada, concordante con el art. 150 de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003 (CTB), que dispone el principio de retroactividad de la ley penal tributaria más favorable, tratándose de ilícitos tributarios (delitos y contravenciones), se debe aplicar la norma que establezca términos de prescripción más breves, para ejercitar la facultad sancionadora de la Administración Tributaria, sin importar que la vigencia de dicha norma sea posterior a la comisión del ilícito, lo cual implica computar la prescripción considerando el plazo de cuatro (4) años dispuesto en el art. 59 de la Ley 2492 (CTB) frente al término de cinco (5) años establecido en el párrafo I del art. 76 de la Ley 1340 (CTb).

7.6. Supervisión y Publicación de las Líneas Doctrinales en la Página Web de la Autoridad de Impugnación Tributaria

Como corolario, a fin de resguardar la fuerza de los precedentes tributarios y las Líneas Doctrinales, se estableció la supervisión en tres niveles:

7.6.1. Supervisión del Tesoro

Consistió en la reunión periódica del equipo del SIDOT y el encargado de sistemas, para efectuar correcciones en el Tesoro a través de un taller en el que se introducen directamente las correcciones detectadas en la revisión previa que realizan los analistas.

7.6.2. Supervisión de las Fichas Analíticas del Precedente Tributario

Fase del trabajo que se desarrolló en forma previa a la emisión de las Líneas Doctrinales y que consistió en la revisión de los aspectos de forma y sustanciales de las fichas analíticas precedenciales que se encuentran en la base de datos del SIDOT, y su corrección en forma directa en el sistema; además de la revisión minuciosa de las Resoluciones Jerárquicas que fueron adscritas como reiteradoras.

7.6.3. Aprobación de la Línea Doctrinal y Publicación en la página Web

Seguidamente a la elaboración de una Línea Doctrinal, los analistas remitirán la misma al Subdirector de Recursos Judiciales, primero, y posteriormente al Director Ejecutivo General, quienes podrán corregir, solicitar aclaraciones a los analistas o aprobar la referida construcción doctrinal, a fin de que sea publicada en la red interna de la Autoridad de Impugnación Tributaria, a fin de retroalimentarse en el plazo de cinco días, en los cuales se podrán realizar observaciones y sugerencias; al finalizar los cinco días el responsable de sistemas, introducirá las correcciones necesarias y publicará la Línea Doctrinal a través de la página WEB de la institución: www.ait.gob.bo/sidot.aspx.

DOCTRINA TRIBUTARIA NACIONAL

LÍNEA DOCTRINAL

Derecho Tributario Material o Sustantivo/Principios legales de la tributación/Principios del CTB y la Ley de Procedimiento Administrativo/Principio de la Ley penal más benigna/

Aplicación retroactiva de la ley tributaria que dispone término de prescripción más breve en el caso de ilícitos tributarios

Mediante Resoluciones Jerárquicas STG-RJ/0051/2006 de 16 de marzo, STG-RJ/0062/2005 de 16 de junio, y STG-RJ/0045/2009 de 3 de febrero, entre otras, la Superintendencia Tributaria General (hoy Autoridad General de Impugnación Tributaria) estableció que de conformidad al art. 33 de la CPE abrogada, concordante con el art. 150 de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003 (CTB), que dispone el principio de retroactividad de la ley penal tributaria más favorable, tratándose de ilícitos tributarios (delitos y contravenciones), se debe aplicar la norma que establezca términos de prescripción más breves, para ejercitar la facultad sancionadora de la Administración Tributaria, sin importar que la vigencia de dicha norma sea posterior a la comisión del ilícito, lo cual implica computar la prescripción considerando el plazo de cuatro (4) años dispuesto en el art. 59 de la Ley 2492 (CTB) frente al término de cinco (5) años establecido en el parágrafo I del art. 76 de la Ley 1340 (CTB).

Antecesoras (1) Fundadoras (1) Reiteradoras (1)

Registro Público Seguimiento de Recursos de Alzada y Jerárquicos Estadísticas Sistema de Información de Impugnación Tributaria Doctrina Tributaria Nacional

Línea Doctrinal publicada en la Página Web de la AIT

Sistema de Doctrina Tributaria Nacional

Doctrina Tributaria Nacional

- Derecho Tributario Sustantivo o Material
 - Principios legales de la tributación
 - Elementos Constitutivos de la Obligación Tributaria
 - Base Imponible
 - Base Cierta
 - Ilícitos Tributarios CTB (Ley 2492)
 - Infracciones Tributarias CTB (Ley 1340)
- Derecho Tributario Formal o Adjetivo
 - Administración Tributaria
 - Recurso Jerárquico
 - Aplicación Supletoria de Normas
 - Contenido
 - Improcedencia de Revisión Extraordinaria
- Derecho Tributario - Parte Especial

Registro Público Seguimiento de Recursos de Alzada y Jerárquicos Estadísticas Sistema de Información de Impugnación Tributaria Doctrina Tributaria Nacional

Tesoro Temático publicado en la Página Web de la AIT

7.7. Aplicación Institucional

Culminada la elaboración de las fichas precedenciales y doctrinales, el tesoro temático, y la concepción de las Líneas Doctrinales, se desarrollaron los manuales de usuario y técnico del Sistema de Doctrina Tributaria, que describen los pasos a seguir para la elaboración de las Fichas Analíticas y las Líneas Doctrinales, así como el manejo de la base de datos informática del Tesoro temático. Ambos manuales fueron remitidos, junto con un informe técnico de los mismos, a la Subdirección de Planificación y Desarrollo de la AGIT, que elaboró el informe técnico normativo que recomendó la aprobación del SIDOT y sus manuales operativos, previo informe jurídico, que realizó la misma recomendación. Finalmente, mediante Resoluciones Administrativas AGIT/0048/2010, AGIT/0049/2010 y AGIT/0050/2010, todas de 15 de septiembre de 2010, se aprobaron los manuales de usuario y técnico del Sistema de Doctrina Tributaria y se dispuso la publicación bimensual de Líneas Doctrinales en la página web de la institución, previa aprobación de la máxima autoridad ejecutiva.

Tomando en cuenta los beneficiarios directos e indirectos en los que se detectó la problemática del presente trabajo, institucionalmente se decidió que la utilización del SIDOT y sus Líneas Doctrinales sería gradual, comenzando por el beneficiario directo y posteriormente a los beneficiarios indirectos.

- a) Beneficiario Directo: Siendo que el Director Ejecutivo General de la AGIT es el supervisor final de las Resoluciones Jerárquicas, era necesario que contara con un método sencillo que le permita la consulta de aquellas Resoluciones Jerárquicas que con anterioridad

hallan fallado sobre una misma problemática jurídica, a fin de mantener entre ellas una uniformidad de criterios y evitar vulneraciones en los derechos constitucionales de las partes intervinientes en la sustanciación de Recursos Jerárquicos. A este fin, considerando que el SIDOT tiene como beneficiario directo al Director Ejecutivo General, se dispuso para él la utilización del 100% de los recursos del sistema; es decir, tanto del tesoro temático y sus precedentes, como de las Líneas Doctrinales publicadas en la página web de la institución.

- b) Beneficiarios Indirectos: Con ocasión de las Terceras Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario, realizadas en la ciudad de Sucre, en agosto del 2010, se presentó al público asistente, conformado por funcionarios públicos de las Administraciones Tributarias, abogados, economistas, agentes despachantes de aduana, docentes y estudiantes de derecho tributario, etc., las Líneas Doctrinales aprobadas y publicadas en la página web de la AGIT, que están elaboradas utilizando un lenguaje accesible a todo tipo de usuarios, sean o no entendidos en el ámbito tributario.

Por otra parte, obedeciendo la categoría de beneficiarios indirectos, los profesionales de la Subdirección de Recursos Jerárquicos, pueden consultar las Líneas Doctrinales y el Tesoro Temático publicado en la página web de la AGIT, con la única limitante de que todavía no se han aprobado el número suficiente de líneas para facilitar la búsqueda de precedentes.

8. RESULTADOS

Una vez propuestos y desarrollados cada uno de los pasos para la elaboración de los precedentes tributarios, la doctrina conceptual, el clasificador tesoro y las Líneas Doctrinales, corresponde presentar los resultados obtenidos por el equipo del Sistema de Doctrina Tributaria, los cuales, a fin de dar claridad a la exposición, serán divididos en dos grupos: unos obtenidos de la aplicación de la metodología del trabajo y otros orientados a los dos grupos focales detectados, de acuerdo a sus beneficios, a momento de plantear la problemática.

8.1. Resultados Obtenidos de la Aplicación de los Métodos y Técnicas

En la parte metodológica del presente documento, se describieron todos los métodos y técnicas que se utilizaron para el alcance de los objetivos de la creación del SIDOT como sistema base para la formulación de Líneas Doctrinales. Pues bien, gracias a la aplicación de éstos, se pudieron obtener los siguientes resultados:

- a) Utilizando los métodos de la abstracción, inductivo y el análisis estático del precedente, hasta el primer trimestre de la gestión 2011, se analizaron 2248 Resoluciones Jerárquicas, correspondientes a las gestiones 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 y 45% de la gestión 2009.
- b) Se elaboraron 1059 Fichas Analíticas Precedenciales Fundadoras mediante la aplicación de los métodos de la abstracción, inductivo y el análisis estático del precedente.

- c) A través del método analítico, se realizaron 207 Fichas Analíticas de Doctrina Tributaria Conceptual.
- d) El Tesauro temático del SIDOT, conforme la aplicación del método comparativo, cuenta con 2042 ramas clasificatorias.
- e) Mediante los métodos de la abstracción y el análisis dinámico del precedente, se han publicado en la página web de la Autoridad General de Impugnación Tributaria 30 Líneas Doctrinales.
- f) Finalmente, mediante las Resoluciones Administrativas AGIT/0048/2010, AGIT/0049/2010 y AGIT/0050/2010, todas de 15 de septiembre de 2010, se aprobaron el Sistema de Doctrina Tributaria y sus manuales de usuario y técnico y se dispuso la publicación bimestral de las Líneas Doctrinales desarrolladas a través de este.

8.2. Resultados Obtenidos en Grupos Focales

8.2.1. Beneficiario Directo del Desarrollo del Sistema de Doctrina Tributaria

El inc. b), del art. 139, de la Ley 2492, Código Tributario, señala que el Director Ejecutivo General de la Autoridad General de Impugnación tiene la función de conocer y resolver, de manera fundamentada, los Recursos Jerárquicos interpuestos contra las resoluciones de las Autoridades Regionales. Para cumplir con dicho cometido, el Sistema de Doctrina Tributaria no solo otorga a la MAE un clasificador temático que facilita la búsqueda y consulta de precedentes tributarios que hayan fallado, con anterioridad, sobre la temática de interés, sino que

proporciona una descripción de la evolución de los razonamientos a través de la Línea Doctrinal, de forma que exista uniformidad entre éstos, o en su caso, si existiera un cambio de opinión, los razonamientos por los cuales se fueron presentando dichas variaciones.

Considerando estos beneficios, el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria aprobó los manuales de usuario y técnico del Sistema de Doctrina Tributaria mediante las Resoluciones Administrativas AGIT/0048/2010, AGIT/0049/2010 y AGIT/0050/2010, todas de 15 de septiembre de 2010, que describen tanto los procedimientos de elaboración de las fichas precedenciales y doctrinales, así como de las Líneas Doctrinales.

8.2.2. Beneficiarios Indirectos del Desarrollo del Sistema de Doctrina Tributaria

Antes de exponer los resultados obtenidos en este grupo, es preciso aclarar que el carácter de beneficiarios indirectos, al que se hace referencia en esta clasificación, no responde a jerarquías de importancia entre unos u otro usuarios, sino a políticas de desarrollo institucional de la AGIT, quien podrá en adelante, modificar el alcance aplicativo del SIDOT. A su vez, los beneficios se constituyen en indirectos toda vez que se van desprendiendo a medida que se desarrolla el sistema de doctrina tributaria cuyo usuario meta es la MAE; es decir, que los profesionales técnicos y jurídicos de la subdirección de recursos jerárquicos solo disfrutaran del tesoro y las líneas doctrinales publicadas en la página web, en la medida en que la base de datos principal de sistema vaya cumpliendo con los requerimientos del beneficiario directo, Director Ejecutivo General.

Puntualizado esto, los usuarios que son favorecidos indirectamente con el desarrollo del SIDOT, luego de la presentación oficial de la Doctrina Tributaria Nacional en la ciudad de Sucre el año 2010, con ocasión de la celebración de las terceras Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario, cuentan con las 30 Líneas Doctrinales publicadas en la página web de la Autoridad de Impugnación Tributaria, de cuya consulta se evidencia la unidad y coherencia del razonamiento con el cual se ha resuelto una problemática y la forma en que su argumentación fue evolucionando.

9. CONCLUSIONES

Considerando los objetivos general y específicos formulados en el presente trabajo, habiéndose descritos los pasos seguidos para alcanzar los mismos en las medidas de gestión y detallado los resultados obtenidos por la aplicación de Sistema de Doctrina Tributaria y el desarrollo, a partir de este, de Líneas Doctrinales, se formulan las siguientes conclusiones:

- 1) Las Resoluciones Jerárquicas que emite la Autoridad General de Impugnación Tributaria son actos administrativos cuya ratio decidendi, o razón de ser, contienen los precedentes tributarios que condicionan las decisiones presentes a la observancia de fallos anteriores en casos con problemas jurídicos análogos, de forma que se guarde uniformidad entre los criterios asumidos en la resolución de conflictos.
- 2) Recurriendo a la doctrina del precedente administrativo, los precedentes tributarios emitidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria tienen fuerza vinculante no normativa, fundada en el resguardo de los principios generales del derecho, la

igualdad ante la ley, la seguridad jurídica, buena fe, interdicción de arbitrariedad, buena administración y coherencia; cuyo alcance es bidimensional: uno horizontal, al interior de la propia AGIT, y otro vertical, que responde a la subordinación de las Autoridades Regionales respecto al ente nacional.

- 3) La teoría estática del precedente, importada del ámbito jurisprudencial y aplicada en el derecho tributario, permite el análisis individual de las Resoluciones Jerárquicas para disgregar la ratio decidendi, que se constituye en el precedente tributario, de las obiter dictum que contienen.
- 4) La elaboración de Fichas Analíticas Precedenciales permite rescatar, de manera efectiva, la ratio decidendi de las Resoluciones Jerárquicas emitidas por la AGIT, las que a su vez, nutrirán la base de datos del Sistema de Doctrina Tributaria.
- 5) La formulación de máximas que resumen el mandato de la ratio decidendi de las Resoluciones Jerárquicas, permite un mejor manejo de los precedentes tributarios y su posterior clasificación como fundadores, moduladores o reiteradores a la hora de elaborar las Líneas Doctrinales.
- 6) El Tesauro diseñado por el Sistema de Doctrina Tributaria permite clasificar de forma temática, y resguardando un orden jerárquico, los precedentes tributarios contenidos en las Resoluciones Jerárquicas de la AGIT, de forma que la consulta de un tópico determinado es más fácil y rápida.

- 7) La utilización de restrictores y descriptores en la creación de ramas del tesoro temático del SIDOT, permite clasificar y ubicar temas específicos en el mismo de forma lógica y coherente.
- 8) La elaboración de Fichas Analíticas Doctrinales o Conceptuales, permite rescatar la doctrina indicativa o conceptual contenida en las Resoluciones Jerárquicas de la AGIT, constituidas por las definiciones o conceptos realizadas por doctrinarios del derecho tributario, que a su vez, podrán ser utilizadas en la fundamentación de Resoluciones Jerárquicas como elementos que respalden la fuerza del razonamiento asumido en las mismas.
- 9) Utilizando el tesoro temático del Sistema de Doctrina Tributario es posible ubicar, rápidamente, los precedentes tributarios emitidos respecto a una misma problemática jurídica. Seguidamente, por medio de la teoría dinámica del precedente, propia del derecho jurisprudencial y aplicada en el ámbito tributario, es posible identificar la tipología de los mismos según sean fundadores, reiteradores o moduladores. Elementos con los que se formulará la Línea Doctrinal que describirá la evolución de los criterios asumidos respecto a casos análogos y que orientarán la emisión de nuevas Resoluciones Jerárquicas.
- 10) Finalmente, a través del diseño de una base de datos, de carácter informático, que sistematice y clasifique, de forma temática y jerárquica, los precedentes en materia sustantiva y adjetiva tributaria obtenidos de las Resoluciones Jerárquicas emitidas por la ex Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria, es posible formular Líneas Doctrinales

claras y precisas que resguarden la uniformidad de los criterios asumidos respecto a un misma problemática, generando mayor seguridad jurídica a la hora de dirimir controversias en la vía de impugnación administrativa tributaria.

REFERENCIAS

- Asbun J. (1998). *Derecho Constitucional General*. Santa Cruz, Bolivia: Editorial El País.
- Autoridad General de Impugnación Tributaria (2004). *Memoria Institucional 2004*. La Paz Bolivia.
- Autoridad General de Impugnación Tributaria (2005). *Memoria Institucional 2005*. La Paz Bolivia.
- Autoridad General de Impugnación Tributaria (2006). *Memoria Institucional 2006*. La Paz Bolivia.
- Autoridad General de Impugnación Tributaria (2007). *Memoria Institucional 2007*. La Paz Bolivia.
- Autoridad General de Impugnación Tributaria (2008). *Memoria Institucional 2008*. La Paz Bolivia.
- Autoridad General de Impugnación Tributaria (2009). *Memoria Institucional 2009*. La Paz Bolivia.
- Autoridad General de Impugnación Tributaria (2010). *Memoria Institucional 2010*. La Paz Bolivia.
- Autoridad General de Impugnación Tributaria (2010). *Anexo Resolución Administrativa AGIT-0048/2010*. La Paz Bolivia, 1 – 12.
- Brewer A. (2010). Notas Sobre el Valor del Precedente en el Derecho Administrativo, y los Principios de la Irretroactividad y de la Irrevocabilidad de Los Actos Administrativos. *IX Foro Iberoamericano de Derecho Administrativo*. Mendoza, Argentina: Editorial Rap, S.A.
- Casas J. (2003). Principios Jurídicos de la Tributación. En Garcia H., Asorey, Atchabahian, Baistrocchi, Bocchiardo, Bulit Goñi, et al. *Tratado de Tributación, Derecho Tributario* (Vol. 1, Tomo I.) (pp. 219 - 408). Buenos Aires, Argentina: Editorial Astrea.

- Cassagne J. (2005). El Derecho Administrativo Argentino. *Revista el derecho administrativo iberoamericano del Instituto de investigación urbana y rural*, 9, 15 - 62.
- Diez L. La Doctrina del Precedente Administrativo. *Revista de Administración Pública del Centro de Estudios Políticos y Constitucionales de España*, 98, 7 - 46.
- Du Pasquier C. (1994). *Introducción al Derecho* (5 ta. ed.). Lima, Perú: Editorial Jurídica Portocarrero S.R.L.
- Gamba C. (2007). Régimen Jurídico de las Procedimientos Tributarios. En Yalcona E., Gamba C., Camus D., Villavicencio D., Agüero O., Pacci A., et al. *Manual De Los Procedimientos Y Procesos Tributarios* (pp 75 - 166). Perú: Editorial Ara Editores.
- Huerta C. (1999). La Jurisprudencia Como Técnica. *Boletín Mexicano de Derecho Comparado del Instituto de investigación jurídica de la Universidad Nacional Autónoma de México*, 95, 1 - 12.
- Lopez D. (2001). *El Derecho de los Jueces, obligatoriedad del precedente constitucional, análisis de sentencias y líneas jurisprudenciales, teoría del derecho judicial*. Bogotá Colombia: Editorial Legis.
- Ollero A. (1957). *Igualdad en la Aplicación de la Ley y Precedente Judicial*. Madrid, España: Centro de Estudios Constitucionales.
- Ortiz J. (1957). El Precedente Administrativo. *Revista de Administración Pública del Centro de Estudios Políticos y Constitucionales de España*, 24, 75 - 115.
- Pérez A. (1991). *La Seguridad Jurídica*. Barcelona, España: Editorial Ariel S.A.
- Rojas M. (2001). Ponencia: Hacia una nueva Justicia Administrativa. *Conferencia sobre la Función Consultiva de la Procuraduría General de la República*. San José-Costa Rica.

- Suárez A. (1998). *El Debido Proceso Penal*. Bogota: Universidad Externado de Colombia.
- Superintendencia Tributaria. (2007). *Título V del Código Tributario Boliviano*, Ley 3092. Bolivia.
- Uckmar V. (2002). *Principios Comunes del Derecho Constitucional Tributario*. Bogota, Colombia: Editorial TEMIS SA.
- Valdés R. (1996). *Instituciones de Derecho Tributario*. Buenos Aires, Argentina: Editorial Depalma.
- Vergara R. (2008). La impugnación tributaria y el rol de la Superintendencia Tributaria de Bolivia. *Memoria de la I Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario*. La Paz, Bolivia: Superintendencia tributaria.
- Vicepresidencia del Estado. (2009). *Constitución Política del Estado*. Bolivia.
- Villar J. (1986). *Curso de Derecho administrativo*. Madrid: Editorial Civitas.
- Villegas, H. (2007). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario* (9 na. ed.). Buenos Aires, Argentina: Editorial Astrea.

ANEXOS

Resolución Administrativa AGIT/0048/2010

La Paz, 15 de septiembre de 2010

VISTOS Y CONSIDERANDO:

Que el artículo 132, del Código Tributario Boliviano, Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, dispone la creación de la Superintendencia Tributaria como parte del Poder Ejecutivo, bajo la tuición del Ministerio de Hacienda (actual Ministerio de Economía y Finanzas Públicas), como *órgano autárquico de derecho público, con autonomía de gestión administrativa, funcional, técnica y financiera*, con jurisdicción y competencia en todo el territorio nacional.

Que el artículo 139, inciso f), del Código Tributario Boliviano, establece que es atribución del Superintendente Tributario General (actual Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria) considerar y aprobar los proyectos de normas internas de la Superintendencia General y de las Superintendencias Regionales.

Que el Decreto Supremo N° 29894, de 7 de febrero de 2009, que regula la estructura organizativa del Órgano Ejecutivo del Estado Plurinacional, en el artículo 141º, dispone que la Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Tributarias Regionales pasan a denominarse **Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria**, respectivamente, entes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una normativa específica que adecue su funcionamiento a la nueva Constitución Política del Estado.

Que mediante Resolución Suprema 00410, de fecha 11 de mayo de 2009, se designa Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria al Dr. Rafael Vergara Sandóval, de manera interina.

Que el artículo 1 de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, señala que las disposiciones del Código referido, establecen los principios, instituciones, procedimientos y las normas fundamentales que regulan el régimen jurídico del sistema tributario boliviano.

Que mediante Resolución Administrativa STG/0017/2009, de 31 de marzo de 2009, se aprobó el Manual del Sistema Informático de Doctrina Tributaria (SIDOT), para la clasificación de los fundamentos (*ratio decidendi*) de las Resoluciones de Recurso Jerárquico bajo un esquema de registro y organización que permita un fácil acceso a dicha información, habiendo la máxima autoridad ejecutiva decidido posteriormente optimizar el uso de la información almacenada en el sistema de clasificación de resoluciones vigente, aplicando en cuanto a técnicas de sistematización la del precedente y en cuanto a la titulación de las resoluciones jerárquicas clasificadas, las técnicas a través de máximas y descriptores y restrictores.

Que la Resolución Administrativa AGIT/0042/2009 de 06 de julio de 2009 de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, aprueba la Norma del Sistema de Normatividad, que establece los mecanismos para el diseño, revisión, aprobación, implantación, difusión y archivo de las Normas Internas emitidas por la Autoridad de Impugnación Tributaria.

Que el Informe AGIT-SRJ-0020/2010 de 14 de septiembre de 2010, establece que la técnica utilizada en el SIDOT v 2, permitirá sistematizar la doctrina tributaria nacional haciendo una distinción categórica entre

doctrina precedencial y doctrina indicativa o conceptual; añadiendo que a partir de dicha sistematización se podrán extraer líneas doctrinales o criterios especializados emitidos por la última instancia de impugnación en sede administrativa como resultado de la aplicación e interpretación de las normas técnico-jurídicas sobre diferentes temas del Derecho Tributario Boliviano, que emerjan del análisis del precedente tributario en el contexto de resoluciones jerárquicas en las que el supuesto fáctico es análogo o idéntico, posibilitando proyectar la norma sobre casos semejantes y orientando su solución en sujeción al imperio de la ley y respeto a los principios de seguridad jurídica e igualdad.

Que el informe referido precedentemente, también establece que el SIDOT v 2, busca eliminar la discrecionalidad en la aplicación e invocación del precedente tributario, por cuanto necesariamente deberá existir una relación inescindible entre los supuestos fácticos, la decisión y el precedente tributario (*ratio decidendi*); evitando que el operador jurídico sustente su posición en uno o varios párrafos contenidos en los fundamentos jurídicos según su conveniencia, pero principalmente el hecho de contar con una sistematización de criterios técnicos especializados, rigurosamente estructurados, generará en los operadores jurídicos del sistema tributario, así como en los sujetos de la relación jurídica tributaria, una suerte de aceptación y de obligatoriedad que legitima su aplicación en la fuerza del argumento y la razonabilidad de su construcción, adquiriendo un rol significativo como fuente de información para los sujetos de la relación jurídico-tributaria.

Que el Informe AGIT-SRJ-0020/2010 de 14 de septiembre de 2010, recomienda aprobar el Manual del Sistema de Información de Doctrina Tributaria (SIDOT v2) Construcción del Precedente Tributario y Líneas

Doctrinales, así como sus anexos que conforman la Ficha Analítica del Precedente Tributario y la Ficha Analítica de Doctrina Tributaria Conceptual.

Que el Informe Técnico AGIT-SPD-0058/2010 de 15 de septiembre de 2010, concluye que el “Manual del Sistema de Información de Doctrina Tributaria (SIDOT v2) Construcción del Precedente Tributario y Líneas Doctrinales” de la Autoridad de Impugnación Tributaria, cumple con el contenido mínimo requerido en forma como en contenido, por lo que es procedente su aprobación mediante Resolución Administrativa.

Que el Informe Jurídico AGIT-GRJ-0140/2010, de 15 de septiembre de 2010, recomienda la aprobación del “Manual del Sistema de Información de Doctrina Tributaria (SIDOT v2) Construcción del Precedente Tributario y Líneas Doctrinales” así como sus respectivos anexos, mediante Resolución Administrativa.

POR TANTO:

El Director Ejecutivo General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, designado mediante Resolución Suprema 00410, de 11 de mayo de 2009, en uso de las facultades y atribuciones conferidas en el artículo 139, del Código Tributario Boliviano,

RESUELVE:

PRIMERO. Aprobar el Manual del Sistema de Información de Doctrina Tributaria (SIDOT v2) Construcción del Precedente Tributario y Líneas Doctrinales, compuesto de Trece (13) páginas y Dos (2) anexos (Ficha Analítica del Precedente Tributario; Ficha Analítica de Doctrina Tributaria

Conceptual), que forman parte indivisible de la presente Resolución, para su vigencia a partir del 1 de octubre de 2010.

SEGUNDO. Abrogar la Resolución Administrativa STG/0017/2009 de 31 de marzo de 2009, que aprobó el Manual del Sistema Informático de Doctrina Tributaria (SIDOT).

TERCERO. Disponer la publicación bimensual de líneas doctrinales en la página web de la institución, previa aprobación de la máxima autoridad ejecutiva, sobre los diferentes temas previamente clasificados en el tesoro de doctrina tributaria.

CUARTO. Se Instruye a la Gerencia de Recursos Judiciales y el equipo del SIDOT, quedar a cargo de la ejecución y cumplimiento del Manual del Sistema de Doctrina Tributaria (SIDOT v 2) aprobado en el numeral primero de la presente resolución administrativa.

Regístrese, comuníquese y archívese.

RVS/JCMM/GAQ/JTT

Resolución Administrativa AGIT/0049/2010

La Paz, 15 de septiembre de 2010

VISTOS Y CONSIDERANDO:

Que el artículo 132, del Código Tributario Boliviano, Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, dispone la creación de la Superintendencia Tributaria como parte del Poder Ejecutivo, bajo la tuición del Ministerio de Hacienda (actual Ministerio de Economía y Finanzas Públicas), como *órgano autárquico de derecho público, con autonomía de gestión administrativa, funcional, técnica y financiera*, con jurisdicción y competencia en todo el territorio nacional.

Que el artículo 139, inciso f), del Código Tributario Boliviano, establece que es atribución del Superintendente Tributario General (actual Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria) considerar y aprobar los proyectos de normas internas de la Superintendencia General y de las Superintendencias Regionales.

Que el Decreto Supremo N° 29894, de 7 de febrero de 2009, que regula la estructura organizativa del Órgano Ejecutivo del Estado Plurinacional, en el artículo 141º, dispone que la Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Tributarias Regionales pasan a denominarse **Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria**, respectivamente, entes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una normativa específica que adecue su funcionamiento a la nueva Constitución Política del Estado.

Que mediante Resolución Suprema 00410, de fecha 11 de mayo de 2009, se designa Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria al Dr. Rafael Vergara Sandóval, de manera interina.

Que el artículo 1 de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, señala que las disposiciones del Código referido, establecen los principios, instituciones, procedimientos y las normas fundamentales que regulan el régimen jurídico del sistema tributario boliviano.

Que mediante Resolución Administrativa STG/0017/2009, de 31 de marzo de 2009, se aprobó el Manual del Sistema Informático de Doctrina Tributaria (SIDOT), para la clasificación de los fundamentos (*ratio decidendi*) de las Resoluciones de Recurso Jerárquico bajo un esquema de registro y organización que permita un fácil acceso a dicha información, habiendo la máxima autoridad ejecutiva decidido posteriormente optimizar el uso de la información almacenada en el sistema de clasificación de resoluciones vigente, aplicando en cuanto a técnicas de sistematización la del precedente y en cuanto a la titulación de las resoluciones jerárquicas clasificadas, las técnicas a través de máximas y descriptores y restrictores.

Que la Resolución Administrativa AGIT/0042/2009 de 06 de julio de 2009 de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, aprueba la Norma del Sistema de Normatividad, que establece los mecanismos para el diseño, revisión, aprobación, implantación, difusión y archivo de las Normas Internas emitidas por la Autoridad de Impugnación Tributaria.

Que el Informe AGIT-SC-0098/2010 de 14 de septiembre de 2010, establece que el Manual de Usuario del SIDOT v 2, fue elaborado con el

propósito de guiar al usuario (Director Ejecutivo y Analistas del Equipo del SIDOT) en la forma de acceso a cada una de las funcionalidades del Sistema, buscando facilitar el análisis de las Resoluciones Jerárquicas para la consiguiente construcción de las líneas doctrinales, en este sentido el uso del referido manual es de vital importancia para la correcta explotación del sistema, recomendando aprobar formalmente el uso del Manual de Usuario del SIDOT v2 que se encuentra actualmente en explotación en la AGIT. Añadiendo que, se recomienda aprobar el documento, dando cumplimiento a la “Política de Seguridad de la Información”, mediante la respectiva Resolución Administrativa.

Que el Informe Técnico AGIT-SPD-0058/2010 de 15 de septiembre de 2010, concluye que el “Manual de Usuario” del Sistema de Información de Doctrina Tributaria (SIDOT v2) de la Autoridad de Impugnación Tributaria, cumple con el contenido mínimo requerido en forma como en contenido, por lo que es procedente su aprobación mediante Resolución Administrativa.

Que el Informe Jurídico AGIT-GRJ-0141/2010, de 15 de septiembre de 2010, recomienda la aprobación del “Manual de Usuario (SIDOT v2)” de la Autoridad de Impugnación Tributaria, mediante Resolución Administrativa.

POR TANTO:

El Director Ejecutivo General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, designado mediante Resolución Suprema 00410, de 11 de mayo de 2009, en uso de las facultades y atribuciones conferidas en el artículo 139, del Código Tributario Boliviano,

RESUELVE:

PRIMERO. Aprobar el “Manual de Usuario” del Sistema de Información de Doctrina Tributaria (SIDOT v2), compuesto de Veintiocho (28) páginas y Un (1) anexo (Fichas Analíticas), que forman parte indivisible de la presente Resolución.

SEGUNDO. Se instruye a la Gerencia de Recursos Judiciales, el equipo del SIDOT y el responsable de sistemas del SIDOT, quedar a cargo de la ejecución y cumplimiento del Manual del Usuario del SIDOT v 2.

Regístrese, comuníquese y archívese.

RVS/JCMM/GAQ/JTT

Resolución Administrativa AGIT/0050/2010

La Paz, 15 de septiembre de 2010

VISTOS Y CONSIDERANDO:

Que el artículo 132, del Código Tributario Boliviano, Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, dispone la creación de la Superintendencia Tributaria como parte del Poder Ejecutivo, bajo la tuición del Ministerio de Hacienda (actual Ministerio de Economía y Finanzas Públicas), como *órgano autárquico de derecho público, con autonomía de gestión administrativa, funcional, técnica y financiera*, con jurisdicción y competencia en todo el territorio nacional.

Que el artículo 139, inciso f), del Código Tributario Boliviano, establece que es atribución del Superintendente Tributario General (actual Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria) considerar y aprobar los proyectos de normas internas de la Superintendencia General y de las Superintendencias Regionales.

Que el Decreto Supremo N° 29894, de 7 de febrero de 2009, que regula la estructura organizativa del Órgano Ejecutivo del Estado Plurinacional, en el artículo 141º, dispone que la Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Tributarias Regionales pasan a denominarse **Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria**, respectivamente, entes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una normativa específica que adecue su funcionamiento a la nueva Constitución Política del Estado.

Que mediante Resolución Suprema 00410, de fecha 11 de mayo de 2009, se designa Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria al Dr. Rafael Vergara Sandóval, de manera interina.

El artículo 1 de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, dispone que las disposiciones del Código referido, establecen los principios, instituciones, procedimientos y las normas fundamentales que regulan el régimen jurídico del sistema tributario boliviano.

Que mediante Resolución Administrativa STG/0017/2009, de 31 de marzo de 2009, se aprobó el Manual del Sistema Informático de Doctrina Tributaria (SIDOT), para la clasificación de los fundamentos (*ratio decidendi*) de las Resoluciones de Recurso Jerárquico bajo un esquema de registro y organización que permita un fácil acceso a dicha información, habiendo la máxima autoridad ejecutiva decidido posteriormente optimizar el uso de la información almacenada en el sistema de clasificación de resoluciones vigente, aplicando en cuanto a técnicas de sistematización la del precedente y en cuanto a la titulación de las resoluciones jerárquicas clasificadas, las técnicas a través de máximas y descriptores y restrictores.

Que la Resolución Administrativa AGIT/0042/2009 de 06 de julio de 2009 de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, aprueba la Norma del Sistema de Normatividad, que establece los mecanismos para el diseño, revisión, aprobación, implantación, difusión y archivo de las Normas Internas emitidas por la Autoridad de Impugnación Tributaria.

Que el Informe Técnico AGIT-SC-0099, de 14 de septiembre de 2010, establece que la técnica utilizada en el SIDOT v 2, permitirá sistematizar la doctrina tributaria nacional haciendo una distinción categórica entre

doctrina precedencial y doctrina indicativa o conceptual; añadiendo que a partir de dicha sistematización se podrán extraer líneas doctrinales o criterios especializados emitidos por la última instancia de impugnación en sede administrativa como resultado de la aplicación e interpretación de las normas técnico-jurídicas sobre diferentes temas del Derecho Tributario Boliviano, que emerjan del análisis del precedente tributario en el contexto de resoluciones jerárquicas en las que el supuesto fáctico es análogo o idéntico, posibilitando proyectar la norma sobre casos semejantes y orientando su solución en sujeción al imperio de la ley y respeto a los principios de seguridad jurídica e igualdad. Y, recomienda aprobar el Manual Técnico de la versión 2 del SIDOT que fue elaborado con el propósito de documentar la descripción técnica de los elementos que componen el sistema; así como los recursos tecnológicos utilizados en su desarrollo, constituyendo un documento imprescindible para realizar el mantenimiento del mismo, por lo que sugiere aprobar formalmente el manual actualmente en explotación en la AGIT, dando cumplimiento a la “Política de Seguridad de la Información” y sea mediante Resolución Administrativa.

Que el Informe Técnico AGIT-SPD-0058/2010 de 15 de septiembre de 2010, concluye que “Manual Técnico del Sistema de Información de Doctrina Tributaria (SIDOT V2)” de la Autoridad de Impugnación Tributaria, cumple con el contenido mínimo requerido en forma como en contenido, por lo que es procedente su aprobación mediante Resolución Administrativa.

Que el Informe Jurídico AGIT-GRJ-0142/2010, de 15 de septiembre de 2010, recomienda la aprobación del “Manual Técnico (SIDOT v2)” de la Autoridad de Impugnación Tributaria, mediante Resolución Administrativa.

POR TANTO:

El Director Ejecutivo General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, designado mediante Resolución Suprema 00410, de 11 de mayo de 2009, en uso de las facultades y atribuciones conferidas en el artículo 139, del Código Tributario Boliviano,

RESUELVE:

PRIMERO. Aprobar el “Manual Técnico del Sistema de Información de Doctrina Tributaria (SIDOT V2)”, compuesto de Diez y seis (16) páginas y Un (1) Anexo (Modelo Entidad Relación) que forman parte indivisible de la presente Resolución.

SEGUNDO. Se instruye al responsable de sistemas del equipo SIDOT, quedar a cargo de la ejecución y cumplimiento del Manual Técnico del SIDOT v 2 aprobado en el numeral precedente.

Regístrese, comuníquese y archívese.

RVS/JCMM/GAQ/JTT