

BOLETÍN INFORMATIVO



EDITORIAL

Respetables lectores:

En este número me permito compartir el artículo titulado: "ALGUNOS CRITERIOS RELEVANTES EN MATERIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA EMITIDOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, DURANTE EL PRIMER SEMESTRE DE 2022", en el cual, me comparto algunos de los asuntos en los que tuve oportunidad de participar como Ponente, pues atendiendo a sus peculiaridades, permitieron la generación de criterios relevantes en materia fiscal y administrativa, tanto en el Pleno como en la Sección, de ahí que considero importante compartirlos con Ustedes por este medio.

Por otra parte, la Autoridad de Impugnación Tributaria de Bolivia, quien ostenta la Presidencia del Consejo Directivo de esta Asociación, nos comparte el artículo titulado "LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708", de la autoría del Master Álvaro Danilo Illanes Landa, quien expuso este tema en la última edición de las JORNADAS BOLIVIANAS DE DERECHO TRIBUTARIO en octubre pasado; texto mediante el cual el autor realiza un análisis general sobre los resultados de su aplicación, en lo referido al control aduanero del traslado interno de mercancías nacionalizadas.

Esperamos sea de su agrado.

Mag. Dra. Nora Elizabeth Urby Genel
Secretaria Ejecutiva.

CONTENIDO

- **ALGUNOS CRITERIOS RELEVANTES EN MATERIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA EMITIDOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, DURANTE EL PRIMER SEMESTRE DE 2022**

Mag. Dra. Nora Elizabeth Urby Genel
- México -

- **LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708**

Master Álvaro Danilo Illanes Landa
- Bolivia -

MIEMBROS DEL CONSEJO DIRECTIVO

Presidenta:

Dra. Katia Mariana Rivera Gonzales
Directora Ejecutiva General de la Autoridad de Impugnación Tributaria de Bolivia.

Consejeros:

Mag. Mtro. Rafael Karl Brown Rangel
Presidente del Tribunal Administrativo Tributario de Panamá.

Mag. Dr. Julio Roberto Piza Rodriguez
Presidente de la Sección Cuarta del Consejo de Estado de Colombia.

Secretaria Ejecutiva:

Dra. Nora Elizabeth Urby Genel
Magistrada integrante de la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa de México.

Cualquier correspondencia dirigirla a:

SECRETARÍA EJECUTIVA DE LA AITFA
Boletín Informativo
Insurgentes Sur, No. 881, piso 12, Colonia Nápoles, Alcaldía Benito Juárez, C.P. 03810, Ciudad de México.

Correo electrónico:

secretaria_asocia.ibero@hotmail.com

secretaria@aitfa.org

Elaboración: Lic. Juana Flores Sierra.

ALGUNOS CRITERIOS RELEVANTES EN MATERIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA EMITIDOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, DURANTE EL PRIMER SEMESTRE DE 2022.

El Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que ya cuenta con 86 años de historia, es el órgano autónomo encargado de dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal y los particulares; de imponer las sanciones a los servidores públicos por las responsabilidades administrativas graves y a los particulares que participen en actos vinculados con dichas responsabilidades, y; de fincar a los responsables el pago de las indemnizaciones y sanciones pecuniarias que deriven de los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales, de conformidad con el artículo 73 fracción XXIX-H, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Dentro de su estructura orgánica, el referido Tribunal cuenta con una Sala Superior, que funciona en Pleno y en Secciones quienes, entre otras funciones, tienen la de establecer las jurisprudencias y precedentes, así como ordenar su publicación en la Revista del Tribunal, conforme a los artículos 17 fracción I y 18 fracción VII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Durante el primer semestre de 2022, como Magistrada de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA), tuve la oportunidad de ser Ponente de algunos asuntos que, por sus peculiaridades, permitieron la generación de criterios relevantes en materia fiscal y administrativa, tanto en el Pleno como en la Sección, siendo el objeto del presente artículo, mencionar algunos de ellos.

En materia fiscal por ejemplo, hubo un caso donde la autoridad hacendaria negó la devolución de aranceles al contribuyente, quien alegó la aplicación del trato arancelario preferencial, al haber transcurrido en exceso el plazo de un año a partir de la fecha de importación, para solicitarla.

Al respecto, la controversia se constriñó en determinar a partir de qué momento debía computarse el plazo para solicitar la devolución, pues si bien el Tratado de Libre Comercio invocado, preveía que cuando no se solicite el trato arancelario preferencial al importar la mercancía, el importador podrá solicitar la devolución dentro del plazo de un año contado a partir de la importación, lo cierto es que en el caso, fue con posterioridad a esa fecha, que la contribuyente obtuvo una resolución donde la autoridad hacendaria determinó la correcta fracción arancelaria de la mercancía importada.

En relación con ello, propuse que el plazo debía computarse a partir que la autoridad hizo del conocimiento al importador la correcta clasificación arancelaria, en cumplimiento a la nulidad decretada, no así

Mag. Dra. Nora Elizabeth Urby Genel

Secretaria Ejecutiva del Consejo Directivo de la A.I.T.F.A. e integrante de la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA).

-México-



Estancia de Investigación Posdoctoral en el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, con el tema: "Tribunal Constitucional. Implementación y Funcionamiento en el Sistema Judicial Mexicano".

Estancia de Investigación Posdoctoral en el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, con el tema: "El Derecho Humano de Acceso a la Justicia en la Suprema Corte de Justicia de la Nación".

Doctora en Derecho por la Universidad Nacional Autónoma de México.

Master en Derechos Fundamentales, por la Universidad Complutense de Madrid España en coordinación con el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM; obtención de grado con mención sobresaliente (honorífica).

Maestra en Derecho Fiscal con Mención Honorífica por la Universidad Autónoma del Noreste.

Diplomada en Derecho Judicial por la Universidad Austral de Argentina en coordinación con la Universidad Panameicana.

Diplomada en Competencia Económica por el Instituto Autónomo de México (ITAM).

Licenciada en Derecho con Mención Honorífica, egresada de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Coahuila, Campus Torreón.

ALGUNOS CRITERIOS RELEVANTES EN MATERIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA EMITIDOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, DURANTE EL PRIMER SEMESTRE DE 2022.

a partir de la fecha de importación de la mercancía, pues es hasta ese momento que puede determinar si la mercancía goza o no de un trato arancelario preferencial, propuesta que fue aprobada y dio lugar al Precedente IX-P-1aS-45 de rubro **DEVOLUCIÓN DE ARANCELES PAGADOS EN EXCESO. SUPUESTO EN QUE EL PLAZO PARA SOLICITARLA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 5.3 NUMERAL 4 DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO ENTRE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y LAS REPÚBLICAS DE COSTA RICA, EL SALVADOR, GUATEMALA, HONDURAS Y NICARAGUA, DEBE COMPUTARSE A PARTIR DE UN MOMENTO DIVERSO A LA FECHA DE IMPORTACIÓN DE LA MERCANCÍA.**¹

En otro asunto del que tuve conocimiento, la autoridad hacendaria determinó un crédito fiscal a una persona moral liquidadora, al considerarla como responsable solidaria del contribuyente principal, siendo la controversia en dilucidar si la liquidadora tenía o no el carácter de responsable solidario.

Al respecto, propuse determinar que aun cuando el artículo 26 fracción III, del Código Fiscal de la Federación, establece que los liquidadores tienen el carácter de responsables solidarios con los contribuyentes, lo cierto es que en el caso, al haber presentado la demandante el aviso de liquidación ante la autoridad recaudadora correspondiente, la cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes y la declaración final del ejercicio de liquidación, quedó liberada de la responsabilidad solidaria por las contribuciones que se debieron pagar a cargo de la sociedad, así como de aquéllas que se causaron durante su gestión, resultando ilegal que se le hubiera determinado el crédito fiscal controvertido, determinación que fue aprobada y dio ocasión al Precedente IX-P-SS-19 de rubro **LIQUIDADORES DE SOCIEDADES.- NO TIENEN EL CARÁCTER DE RESPONSABLES SOLIDARIOS DEL CONTRIBUYENTE CUANDO LA SOCIEDAD EN LIQUIDACIÓN CUMPLA CON LAS OBLIGACIONES DE PRESENTAR LOS AVISOS DE LA LIQUIDACIÓN.**²

También tuve conocimiento de un asunto donde la autoridad hacendaria determinó un crédito fiscal con motivo de una visita domiciliaria para verificar la legal importación y estancia de mercancías de procedencia extranjera, en términos de los artículos 42 fracción V, inciso e) y 49 fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, donde la demandante contravirtió que los visitadores se excedieron en sus facultades, al haber valorado la documentación e información exhibida, determinando su situación fiscal, en contravención a la jurisprudencia 2a./J. 1/2015.

¹ Publicado en la Revista del Tribunal correspondiente a la Novena Época, año I, número 9, de septiembre de 2022, página 292.

² Publicado en la Revista del Tribunal correspondiente a la Novena Época, año I, número 4, de abril de 2022, página 185.

³ Aprobada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro **VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS, QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SÓLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS CIRCUNSTANCIADAS.**

ALGUNOS CRITERIOS RELEVANTES EN MATERIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA EMITIDOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, DURANTE EL PRIMER SEMESTRE DE 2022.

En atención a la litis planteada, concluí que el procedimiento ordinario de visita domiciliaria del numeral 46 del Código Fiscal de la Federación, es diferente al previsto en el artículo 49 del referido Código Tributario; pues el primero tiene como finalidad la inspección integral de la contabilidad y demás documentación que acrediten el cumplimiento de las obligaciones fiscales, donde los visitadores únicamente deben hacer constar los hechos u omisiones advertidos, mientras que el segundo tiene como finalidad verificar en un solo acto, si se acredita la legal tenencia y estancia de las mercancías importadas, donde los visitadores deben asentar las irregularidades detectadas.

En consecuencia, propuse determinar que en las visitas domiciliarias practicadas para verificar la legal importación y estancia de mercancías de procedencia extranjera, los visitadores no están limitados a asentar los hechos u omisiones advertidos, sino que se encuentran facultados para determinar las irregularidades detectadas y; por ende, la situación fiscal del contribuyente, conclusión que fue aprobada y que dio lugar a la emisión del Precedente IX-P-1aS-24 de rubro **PROCEDIMIENTO DE VISITA DOMICILIARIA PARA VERIFICAR LA LEGAL IMPORTACIÓN, ESTANCIA Y/O TENENCIA DE MERCANCÍAS. LOS VISITADORES SE ENCUENTRAN FACULTADOS PARA DETERMINAR LA SITUACIÓN FISCAL DE LOS SUJETOS REVISADOS DESDE EL ACTA DE INICIO.**⁴

En otro asunto, la autoridad hacendaria determinó un crédito fiscal a la demandante por haber declarado indebidamente valor de actos o actividades a la tasa del 0%, cuando los servicios prestados no se exportaron, ello bajo la consideración que la demandante constituyó establecimiento permanente de la persona moral extranjera pues esta última era su accionista mayoritaria y; en consecuencia, estaba bajo sus instrucciones o control general.

Al respecto, la controversia se constriñó en determinar si basta con que la persona moral extranjera ostente la mayoría de las acciones de la contribuyente nacional, para que pueda considerarse que constituyó su establecimiento permanente, para lo cual procedí al análisis de diversos instrumentos internacionales de los que advertí que si una sociedad residente de un Estado es controlada por una sociedad residente del otro Estado, no la convierte por sí sola en establecimiento permanente de la otra, ya que ello es necesario determinar si cuenta con independencia jurídica y económica, si actúa en ejercicio normal de su actividad y si es ella quien soporta el riesgo empresarial.

⁴ Publicado en la Revista del Tribunal correspondiente a la Novena Época, año I, número 6, de junio de 2022, página 332.

ALGUNOS CRITERIOS RELEVANTES EN MATERIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA EMITIDOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, DURANTE EL PRIMER SEMESTRE DE 2022.

En ese contexto, propuse determinar que el que la empresa extranjera ostente la mayoría de las acciones de la empresa nacional resulta insuficiente para considerar en automático la configuración del establecimiento permanente, sino que debe acreditarse que en efecto, esté sujeta a las instrucciones o al control general de la extranjera. El criterio aprobado dio ocasión al Precedente IX-P-1aS-42 de rubro **ESTABLECIMIENTO PERMANENTE. NO SE ACTUALIZA POR EL SOLO HECHO QUE LA EMPRESA EXTRANJERA OSTENTE LA MAYORÍA DE LAS ACCIONES DE LA EMPRESA NACIONAL.**⁵

Finalmente, en otro asunto en materia fiscal, la autoridad determinó un crédito fiscal pues derivado de la visita domiciliaria practicada, no pudo constatar la materialidad de las operaciones manifestadas, pues la actora fue omisa en acreditar que contaba con activos que le permitieran llevar a cabo su actividad consistente en la compra y venta de tiempo aire de telefonía celular.

Así, la litis a dilucidar consistió en determinar si la prueba pericial contable, en unión con los libros contables y los comprobantes fiscales resultaban suficientes para acreditar la materialidad de las operaciones.

En ese tenor, propuse que si la prueba pericial en contabilidad se encuentra dirigida a demostrar únicamente el registro contable de las operaciones, sin concatenarlo con la documentación que sirva de complemento y demuestre la materialización de los hechos consignados en los comprobantes fiscales, tal probanza resulta insuficiente para acreditar su efectiva realización, criterio que fue aprobado y dio ocasión al Precedente IX-P-1aS-41 de rubro **PRUEBA PERICIAL EN MATERIA CONTABLE RESULTA INSUFICIENTE PARA ACREDITAR LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES OBSERVADAS POR LA AUTORIDAD FISCAL, SI LA MISMA SE ENCUENTRA ENCAMINADA A DEMOSTRAR ÚNICAMENTE EL REGISTRO CONTABLE DE LAS MISMAS.**⁶

También tuve oportunidad de impulsar algunos criterios relevantes en materia administrativa al conocer de un juicio donde se negó la indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado solicitada, cuando con motivo de un enfrentamiento entre un grupo de hombres armados y elementos de la Secretaría de la Defensa Nacional, se produjo el fallecimiento de una civil ajena a los hechos, tras haber recibido un disparo por un miembro de la citada dependencia.

La litis a dilucidar consistió en determinar si la actuación del personal de la Secretaría de la Defensa Nacional se apegó al marco normativo que la rige, particularmente por cuanto hace al uso de la fuerza y; por ende, si se acreditaba o no la actividad administrativa irregular atribuida.

5. Publicado en la Revista del Tribunal correspondiente a la Novena Época, año I, número 9, de septiembre de 2022, página 227.

6. Publicado en la Revista del Tribunal correspondiente a la Novena Época, año I, número 9, de septiembre de 2022, página 216.

ALGUNOS CRITERIOS RELEVANTES EN MATERIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA EMITIDOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, DURANTE EL PRIMER SEMESTRE DE 2022.

Al respecto, del análisis al marco normativo nacional advertí que si bien todas las fuerzas y cuerpos de seguridad en nuestro país, están obligados a colaborar en el mantenimiento y restablecimiento del orden y la seguridad, también lo es que el uso de la fuerza para controlar, repeler o neutralizar actos de resistencia no agresiva, agresiva o agresiva grave, se debe realizar bajo principios de necesidad, proporcionalidad, racionalidad y legalidad; así como por niveles de resistencia.

En este sentido, propuse que si del análisis a las pruebas ofrecidas se advertía que el personal de Secretaría de la Defensa Nacional, durante la persecución de un vehículo, realizó detonaciones de arma de fuego desde y hacia un vehículo en movimiento y sin que se demostrara que el agente perseguido había realizado actos de resistencia agresiva grave que justificara el uso de la fuerza letal, provocando el fallecimiento de una civil ajena a los hechos, es claro que se encontraba plenamente acreditada la actividad administrativa irregular pues tales actuaciones se desplegaron en clara contravención de la normatividad en materia del uso de la fuerza, resultando procedente la indemnización solicitada. El criterio en cuestión fue aprobado y dio lugar al Precedente IX-P-SS-4 de rubro **RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO. SE ACTUALIZA LA ACTIVIDAD ADMINISTRATIVA IRREGULAR QUE PERMITE RECLAMAR LA INDEMNIZACIÓN RELATIVA, CUANDO SE ACREDITA UN USO INDEBIDO DE LA FUERZA POR PARTE DEL PERSONAL DE SEDENA DE ACUERDO A LO ESTABLECIDO EN EL MANUAL DEL USO DE LA FUERZA, DE APLICACIÓN COMÚN A LAS TRES FUERZAS ARMADAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 30 DE MAYO DE 2014, CAUSANDO LA MUERTE A UN CIVIL AJENO A LOS HECHOS.**⁷

Asimismo, tuve la oportunidad de conocer de un asunto donde el Consejo Nacional para Prevenir la Discriminación impuso a una institución educativa, diversas medidas administrativas y de reparación con motivo de actos de discriminación en perjuicio de una menor con discapacidad.

La controversia se constriñó en determinar si el que la institución educativa haya inscrito a una menor en situación de discapacidad, pero en un grado escolar distinto al que legalmente le correspondía, constituía un acto de discriminación.

Para resolverla, procedí al análisis de diversos preceptos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como de

⁷. Publicado en la Revista del Tribunal correspondiente a la Novena Época, año I, número 3, de marzo de 2022, página 30.

ALGUNOS CRITERIOS RELEVANTES EN MATERIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA EMITIDOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, DURANTE EL PRIMER SEMESTRE DE 2022.

los tratados internacionales y leyes federales en materia de derechos de las personas con discapacidad, de donde advertí que una de las obligaciones de las instituciones educativas, en favor de las personas con alguna discapacidad, es la implementación de ajustes razonables para garantizarles el goce o ejercicio, en igualdad de condiciones de sus derechos humanos, incluyendo el derecho a la educación y la continuidad oficial del proceso educativo.

En consecuencia, propuse determinar que el hecho que la institución educativa hubiera inscrito a una menor en situación de discapacidad, en un grado escolar distinto al que legalmente le correspondía, implicaba un acto de discriminación pues en esos casos, la institución debe inscribirlo en el grado correspondiente y adoptar las acciones y ajustes necesarios a fin de garantizar una educación de calidad y eliminar las barreras para el aprendizaje que pudiera encontrar en su proceso educativo, como se reflejó en el Precedente IX-P-SS-41 de rubro **ACTO DE DISCRIMINACIÓN. SUBSISTE CUANDO LA INSTITUCIÓN EDUCATIVA INSCRIBA A UN MENOR CON DISCAPACIDAD, PERO LA HAGA EN UN GRADO ESCOLAR DISTINTO AL QUE LEGALMENTE LE CORRESPONDA.**⁸

Finalmente, también me correspondió conocer de un asunto donde el Instituto de Seguridad de Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, negó al demandante la transferencia de derechos IMSS- ISSSTE, de conformidad con la Ley del Instituto, así como del Convenio de Colaboración celebrado entre el ISSSTE y el IMSS en materia de transferencia o portabilidad de derechos pensionarios.

La litis a resolver se limitó a determinar si para estar en posibilidad de transferir los derechos de los años de cotización acumulados en el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, al Instituto Mexicano del Seguro Social, resultaba necesario que el trabajador hubiera cotizado en una cuenta individual.

Al respecto, del análisis al artículo 141 de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, advertí que los trabajadores que hubieren cotizado al ISSSTE y que posteriormente se inscriban al IMSS, pueden transferir a este último los derechos de los años de cotización sin establecer que ello esté condicionado a que el trabajador haya cotizado en una cuenta individual; sin embargo, ello no puede conllevar el desconocer que para que pueda realizarse la aludida transferencia, debe existir homologación entre los regímenes pensionarios.

⁸. Publicado en la Revista del Tribunal correspondiente a la Novena Época, año I, número 5, de mayo de 2022, página 165.

ALGUNOS CRITERIOS RELEVANTES EN MATERIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA EMITIDOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, DURANTE EL PRIMER SEMESTRE DE 2022.

En este tenor, propuse determinar que aun cuando el Convenio de Colaboración celebrado entre el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado y el Instituto Mexicano del Seguro Social en materia de transferencia o portabilidad de derechos pensionarios, prevea que únicamente los trabajadores que coticen en el régimen de cuentas individuales podrán acceder a la portabilidad de sus derechos pensionarios entre ambas instituciones, ello no limita la transferencia de derechos pensionarios, pues el régimen de cuentas individuales es el único modelo compatible con el sistema del Instituto Mexicano del Seguro Social, conclusión que dio lugar a los Precedentes IX-P-SS-78 y IX-P-SS-80 de rubros **CONVENIO DE COLABORACIÓN CELEBRADO ENTRE EL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL Y EL INSTITUTO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS SOCIALES DE LOS TRABAJADORES, EN MATERIA DE TRANSFERENCIA DE DERECHOS. NO LIMITA LA TRANSFERENCIA O PORTABILIDAD DE DERECHOS PENSIONARIOS⁹**, y **TRANSFERENCIA O PORTABILIDAD DE DERECHOS PENSIONARIOS. PARA SU PROCEDENCIA ES NECESARIO QUE EL ASEGURADO COTICE EN UNA CUENTA INDIVIDUAL¹⁰**, respectivamente.

Así, en asuntos como los narrados, donde atendiendo al contexto y las particularidades de cada uno, he tenido la oportunidad de proponer algunas consideraciones jurídicas donde, partiendo no solo de la normatividad nacional, sino incluso de la internacional, he buscado impulsar el enriquecimiento la impartición de justicia en materia contencioso administrativa, así como la generación de precedentes relevantes que coadyuven a la uniformidad de criterios en las sentencias que emitan las Salas Regionales del propio Tribunal, en abono a una mayor seguridad jurídica en favor de los justiciables.

⁹. Publicado en la Revista del Tribunal correspondiente a la Novena Época, año I, número 9, de septiembre de 2022, página 64.

¹⁰. Publicado en la Revista del Tribunal correspondiente a la Novena Época, año I, número 9, de septiembre de 2022, página 67.

**LINEAMIENTOS PARA
LA APLICACIÓN DEL
DECRETO SUPREMO
Nº 708.**

**Master Álvaro Danilo Illanes
Landa**

Consultor en Tributación, Aduanas, Comercio Exterior y Finanzas en ILLANES Y ASOCIADOS S.R.L. Representando en esta ocasión a la Autoridad de Impugnación Tributaria.
-Bolivia-



Economista de la Universidad Mayor de San Andrés, Master Avanzado en Comercio Internacional y Desarrollo Graduado Magna Cum Laude de la Louvain School of Economics (Bélgica), Master en Economía, Comercio Internacional e Integración de la Universidad Andina Simón Bolívar (Bolivia).

Trabajó en la Aduana Nacional de Bolivia, Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero (ASFI) y en la Autoridad de Impugnación Tributaria, desempeñando distintos cargos.

Docente en distintas universidades. Ha participado como expositor en diversas conferencias, tales como la edición XIV JORNADAS BOLIVIANAS DE DERECHO TRIBUTARIO, en el mes de octubre de 2022.

1. INTRODUCCIÓN

Una de las instituciones más representativa de cualquier estado es la aduana, tan antigua como el comercio mismo. Esto debido a su importancia estratégica en el ámbito de recaudación de recursos públicos. Su función principal puede resumirse en el control al ingreso y salida de mercancías a y desde territorio aduanero nacional, característica distintiva que la ubica inmediatamente en los pasos de frontera.

El Estado Plurinacional de Bolivia es un país territorialmente grande, sin acceso directo al mar, con una frontera terrestre extensa y con la característica particular de que sus más importantes centros urbanos se encuentran al interior del país, con una población distribuida de forma equilibrada entre sus zonas occidental, central y oriental.

Estas características territoriales y demográficas adquieren importancia en el ámbito del control aduanero, ya que explican el gran volumen de operaciones de tránsito aduanero y el necesario traslado interno de mercancías desde puntos fronterizos al interior del país.

Históricamente, los controles aduaneros en Bolivia se han sustentado en controles físicos y la esporádica implementación de puestos de control en zona secundaria aduanera, como mecanismos de interdicción al contrabando. La existencia de estos últimos controles siempre se ha puesto en entredicho por la sociedad en sus diferentes estratos, cuestionándose su tanto su necesidad de implementación, como su efectividad y legalidad.

Para regular este aspecto, el 24 de noviembre de 2010 el Órgano Ejecutivo promulgó el Decreto Supremo N^o 708, mediante el cual se establecieron reglas para el ejercicio de sus facultades de control en zona secundaria a cargo de la Aduana Nacional, además de imponer a los ciudadanos la obligación de trasladar mercancías extranjeras nacionalizadas dentro de territorio nacional al amparo de ciertos documentos aduaneros y tributarios.

A más de diez años de la implementación del Decreto Supremo N^o 708, en el presente artículo se realiza un análisis general sobre los resultados de su aplicación, en lo referido al control aduanero del traslado interno de mercancías nacionalizadas; en base al análisis de los casos resueltos por la Autoridad de Impugnación Tributaria, en conocimiento de recursos administrativos contra los actos de la Aduana Nacional de Bolivia emitidos en aplicación del mencionado decreto.

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708.

2. ALCANCES DEL DECRETO SUPREMO N° 708

El Decreto Supremo N° 708, de 24 de noviembre de 2010, fue promulgado con el fin de reglamentar la aplicación de la Ley N° 037 y modificar el Reglamento a la Ley General de Aduanas. En términos generales, la Ley N° 037, de 10 de agosto de 2010, estableció medidas para castigar más duramente el contrabando, agravando las penas previstas y estableciendo procedimientos más expeditos para la disposición de mercancías incautadas.

Si bien de su exposición de motivos y objeto llevarían a pensar que esta norma sería draconiana y solo destinada a la interdicción del contrabando, en realidad también contempla disposiciones que facilitan el comercio, a través de la limitación del ejercicio de la función represiva del estado, en el caso la ejercida a través de la autoridad aduanera. Cabe señalar que esta norma se emitió en un contexto de descontento del sector comercial empresarial y de la sociedad en general, debido a la proliferación de controles aduaneros y la aplicación de criterios dispares en su ejecución¹.

El Decreto Supremo N° 708 está compuesto por nueve artículos, una disposición adicional y dos disposiciones transitorias² En el presente estudio circunscribiremos el análisis a los Artículos 2, 3 y 7, que son los que norman aspectos referidos al control aduanero y traslado interno de mercancías nacionalizadas. A continuación se transcribe textualmente su contenido:

***"ARTÍCULO 2.- (TRASLADO INTERNO DE MERCANCÍAS).
1. El traslado interno, interprovincial e interdepartamental, de mercancías nacionalizadas dentro del territorio aduanero nacional por el importador, después de la autorización del levante, deberá ser respaldado por la declaración de mercancías de importación.***

1. Los empresarios se quejaban de que los controles se llevaban incluso en la ciudad y perjudicaban su logística de abastecimiento. El ciudadano común también sufría, pues gente que compraba productos en otras ciudades sufría decomisos, a pesar de haberlas adquirido de tiendas legalmente establecidas.

2. En su Artículo 4 y 5 establece previsiones sobre la confiscación de bienes inmuebles y vehículos, además del procedimiento para su adjudicación y entrega directa a instituciones públicas. Los Artículos 6, 8 y 9 establecen aspectos orgánicos para la lucha contra el contrabando; se incorpora a la lucha contra el contrabando como un indicador de desempeño institucional, además de autorizar la participación de las Fuerzas Armadas en operativos de control aduanero, a solicitud de la Aduana Nacional. Asimismo, se propicia la participación activa de las organizaciones sociales para velar por el cumplimiento de la norma.

En su Disposición Adicional Única, modifica los Artículo 103, Inciso b) y del Reglamento a la Ley General de Aduanas; ampliando el valor FOB aplicable al despacho aduanero de menor cuantía y estableciendo la obligación de consignar en la declaración de mercancías números de serie u otros signos que identifiquen a los bienes importados. Finalmente en sus Disposiciones Transitorias Primera y Segunda, se establece la obligación de la Aduana Nacional y del Servicio de Impuestos Nacionales de emitir normativa para la aplicación de Decreto Supremo N° 708, además de plazos para la disposición de mercancía en abandono o comiso definitivo, almacenadas en depósitos aduaneros.

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708.

Las mercancías nacionalizadas, adquiridas en el mercado interno, que sean trasladadas interdepartamentalmente o interprovincialmente y que cuenten con la respectiva factura de compra verificable con la información del Servicio de Impuestos Nacionales, presentada en el momento del operativo, no serán objeto de decomiso por parte de la Unidad de Control Operativo Aduanero.

II. En el caso de comerciantes registrados en el Régimen Tributario Simplificado, comprendidos en el Decreto Supremo N° 24484, de 29 de enero de 1997, modificado mediante Decreto Supremo N° 27924, de 20 de diciembre de 2004, que adquieran mercancías nacionalizadas de comerciantes y artesanos inscritos en el mismo régimen, la Unidad de Control Operativo Aduanero no podrá decomisar dichas mercancías en el traslado interprovincial o interdepartamental, siempre que se presenten, en el momento del operativo, los siguientes documentos:

a) Fotocopia del certificado de inscripción en el Régimen Tributario Simplificado del proveedor, el cual en su reverso deberá contener el detalle y valor de la mercancía vendida, refrendado con la firma del vendedor, y;

b) Documento que certifique que el propietario de la mercancía se encuentra registrado en el Régimen Tributario Simplificado.

El oficial del Control Operativo Aduanero registrará la información contenida en los señalados documentos y remitirá esta información mensualmente al Servicio de Impuestos Nacionales, bajo alternativa de responsabilidad.

ARTÍCULO 3.- (TRANSPORTE INTERNO). *El transportador nacional que preste servicio público de traslado de mercancías nacionalizadas, efectuado por rutas interdepartamentales e interprovinciales, deberá presentar durante el operativo los documentos señalados en el Parágrafo I del Artículo 2 del presente Decreto Supremo.*

Queda excluido del control aduanero, el transporte interno en rutas interdepartamentales e interprovinciales de menaje doméstico, efectos de uso y consumo personal, así como productos agropecuarios con excepción de aquellos cuya exportación se encuentra prohibida o regulada.

El transporte de pasajeros se regirá por lo dispuesto en el Parágrafo III del Artículo 153 del Código Tributario Boliviano.

ARTÍCULO 7.- (CONTROL ADUANERO EN ZONA SECUNDARIA). *De conformidad a las atribuciones establecidas en la Ley General de Aduanas y su reglamento, la Aduana Nacional podrá realizar la función de vigilancia y control a personas, establecimientos y depósitos de mercancías de distribución mayorista, en Zona Secundaria, considerando lo dispuesto en el Artículo 4 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, y modificado por el Decreto Supremo N° 25930, de 6 de octubre de 2000."*

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708.

3. PROBLEMÁTICA DEL CONTROL ADUANERO EN BOLIVIA

Históricamente, la lucha contra el contrabando ha sido una de las tareas más duras e importantes, para la cual la Aduana Nacional todavía no ha podido establecer una estrategia adecuada, que le permita luchar de manera más efectiva contra este mal. El contrabando crece a la par del volumen de comercio exterior y se estima que en el periodo 2010-2014 habría llegado a representar en términos de valor entre el 20% y 26% de las importaciones legales³.

Al gran contrabando de importación, en los últimos años se ha sumado con fuerza el contrabando de exportación, cuyo auge se explica en su mayor parte por la imposición de restricciones a la exportación de determinadas mercancías y la subvención de productos importados. Ello ha implicado un mayor desgaste de la Aduana Nacional en su lucha contra el contrabando, al ahora tener que batallar en dos frentes, contra traficantes con diferentes lógicas y sistemas.

Bolivia cuenta con una frontera extensa, con centenares de pasos ilegales que resultan materialmente imposible y económicamente inviable de controlar. No obstante, todos los caminos del contrabando desembocan a un mismo destino: los grandes centros urbanos de Bolivia. Si bien el contrabando se asocia a la existencia de sectores informales en la economía, no es menos cierto que esta ilegal actividad dista mucho de ser precaria, puesto que al haberse transformado en un negocio que mueve millones, integra organizaciones criminales en cada etapa logística del proceso, desde el embarque de las mercancías hasta su distribución en los centros de abastecimiento.

No obstante, si bien la lucha contra el contrabando es un objetivo social deseable, por el efecto devastador en la economía, competencia empresarial y cultura tributaria, los mecanismos para luchar contra este mal no resultan siempre los más adecuados. Es necesario conciliar el control aduanero con la facilitación al comercio para no imponer cargas adicionales a los importadores legales y brindar seguridad jurídica a los agentes económicos que intervienen en las transacciones económicas posteriores a la importación. El más habitual y cuestionado de los controles aduaneros es el que se lleva a cabo en puntos de ingreso o salida de ciudades o poblaciones y

³. Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural (2020). Informe estadístico sobre el contrabando, https://siip.produccion.gob.bo/noticias/files/BI_03062020ac707_INFESTCONTRABANDO2.pdf.

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708.

puntos intermedios⁴, cuyo objetivo, según declara de Aduana Nacional, sería el de generar "sensación de riesgo". Dichos controles se han basado en una inspección física externa general de la mercancía y la valoración de documentación que ampara su legal importación. Esto supone para los operadores legales demoras en las operaciones logísticas de transporte de mercancías y a veces también tener que incurrir en mayores gastos, en los casos en los que su mercancía de legal importación es indebidamente comisada y deben asumir defensa en un proceso legal.

No solo se cuestiona la eficiencia de estos controles, sino también su eficacia, pertinencia y legalidad, surgiendo entre otras las siguientes preguntas: ¿No es posible realizar estos controles en las fronteras? ¿Realmente son eficientes para frenar al contrabando? ¿Es conveniente realizarlos cerca de grandes centros urbanos, donde los importadores apenas son una pequeña proporción de toda la gente que se traslada por estos puntos? ¿Es correcto ejercer este tipo de control aduanero en zona secundaria, cuando la normativa aduanera señala que en zona secundaria rige la libre circulación de personas y mercancías?

4. ALCANCES DEL CONTROL ADUANERO EN ZONA SECUNDARIA

Conforme lo establece la legislación aduanera, para el ejercicio de la potestad aduanera, el territorio aduanero se divide en zona primaria y secundaria. Esta separación es fundamental, puesto que condiciona y limita las facultades que la Aduana Nacional puede ejercer en cada una de áreas.

Según señala el Artículo 1 de la Ley General de Aduanas, la potestad aduanera es el conjunto de atribuciones que la ley otorga a la Aduana Nacional, para el cumplimiento de sus funciones y objetivos,

El Artículo 4 de la Ley General de Aduanas establece:

ARTÍCULO 4.- *El territorio aduanero, sujeto a la potestad aduanera y la legislación aduanera boliviana, salvo lo dispuesto en Convenios Internacionales o leyes especiales, es el territorio nacional y las áreas geográficas de territorios extranjeros donde rige la potestad aduanera boliviana, en virtud a Tratados Internacionales suscritos por el Estado Boliviano.*

Para el ejercicio de la potestad aduanera, el territorio aduanero se divide en Zona Primaria y Zona Secundaria.

La Zona Primaria comprende todos los recintos aduaneros en espacios acuáticos o terrestres destinados a las operaciones de desembarque, embarque, movilización o depósito de las mercancías, las oficinas, locales o dependencias destinadas al servicio directo de la Aduana Nacional, puertos,

4. Un detalle de todos los Puntos de Inspección Aduanera puede ser obtenido de <https://www.aduana.gob.bo/aduana7/content/aduana-incrementar%C3%A1-nuevos-puntos-de-inspecci%C3%B3n-aduanero-en-bolivia>

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708.

aeropuertos, caminos y predios autorizados para que se realicen operaciones aduaneras. También están incluidos en el concepto anterior los lugares habilitados por la autoridad como recintos de depósito aduanero, donde se desarrollan las operaciones mencionadas anteriormente.

La Zona Secundaria es el territorio aduanero no comprendido en la zona primaria, y en la que no se realizarán operaciones aduaneras. Sin embargo, la Aduana Nacional realizará, cuando corresponda, las funciones de vigilancia y control aduanero a las personas, establecimientos y depósitos de mercancías de distribución mayorista en ésta zona.

Por su parte, el Artículo 22 del Reglamento a la Ley General de Aduanas clarifica su naturaleza de la siguiente manera:

***"ARTÍCULO 22* (POTESTAD ADUANERA).-** La potestad aduanera es el conjunto de facultades y atribuciones que la Ley otorga a la Aduana Nacional para el control del ingreso, permanencia, traslado y salida de mercancías del territorio aduanero nacional hacia y desde otros países o zona franca, para hacer cumplir las disposiciones legales y reglamentarias que regulan los regímenes aduaneros, conforme a los alcances establecidos en la Ley, el presente reglamento y demás disposiciones complementarias, a través de su Directorio, Presidente Ejecutivo, los órganos operativos y administrativos establecidos a nivel nacional y regional."*

En este sentido, podemos concluir que la potestad aduanera se refiere ante todo al conjunto de facultades relacionadas al control físico de las mercancías en territorio aduanero nacional (ingreso, permanencia y traslado) prevista como facultades propias de la Administración Aduanera en el Artículo 66 del Código Tributario Boliviano. Entre otras facultades que emergen de esta potestad, tenemos las de controlar, vigilar y fiscalizar el paso de mercancías, que se concretizan en la inspección, revisión y control que se extiende a los medios y unidades de transporte.

De esta forma, se desprende que la potestad aduanera es plena en la Zona Primaria, por el hecho que ejerce sobre mercancías sometidas al control aduanero, que se encuentran bajo un régimen aduanero o son objeto de operaciones aduaneras. Es decir, las mercancías sobre las que se ejercen el control en Zona Primaria no son de libre circulación, en consecuencia, no se puede disponer de ellas sin restricciones desde el punto de vista aduanero. Esta definición adopta un carácter funcional, al otorgar el estatus de zona primaria a cualquier lugar en el que se realicen operaciones aduaneras; constituyéndose los recintos y depósitos aduaneros en una parte de ella, sino la más importante.

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708.

Mientras tanto, en Zona Secundaria, la potestad aduanera se restringe, puesto que esta se ejerce en lugares en los que no realizan operaciones aduaneras. Por ello su finalidad ya no es la de controlar el normal desenvolvimiento de los regímenes y operaciones aduanera, sino el de comprobar el cumplimiento de la legislación aduanera.

Al respecto, el Artículo 4 del Reglamento a la Ley General de Aduanas señala:

ARTÍCULO 4° (EJERCICIO DE LA POTESTAD ADUANERA).- La Aduana Nacional ejerce su plena potestad en la zona primaria del territorio aduanero nacional.

En aplicación del artículo 4 de la Ley, en la zona secundaria, no se realizarán operaciones aduaneras, sin embargo, la Aduana Nacional, realizará cuando corresponda las funciones de vigilancia y control aduanero, a las personas, mercancías, establecimientos comerciales y depósitos de mercancías extranjeras de distribución mayorista en esta zona.

Los comerciantes minoristas quedan excluidos del control aduanero en zona secundaria, entendiéndose por éstos a toda persona natural que únicamente posee un establecimiento o puesto de venta del cual depende el sustento de su núcleo familiar, almacenando sus mercancías importadas en depósito mancomunado con puestos de almacenamiento divisibles y distinguibles por comerciantes, que para la comercialización de tales mercancías no cuenta con dependiente remunerado, que esté inscrito y cumpla con las condiciones establecidas en el Régimen Tributario Simplificado o tenga un capital inferior al mínimo requerido para este régimen.

En la zona secundaria existe libre circulación de personas y mercancías, sin que ninguna persona o autoridad pueda establecer aduanillas, retenes o trancas que interrumpan esta libre circulación, bajo pena de incurrir en lo previsto en el artículo 171 de la Ley.

Es así que en zona secundaria las facultades de la Aduana Nacional se restringen, en cuanto al alcance de sus actuaciones, a las de vigilancia y control aduanero. No podríamos calificar a este tipo de control como de habitual, porque por su naturaleza este solo procede durante el desarrollo de operaciones aduaneras⁵. Es así que para su ejercicio en Zona Secundaria este tendría que estar precedido por actividades de vigilancia⁶ y sólo se ejercería una vez identificados elementos de riesgo que hacen necesaria la intervención aduanera.

Asimismo, cabe resaltar que de acuerdo a la normativa expuesta, el control en zona secundaria se encuentra circunscrito exclusivamente a personas, mercancías, establecimientos comerciales y depósitos, vinculados a la distribución mayorista de mercancías extranjeras,

⁵. Entendemos el control habitual como aquel que se ejerce de forma sistemática, de forma general y en etapas definidas por la Aduana, durante el despacho aduanero o durante la ejecución de operaciones aduaneras.

⁶. La vigilancia implicaría el monitoreo del comportamiento de los operadores de comercio exterior, apoyada por la inteligencia aduanera que permitirían identificar potenciales ilícitos aduaneros antes de que se consumen.

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708.

quedando fuera de su alcance los comerciantes minoristas y consumidores finales⁷. Al respecto, llama la atención que para aplicar esta norma, la Aduana Nacional previamente requiere considerar las características personales del sujeto que pretende controlar; al no alcanzar este a comerciantes minoristas, que además de encontrarse inscritos como contribuyentes en el Régimen Tributario Simplificado, deben cumplir con otras condiciones de difícil comprobación inmediata y objetiva⁸, como el hecho de que su sustento del núcleo familiar dependa de la venta en el puesto o establecimiento. La implicancia directa es que la Aduana Nacional se encuentra legalmente impedida de realizar operativos en grandes y conocidas ferias de comercio minorista que existen en todas las grandes ciudades, que se constituyen en focos del contrabando y comercio informal.

En resumen, el control aduanero se ejerce en Zona Primaria, en la que las facultades de control son irrestrictas y en zona secundaria, limitada a la vigilancia y control no habitual. Es decir, la norma prevea la existencia de un ámbito intermedio, en el que la Aduana Nacional pueda actuar de acuerdo a necesidades coyunturales de control. No obstante, la Ley General de Aduanas contempla en su Glosario dos conceptos referidos a otros ámbitos de control, como son el de la Zona Fronteriza y Zona de Vigilancia Aduanera, en las cuales la Aduana puede someter la tenencia y circulación de mercancías a medidas especiales de control aduanero⁹.

Extrañamente ninguna disposición de la Ley General de Aduanas recoge estos conceptos, que resultan valiosos para terminar de configurar un sistema de control aduanero en zona secundaria. En los hechos la Aduana Nacional ha implementado controles aduaneros en áreas que caen en el ámbito del concepto de Zona de Seguridad Fronteriza, que ha cobrado gran relevancia en la lucha contra el contrabando de exportación¹⁰.

Finalmente, cabe señalar respecto al ámbito competencial aduanero, definido por la estructura organizacional de la Aduana Nacional, que

7. Bajo un argumento a fortiori, el control aduanero tampoco alcanzaría a consumidores de productos extranjeros o empresas no dedicadas al comercio de mercancías extranjeras.

8. Entre otros aspectos, es necesario comprobar que la persona posea únicamente un establecimiento o puesto de venta del cual depende el sustento de su núcleo familiar; que almacene sus mercancías en un depósito mancomunado y no cuente con dependiente remunerado.

9. La primera limitada en su aplicación a una zona fronteriza, mientras que la segunda no establece restricciones en cuanto a su localización en territorio aduanero.

10. La zona de seguridad fronteriza está definida en el Artículo 262, Parágrafo 1 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, que espacialmente está definida como la zona dentro de los 50 kilómetros a partir de la línea fronteriza. La Ley de Fortalecimiento de la Lucha Contra el Contrabando, utiliza este concepto para establecer un nuevo ámbito de control aduanero.

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708.

las tareas de control en Zona Primaria y Zona Secundaria están claramente separadas, encontrándose las administraciones aduaneras encargadas del control en zona primaria y correspondiendo el de zona secundaria al Control Operativo Aduanero¹¹.

5. CONTROL ADUANERO EN PUESTOS MÓVILES Y FIJOS

Para el ejercicio de control aduanero en Zona Secundaria, la Aduana ha implementado, entre otros mecanismos, puntos de inspección aduanero permanentes y temporales, en los que controla el paso, tránsito y traslado de mercancías. Estos puestos generalmente se ubican al ingreso o salida a grandes centros urbanos, o rutas de paso obligado para el transporte de mercancías destinada a centros urbanos.

El Artículo 4 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, prescribe que en la zona secundaria existe libre circulación de personas y mercancías, sin que ninguna persona o autoridad pueda establecer aduanillas, retenes o trancas que interrumpan esta libre circulación, bajo pena de incurrir en lo previsto en el artículo 171 de la Ley. En ese contexto, corresponde analizar si las tareas realizadas en estos puntos de control aduaneros incurren en alguno de estas conductas prohibidas.

Al respecto, el término aduanilla no recogido en la Ley General de Aduanas, en la práctica internacional hace referencia a una oficina dependiente de la Aduana, en la que se desarrollan alguna de sus funciones. Por su parte, los conceptos de tranca y retén hacen más bien alusión a la existencia de controles que impiden el paso fluido de personas o vehículos sin un previo control. Sin embargo, el mencionado párrafo del Artículo 4, que prohíbe el establecimiento de aduanillas, retenes y trancas, termina mencionando que estas conductas se adecuarían al tipo penal previsto en el Artículo 171 de la Ley General de Aduanas, que tipifica el ilícito de usurpación de funciones aduaneras.

De lo expuesto, se interpreta que el acto ilegal, de establecer aduanillas, retenes o trancas, tendría como característica distintiva el ser cometido por una persona o entidad diferente a la autoridad aduanera. Este precepto normativo es concordante con lo que preveía el Artículo 153 de la Constitución Política del Estado del año 1967 al 2004¹²,

¹¹ La Unidad de Control Operativo Aduanero (COA) fue creada mediante el Artículo 260 de la Ley General de Aduanas, como órgano operativo de apoyo a la Aduana Nacional, y está conformado por personal especializado de la Policía Nacional declarado en comisión de servicio. Su objetivo es planificar y ejecutar sistemas de inspección, integración, resguardo, vigilancia y control aduanero.

¹² El mencionado Artículo 153 de la Constitución Política del Estado de 2004 prescribe: "Las Prefecturas de Departamento y los Municipios no podrán crear sistemas protectores ni prohibitivos que afecten a los intereses de otras circunscripciones de la República, ni dictar ordenanzas de favor para los habitantes del Departamento, ni de exclusión para otros bolivianos. No podrán existir aduanillas, retenes, ni trancas de ninguna naturaleza en el territorio de la República, que no hubieran sido creadas por leyes expresas".

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708.

que proscibía la creación de sistemas protectores y prohibitivos por parte de las prefecturas y municipios.

Ya en el aspecto operativo, las operaciones en las que recaerían los controles efectuados en estos los puntos de inspección aduanero podrían ser los siguientes:

1. Control a medios de transporte internacional que ejecutan una operación de tránsito aduanero.
2. Control a medios de transportes de carga de traslado de mercancías nacionalizadas
3. Control de encomiendas en medios de transporte de pasajeros
4. Control de pasajeros y su equipaje, en medios de transporte de pasajeros
5. Control de vehículos de uso privado

En cuanto al Numeral 1) claramente el control realizado no sería contrario a las normas aduaneras, puesto que carreteras autorizadas como rutas habilitadas¹³ para la ejecución de una operación de transporte bajo el Régimen de Tránsito Aduanero constituyen, por definición, Zona Primaria en la que se puede ejercer plenamente las facultades aduaneras. Más aún, dadas las condiciones del transporte y el alto riesgo que históricamente han supuesto este tipo de operaciones, el control en ruta se constituye en un mecanismo adecuado para mitigar el riesgo¹⁴.

En cuanto a los controles descritos en los numerales 2, 3, 4 y 5 el control sólo adquiere sentido tratándose de operaciones en las que se evidencie el transporte de mercancía con presuntos fines comerciales, en consideración a su cantidad y naturaleza, aspecto que debería ser notorio y evidente. No obstante, en todos los casos, un control aduanero general y permanente, a todos los vehículos y personas que pasen por un punto de control, no se ajustaría a los principios de libre circulación y facilitación al comercio.

¹³ Las rutas habilitadas son trayectos preestablecidos por los cuales se deben ejecutar las operaciones de tránsito aduanero y son aprobadas por el Directorio de la Aduana Nacional en el marco de las facultades establecidas en el Artículo 85 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

¹⁴ En las operaciones de tránsito aduanero, la gran mayoría de la carga se transporta como carga suelta, sin la utilización de dispositivos seguros de unitarización de carga, como el contenedor.

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708.

6. ASPECTOS OPERATIVOS EN LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708

6.1 Alcances del control

Como se señaló, el Decreto Supremo N° 708 introdujo medidas para endurecer la lucha contra el fraude aduanero. La OMA define el fraude comercial como cualquier infracción, delito o disposición regulatorias, incluyendo: a) Evadir o intentar evadir el pago de derechos-aranceles-impuestos al flujo de mercancías. b) Evadir o intentar evadir cualquier prohibición o restricción a que estén sujetas las mercancías. c) Recibir o intentar recibir cualquier reembolso, subsidio u otro desembolso al cual no se tiene derecho legítimo. d) Obtener o intentar obtener en forma ilícita algún beneficio que perjudique los principios y las prácticas de competencia leal de negocios.

Es así que el fraude aduanero se puede manifestar de diferentes formas, entre otras, la subvaluación, la falsedad de origen, acogimiento a una menor tasa arancelaria, internación de mercancías prohibidas de importación o como contrabando. Muchos de estos tipos de fraude están asociados al "contrabando técnico"; es decir, a mercancía que si bien ha sido importada sometándose a los controles aduaneros y siguiendo los procedimientos establecidos, se sustenta en datos y hechos falsos, cuya declaración conllevan a una menor liquidación de tributos o evasión de medidas de prohibición de importación.

Dadas las características de la revisión en puntos de inspección aduaneros, en los cuales los medios de verificación física son limitados, la calificación técnica aduanera del personal es general, la infraestructura es limitada y el control debe realizarse en un tiempo breve; los controles debieran enfocarse en la lucha del contrabando abierto, es decir, al comiso de mercancía que no cuenta con ninguna documentación que acredite su legal importación o cuando esta se encuentre prohibida.

6.2 Calificación del ilícito de contrabando

El delito de contrabando se encuentra tipificado en el Artículo 181 del Código Tributario Boliviano, que en siete incisos describen las conductas que se adecuan a este tipo¹⁵.

15. Las conductas señaladas son:

- a) Introducir o extraer mercancías a territorio aduanero nacional en forma clandestina o por rutas u horarios no habilitados, eludiendo el control aduanero. Será considerado también autor del delito el consignatario o propietario de dicha mercancía.
- b) Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales.
- c) Realizar transbordo de mercancías sin autorización previa de la Administración Tributaria, salvo fuerza mayor comunicada en el día a la Administración Tributaria más próxima.
- d) El transportador, que descargue o entregue mercancías en lugares distintos a la aduana, sin autorización previa de la Administración Tributaria.
- e) El que retire o permita retirar de la zona primaria mercancías no comprendidas en la Declaración de Mercancías que ampare el régimen aduanero al que debieran ser sometidas.
- f) El que introduzca, extraiga del territorio aduanero nacional, se encuentre en posesión o comercialice mercancías cuya importación o exportación, según sea el caso, se encuentre prohibida.
- g) La tenencia o comercialización de mercancías extranjeras sin que previamente hubieren sido sometidas a un régimen aduanero que lo permita.

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708.

De estas conductas, dos son las utilizadas por la Aduana Nacional para calificar el contrabando en operativos de puestos de control. Estas son las previstas en el inciso b) y g) del Artículo 181, refiriéndose el primero a la acción de *“Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales”* y el segundo a *“La tenencia o comercialización de mercancías extranjeras sin que previamente hubieren sido sometidas a un régimen aduanero que lo permita”*.

Al respecto, se observa una falta de uniformidad y hasta contradicción en la calificación de la conducta por parte de los funcionarios de la Aduana Nacional, toda vez que la subsumen tanto el inciso b) como en el g) e incluso llegan a utilizar ambas descripciones; cuando por un principio de tipicidad la conducta sólo podría adecuarse a una de estas, en su caso la más específica¹⁶.

Por una parte, tenemos el Inciso g) que describe la tenencia o comercialización de mercancías extranjeras sin que previamente hubieren sido sometidas a un régimen aduanero que lo permita. Dado que los controles se realizan durante el transporte y traslado de mercancía extranjera, en dicha operación no podría evidenciarse comercialización, pero sí tenencia de mercancías¹⁷. No obstante la condición para subsumir la conducta en el tipo, es que estas mercancías no hubieran sido sometidas a un régimen aduanero que permita su comercialización o tenencia, lo que implica que las mercancías se encontraría bajo un régimen aduanero. Tal es el caso, por ejemplo, cuando una mercancía, encontrándose bajo un Régimen de Admisión Temporal para Reexportación en el Mismo Estado es vendida, cuando no podía serlo por no encontrarse en libre circulación¹⁸.

Por otra parte, el Inciso b) toma como elemento objetivo del tipo el tráfico, concepto que la Ley General de Aduanas utiliza cuando se refiere al movimiento transfronterizo de mercancías y personas¹⁹. Para el caso estudiado, esta descripción resultaría más adecuada para calificar la conducta de contrabando, toda vez que el comiso se produce porque el portador de la misma no cuenta con la documentación legal que acredita su legal importación.

¹⁶. Este aspecto puede ser corroborado en los antecedentes de hecho expuestos en las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0989/2018, AGIT-RJ-1590/2015 y AGIT-RJ-0564/2020, entre otras.

¹⁷. Nos referimos a la tenencia como el poder de hecho que una persona ejerce sobre un bien con independencia del título que podría justificarlo.

¹⁸. Las mercancías en libre circulación son aquellas de las que se puede disponer sin restricciones desde el punto de vista aduanero.

¹⁹. El término tráfico internacional de mercancías se utiliza, entre otros, en los artículos 3 de la Ley General de Aduanas y 66 del Código Tributario Boliviano.

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708.

6.3 Lugar donde se debería realizar el control

El Artículo 2 del Decreto Supremo N° 708 establece la obligación de los comerciantes de respaldar el traslado interno interprovincial e interdepartamental de mercancías nacionalizadas y adquiridas en el mercado interno; con la presentación de la declaración de mercancías de importación o la factura de compra verificable con la información del Servicio de Impuestos Nacionales.

Es así que la obligación de portar la factura o la declaración de mercancías de importación durante el traslado interno de mercancía, sólo existiría en los casos en los que el portador de la mercancía traspase al menos una frontera provincial, puesto que este es el hecho el que faculta a la Aduana Nacional a verificar el cumplimiento de esta obligación ejerciendo sus facultades de control. Es así que la Aduana Nacional solo podría establecer los puntos de control en las fronteras provinciales o departamentales, para enmarcar su accionar en la normativa establecida en el Decreto Supremo N° 708, pues de hacerlo en lugares al interior de una misma provincia, no existiría una vulneración a la norma que pudiera justificar el comiso de la mercancía²⁰.

6.4 Eficiencia y eficacia de los controles en Puntos de Inspección Aduanera

Durante estas últimas gestiones, la Aduana Nacional ha incrementado significativamente los puntos de inspección aduaneros, a medida que identifica otras rutas estratégicas para el transporte de mercancías de contrabando.

Sin embargo, con el establecimiento de puntos inspección fijos, parece disiparse un elemento fundamental para una interdicción efectiva, que es la imprevisión del control por parte de quien comete el ilícito²¹.

En este sentido, estos puntos de inspección estarían más orientados al control de pequeños comerciantes, que están obligados a utilizar el transporte público de carga y pasajeros sin mayor opción de poder eludir el control aduanero. Mas no serían tan efectivos para luchar contra el gran contrabando, que opera bajo una lógica distinta y se adapta a los esquemas de control que la Aduana Nacional pueda implementar.

²⁰. Sin embargo, existen puntos de inspección aduaneros que no cumplen estos criterios. En la gestión 2021 se contaban con 17 puntos de inspección aduanera en los siguientes lugares: Pilque, Guaqui, Achica Arriba, Patacamaya, CIOS, Km-19, La Joya, Puente Español, Lagunas, Huachacalla, Cuartos, Penitencia, Abapó, Pailón, Yacuses, La Mamora, Villamontes

(<https://www.aduana.gob.bo/aduana7/sites/default/files/kcfinder/files/TRANSPARENCIA/RendicionPublica/RendicionCuentasInicial2021.pdf>)

²¹. Por definición el contrabando es una actividad clandestina que elude los controles aduaneros más que confrontarlos. Sería de esperar que en conocimiento de la existencia de un nuevo punto de control, el contrabando cambie rápidamente de ruta.

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708.

Por otra parte, dado el momento y lugar donde se ejecutan las operaciones de control aduanero en estos puntos, el comiso no es producto de la constatación directa de un delito flagrante plenamente comprobado²², sino en la mera existencia de indicios de que hacen presumir la ilegal internación de mercancías, es decir, la falta de presentación de documentación que ampare su legal importación.

Este aspecto incide en la eficiencia y eficacia en la sustentación del proceso por contrabando, que requiere mayor tiempo y despliegue de recursos humanos y técnicos, toda vez que el dueño de la mercancía usualmente presenta descargos al Acta de Intervención e interpone recursos contra la resolución sancionatoria por contrabando. Como resultado, no toda la mercancía comisada como contrabando llega a ser declarada como tal mediante acto firme²³.

6.5 El rol de la factura de compra en el control aduanero.

Sin duda el aspecto más relevante introducido por el Decreto Supremo N° 708, es el de contemplar la factura de compra interna como un elemento de prueba que impide el comiso de la mercancía, cuando esta se presenta al momento del operativo. Indudablemente este aspecto protege a los comerciantes y consumidores finales, otorgándoles seguridad jurídica en el traslado interna de mercancías adquiridas en el mercado interno.

Antes de la vigencia del Decreto Supremo N° 708, cuando la Aduana Nacional procedía al comiso de la mercancía extranjera durante su traslado en territorio nacional, se imponía al poseedor la carga de la prueba de presentar el documento que acredite la legal importación, a saber, la declaración de mercancías de importación. Consecuentemente, cualquier persona que adquiriera mercancía extranjera en el mercado interno y durante su traslado fuera objeto de controles por la Aduana Nacional, invariablemente sufría el comiso de su mercancía.

Esto resultaba un exceso e injusticia, puesto que en la mayoría de los casos el comprador de la mercancía no lograba obtener la declaración de mercancías de importación del vendedor, sea porque el mismo vendedor tampoco era el importador o porque este no estaba de acuerdo en revelar información comercial que consideraba confidencial. En el mejor de los casos, si el comprador llegaba a obtener dicha documentación y llegaba a recuperar su mercancía, lo hacía a costa de erogar recursos y tiempo, cuyo costo debía asumir.

²². Tal es el caso de una intervención que se produce al momento de la internación de mercancías por rutas no habilitadas, eludiendo el control aduanero.

²³. Se podría estimar la eficiencia y eficacia de las tareas de control en puntos de inspección, como una proporción entre la cantidad de la mercancía decomisada y la declarada como contrabando mediante acto firme.

**LINEAMIENTOS PARA
LA APLICACIÓN DEL
DECRETO SUPREMO
N° 708.**

En definitiva, este procedimiento no resultaba razonable, por el simple hecho de que la mayoría de la gente común ni los comerciantes reciben copia de las declaraciones de importación al momento de comprar bienes extranjeros en el mercado local, menos tienen la posibilidad de comprobar la legal importación de los productos antes de su compra.

Para solucionar este conflicto, el Artículo 2, Parágrafo I, Segundo Párrafo del Decreto Supremo N° 708 prevé que la mercancía extranjera adquirida en el mercado interno no puede ser objeto de comiso por parte de la Unidad de Control Operativo Aduanero, si al momento del operativo esta cuenta con la correspondiente factura de compra verificable por la Aduana Nacional con información proporcionada por el Servicio de Impuestos Nacionales.

Esto no implica, en absoluto, el reconocimiento tácito de que la factura de compra interna cuenta con valor probatorio respecto a la legal importación de la mercancía, puesto el único documento que puede cumplir dicha función es la declaración de mercancías de importación. En el mejor de los casos, la factura de compra local acredita que en la venta de la mercancía se cumplieron obligaciones tributarias, que el comprador no es el importador de la mercancía y su tenencia es legítima.

Sin embargo, tampoco se podría pensar que la dispensa en la presentación de la declaración de importación de mercancías iría en detrimento de los intereses del Estado, puesto que el hecho de obligar que el traslado interno de mercancía sea al amparo de una factura de compra y que esta sea verificada por la Aduana Nacional, se constituye de hecho en un control de emisión de facturas, mediante el cual se resguarda el interés fiscal en cuanto a la recaudación tributaria²⁴. Más aún, este control no concluiría en esta etapa, sino que tendría que proseguir con el seguimiento y verificación de la transacción y el cumplimiento de las obligaciones tributarias materiales, por parte del Servicio de Impuestos Nacionales; como se desprende de la lectura del último párrafo del Artículo 2 del Decreto Supremo N° 708²⁵.

De este modo, lo que en realidad establece el Artículo 2 del Decreto Supremo N° 708 son reglas que limitan el control aduanero sobre el traslado de mercancía nacionalizada, restringiendo la facultad de control y comiso del COA. Es decir, que al presentarse al momento del operativo la factura de compra y verificarse su validez, el COA pierde la facultad de comiso de la mercancía²⁶. Por el contrario, si al momento del

²⁴. Si bien no se podría comprobar el pago del Gravamen Arancelaria, la factura acreditaría la existencia de un débito fiscal que contemplaría el IVA importaciones, dada la estructura plurifásica del Impuesto al Valor Agregado.

²⁵. Le mencionado párrafo señala: "El oficial del Control Operativo Aduanero registrará la información contenida en los señalados documentos y remitirá esta información mensualmente al Servicio de Impuestos Nacionales, bajo alternativa de responsabilidad."

²⁶. En realidad pierde la facultad de verificar la legal importación de la mercancía, en ese momento. El control pierde relevancia, dada la imposibilidad que tiene de comisar la mercancía.

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708.

operativo la factura no fuera presentada, no existiría impedimento para que el COA de ejercer sus facultades y en su caso proceder al comiso de la mercancía.

Es por ello que la presentación de la factura de compra en forma posterior al operativo, sea como descargo al Acta de Intervención o cualquier etapa posterior a la emisión del Acta de Comiso, no tiene ningún efecto legal ni probatorio; puesto que como ya dijimos esta no demuestra la legal importación de mercancía ni puede oponerse al comiso de la mercancía, al haber sido esta facultad legalmente ejercida por el COA en el operativo.

Adicionalmente, cabe señalar que el Decreto Supremo N° 708 también restringe otras facultades de la Administración Aduanera, esta vez en cuanto a la naturaleza y tipo de mercancía. Es así que en su Artículo 3, Segundo Párrafo, excluye del control aduanero de efectos de uso y consumo personal, así como productos agropecuarios, con excepción de aquellos cuya exportación se encuentra prohibida o regulada²⁷.

Esta exclusión no solo favorece a quienes transportan este tipo de bienes, sino también a la misma Aduana Nacional, que en ejercicio de sus atribuciones se veía obligada a llevar adelante controles innecesarios y sustentar cuestionables procesos por contrabando, sin impacto recaudatorio significativo y que desgastaban su imagen²⁸.

6.6 Datos de la factura comercial

Como se ha señalado, aspectos importantes en la aplicación del Artículo 2 del Decreto Supremo N° 708 gira en torno a un documento, la factura de compra emitida como resultado de una compra interna.

La norma establece, como único aspecto a considerar para evaluar la suficiencia de la factura, que los datos contenidos en esta sean verificables con la información del Servicio de Impuestos Nacionales. Es así que el alcance de la comprobación del mencionado documento depende de la cantidad y calidad de información que el Servicio de Impuestos Nacionales provea a la Aduana Nacional para la verificación de la factura²⁹. Es de esperar que con la paulatina implementación

²⁷. Se entendería que para el caso de productos agropecuarios cuya exportación se encuentra prohibida o regulada, el control aduanero se orienta a la prevención del contrabando de exportación.

²⁸. Tal era el caso de comiso de productos agropecuarios, que se decomisaban presumiéndose de contrabando, sin poder comprobarse su origen extranjero o nacional de forma fehaciente; o el hecho de decomisar menaje doméstico, cuando el traslado por mudanza es una situación habitual y ajena al contrabando.

²⁹. Usualmente los datos a verificar han sido los de identificación del contribuyente emisor del documento y los de la dosificación de la factura, es decir aspectos formales de la validez de la factura, no así sobre su contenido.

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708.

de la facturación en línea que viene llevando a cabo el Servicio de Impuestos Nacionales, más datos e información podrían estar disponibles de forma inmediata y en línea para apoyar las tareas de control de la Aduana Nacional³⁰.

Sin embargo, en el desarrollo de estos controles aduaneros han surgido inquietudes respecto a la comprobación de la factura de compra, en cuanto a la calidad de contenido, entre otros, si es válida la presentación de una factura de antigua data; si el lugar de emisión debería guardar relación con el lugar donde se realiza la intervención; si debería encontrarse emitida a nombre de la persona que invoca los beneficios del Decreto Supremo N° 708; o que tan completa debería ser la descripción de la mercancía para que pueda considerarse que la factura la respalda.

Al respecto, el Decreto Supremo N° 708 no prevé ninguno de los aspectos señalados deba ser comprobado, por lo que no resultan relevantes a efectos del control y validación de la factura. Sin embargo, el detalle de la mercancía en la factura de compra es esencial, puesto que sólo una adecuada descripción permite relacionar la mercancía con la factura que la ampara.

En este punto, surge el debate respecto a que información resultarían imprescindible para identificar la mercancía. Desde mi perspectiva, más allá de la descripción general común, indispensable para identificar el género, no es posible establecer características mínimas a detallar que sean aplicables a todo tipo de mercancía³¹. Tampoco es posible aplicar los criterios de descripción de mercancías establecidos en la normativa aduanera, puesto que esta información excede la estrictamente comercial y se requiere a efectos aduanero con la finalidad de liquidar tributos, elaborar estadísticas y controlar el valor declarado³². Mucha de esta información no es relevante para el Servicio de Impuestos Nacionales, cuyo enfoque se basa más en el control de inventarios del contribuyente y la codificación que utilizar para identificar cada producto³³.

30. La facturación en línea implica la emisión electrónica de las facturas cuyos datos se registran en tiempo real en las bases de datos del Servicio de Impuestos Nacionales.

31. La descripción dependerá necesariamente del tipo de mercancía y nivel de procesamiento. Los datos relevantes para cierto tipo de producto, no lo son para otros. Por ejemplo, el peso que es esencial para productos alimenticios, pero no así para bienes duraderos.

32. Mucha información referida a la descripción de la mercancía que se consigna en la declaración de mercancías, no se extrae de las facturas sino de otros documentos soporte de la declaración. Es más, alguna información es obtenida a partir de los resultados obtenidos de la verificación previa de la mercancía.

33. Este aspecto queda manifiesto en la facturación en línea y particularmente en la facturación web, en la cual para poder emitir factura es necesario que el contribuyente previamente parametrize los productos disponibles para la venta a través de un código identificador.

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708.

No obstante, es indiscutible que la descripción de la mercancía no puede ser tan vaga o ambigua como para no permitir identificar su especie dentro del género, ni contemplar información, que comercialmente se utiliza para identificar y distinguir el tipo de artículo³⁴.

Muchas veces es posible obtener la información necesaria de forma indirecta a través del número de modelo del producto, que nos permite acceder a todas sus características a través de información de acceso público en internet, disponible en gran parte de los casos.

Sin embargo, la individualización de la mercancía, a través de números de serie u otros elementos distintivos, es un aspecto muchos más difícil de encontrar en una factura de compra, salvo en las ventas al detalle y para ciertos tipos de productos³⁵. Sin ahondar en más detalles y más allá de los criterios expuestos, podemos concluir que la descripción en la factura comercial debe contemplar los datos establecidos reglamentariamente por el Servicio de Impuestos Nacionales, que es la entidad legalmente facultada para hacerlo³⁶.

7. CONCLUSIONES

7.1 La promulgación del Decreto Supremo N° 708 ha sido beneficiosa para la sociedad en general, gracias a que ha establecido reglas claras y de fácil aplicación para regular el traslado interno de mercancías extranjeras nacionalizadas, diciplinando y limitando un control aduanero que hasta antes de su implementación se aplicaba de forma discrecional y sin lineamientos claros, generando inseguridad jurídica.

Asimismo, el Decreto Supremo ha aclarado aspectos operativos respecto a la naturaleza y alcance del control aduanero en zona secundaria, excluyendo de su ámbito bienes sin naturaleza comercial y cuyo origen extranjero es difícil de establecer; además de ratificar que el control aduanero en zona secundaria sólo alcanza a comerciantes de distribución mayorista.

34. Es decir, la referida a las características comerciales consideradas relevantes por el comprador, que también depende de su tipo de uso al que se destine y nivel de procesamiento. Por ejemplo, el consumo de energía resulta relevante para una estufa, pero irrelevante para un reloj; este dato podría ser relevante para una impresora de uso empresarial más no para una de uso doméstico.

35. Se podría esperar contar con esa información, por ejemplo, cuando se compra con garantía algún artículo, tal el caso de un celular. En el caso de compras de productos similares realizadas por comerciantes minoristas, usualmente los números de serie, IMEI o MAC se detallan en otros documentos, como ser la nota de remisión o documento de garantía.

36. El Artículo 13 de la Ley N° 843, concordante con el Artículo 13 del Decreto Supremo N° 21530 de 27 de febrero de 1987, Reglamento del Impuesto al Valor Agregado, faculta al Servicio de Impuestos Nacionales a

**LINEAMIENTOS PARA
LA APLICACIÓN DEL
DECRETO SUPREMO
N° 708.**

7.2 Al contemplar la factura de compra en el mercado interno, como un documento con valor probatorio para impedir el comiso de la mercancía, el Decreto Supremo N° 708 reduce las facultades de control aduanero en zona secundaria pero sin afectar el interés fiscal, toda vez que establece lineamientos para el lucha contra el fraude tributario, a través de mecanismos de cooperación interinstitucional entre la Aduana Nacional de Bolivia y el Servicio de Impuestos Nacionales.

A pesar de que el Decreto Supremo N° 708 ha establecido la obligación del Servicio Nacionales de emitir la normativa necesaria para su aplicación, este aspecto parece no haberse cumplido, por lo que existe todavía margen para mejorar el control del traslado de mercancía extranjera adquirida en el mercado interno en cuanto a la verificación de la factura de compra. Tampoco se conoce las actividades de control desarrolladas a partir de la información que el COA remite mensualmente al Servicio de Impuestos Nacionales.

7.3 No se observa por parte de la Aduana Nacional ni del Servicio de Impuestos Nacionales una adecuada difusión del Decreto Supremo N° 708, en cuanto a la obligación de los comerciantes de portar la factura de compra durante el traslado interno de su mercancía, ni el valor de este documento para impedir el comiso de la mercancía. Dicha tarea es necesaria para cumplir el principio de transparencia consagrado en la normativa tributaria, como para fortalecer la cultura tributaria, constituyéndose en un mecanismo adicional para el control de emisión de facturas.

7.4 El Decreto Supremo N° 708 establece reglas para el control aduanero en zona secundaria, bajo un enfoque predominantemente garantista que resguarda el derecho de los compradores. No obstante, la Aduana Nacional lo estaría interpretando como una norma que legaliza y legitima el establecimiento de puntos de control permanentes de control aduanero en zona secundaria. Es así que en los últimos años el número de puntos de inspección aduanera ha crecido sustancialmente, instalándose en muchos casos en lugares que no serían los adecuados, dados los lineamientos establecidos por el Decreto Supremo N° 708.

De este modo, parece existir una orientación estratégica para llevar la lucha contra el contrabando al interior de país, cerca de los centros urbanos que constituyen el destino el contrabando; de cuestionable eficacia en la lucha contra el gran contrabando y que atenta contra el principio de libre circulación de mercancías y personas contemplado en la legislación aduanera y legislación comparada.

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL DECRETO SUPREMO N° 708.

8. Bibliografía

- Ley N° 1990. Ley General de Aduanas de 28 de julio de 1999 y sus modificaciones.
- Ley N° 2492. Código Tributario Boliviano de 2 de agosto de 2003 y sus modificaciones.
- Decreto Supremo N° 25870. Reglamento a la Ley General de Aduanas 11 de agosto de 2000 y sus modificaciones.
- Decreto Supremo N° 708. Que reglamenta la Ley N° 037 de 10 de agosto de 2010 y modifica el Reglamento a la Ley General de Aduanas. Gaceta Oficial N° 0193.
- Archondo Paredes, V (2012). *Métodos de interpretación jurídica* [Archivo PDF].<https://biblat.unam.mx/es/revista/quid-iuris-hihuahua/articulo/metodos-de-interpretacion-juridica>.
- Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia (2018). *Las Constituciones Políticas de Bolivia 1826-2009*. Sucre, Bolivia.
- Secretaría General de la Comunidad Andina (2007). *Lucha contra el fraude*. Lima, Perú.
- Bolivia, Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural (2020). *Informe estadístico sobre el contrabando*. Recuperado de https://siip.produccion.gob.bo/noticias/files/BI_03062020ac707_INFESTCONTRABANDO2.pdf.
- Bolivia, Aduana Nacional de Bolivia (2021). *Rendición Pública de Cuentas Final – 2021*. Recuperado de: https://www.aduana.gob.bo/aduana7/sites/default/files/kcfinder/files/TRANSPARENCIA/RendicionPublica/RendicionPublica%20FinalGestion2021_compressed.pdf