



# TRIBVTV

Revista Venezolana de Ciencias Tributarias

UCAT

## EDICIÓN DIGITAL

ENERO / DICIEMBRE 2019  
Depósito Legal Digital: ppi 201602TA4733  
ISSN Digital: (En Trámite)

Universidad  
Católica del Táchira  
San Cristóbal, Táchira - Venezuela

Edición impresa hasta la N° 23 / 2014  
Edición Digital N° 5 / 2019

Revista arbitrada de circulación internacional  
Vicerrectorado Académico  
Decanato de Investigación y Postgrado



# TRIBÛTUM

Universidad Católica del Táchira  
Decanato de Investigación y Postgrado

*Revista arbitrada*

Publicación Registrada en el Directorio de Latindex  
www.latindex.org

Director - Editor

Jesús Manuel Oliveros Márquez

Consejo Consultivo

Rosa María ALFONSO GALÁN (Universidad de Salamanca), Ángeles GARCÍA FRÍAS (Universidad de Salamanca), Rina MAZUERA ARIAS (Universidad Católica del Táchira), José Amando MEJÍA BENTANCOURT (Universidad Católica Andrés Bello), Luis Guillermo PATIÑO VÁSQUEZ (Universidad de Los Andes) Rodrigo RIVERA MORALES (Universidad Católica del Táchira), José Vicente TROYA JARAMILLO (Universidad Andina Simón Bolívar), Leonardo Ernesto VILLALBA GONZÁLEZ (Universidad de Carabobo).

Diseño Gráfico

Gabriel Jaime

Montaje

Iraiza Coromoto Hernández Carvajal

Identificación Legal

*Depósito Legal:* pp 199602TA3112  
*ISSN:* 1316-2255  
*Depósito Legal Digital:* ppi 201602TA4733  
*ISSN Digital:* "En Trámite"  
*Periodicidad:* Anual  
*Páginas:* 157

Revista Tribùtum  
Número 5 Versión Digital  
Enero / Diciembre 2019

Revista indizada en REVENCYT:  
Índice y Biblioteca Electrónica de Revistas Venezolanas  
de Ciencia y Tecnología. Código RVT012

La edición impresa de la *Revista Tributum* hasta la N° 23 / 2014, por falta de papel. La edición correspondiente al año 2015 será en digital y por disposición de la Biblioteca Nacional y su departamento de Depósito Legal se inicia la numeración en la versión digital desde N° 1, para efectos de continuidad del conocimiento es la N° 28 / 2019

*Distribución:*  
Universidad Católica del  
Táchira.  
Carrera 14 con calle 14  
Apartado 366  
San Cristóbal  
Estado Táchira. Venezuela

*Teléfono:*  
(58) (0276) 5107224-218  
Ext. 224-218  
*Fax:*  
(58) (0276) 3446183

web site:  
www.ucat.edu.ve  
*E-mail:*  
tributum@ucat.edu.ve

### **Misión**

Tribûtum es una revista arbitrada de carácter científico, editada anualmente por la Universidad Católica del Táchira, San Cristóbal, Táchira. Se encuentra adscrita a la Dirección de Investigación. Tiene como misión ser un medio de divulgación o publicación académica en el área de las ciencias tributarias. Se propone promover la investigación y la discusión crítica e intenta aportar enfoques renovadores que posibiliten la transformación y el mejoramiento de los sistemas tributarios, a través de trabajos originales e inéditos de especialistas nacionales e internacionales.

### **Estructura**

Su estructura interna contempla básicamente dos secciones. *Estudios*: Espacio de reflexión, expresión y comunicación entre estudiosos de la materia tributaria, locales, nacionales e internacionales, en el cual se presenta a la comunidad científica los diversos resultados de las investigaciones en dicho ámbito, a través de trabajos de investigación y planteamientos concretos en el área de las ciencias tributarias. *Jurisprudencia tributaria*: Selecciona las decisiones judiciales consideradas de mayor interés en el área tributaria, publicadas en el lapso correspondiente a la edición respectiva. Además, se incluye el índice acumulado actualizado de la revista Tribûtum.

La Revista Tribûtum no tiene propósitos comerciales  
y no produce beneficio material alguno a sus editores o directores.

---

Queda prohibida la reproducción total o parcial de esta revista  
por cualquier medio reprográfico o fónico.



## ÍNDICE

### ESTUDIOS

---

|   |    |
|---|----|
| Adrian Pacheco G, Leonardo E. VILLALBA G, Gladys Maribel Guillen.: Ejes Epistemológicos: Un Modelo de Abordaria Investigación en Gerencia y Tributación ..... | 9  |
| Leonardo E. VILLALBA G, Adrian Pacheco G, Gladys Maribel Guillen: Análisis Teórico como Sustento Discursivo en la Cultura Tributaria .....                    | 37 |

### JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA

---

|   |    |
|---|----|
| No resulta apropiado aplicar en forma directa, en los términos del artículo 79 del Código Orgánico Tributario vigente, la noción del delito continuado a la imposición de sanciones por la comisión de ilícitos formales derivados del impuesto de tipo valor agregado, ya que el hecho punible y la forma de imponer la sanción han sido adecuadas a los términos previstos en el artículo 101 eiusdem, con apego a los elementos en que ocurre el hecho imponible en el mencionado tributo, es decir, por cada período mensual o ejercicio fiscal ..... | 59 |
| El derecho a la recuperación de créditos fiscales sólo está limitado en el tiempo por la prescripción de cuatro (4) años que al efectodispone el artículo 55 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente racione temporis, no pudiendo el órgano exactor negar el crédito fiscal por el hecho de que las facturas tengan una fecha anterior al período investigado y menos, como ocurrió en el caso de autos mediante el cual el crédito haya sido registrado con un mes distinto al que corresponde .....  | 75 |
| El efecto producido con la interrupción de la prescripción, es que el lapso transcurrido desaparece y se inicia un nuevo período prescriptivo a partir de la realización del acto interruptivo, mientras que al ocurrir una causal de su pensión de la prescripción, el tiempo transcurrido hasta enton-  |    |

ces permanece vigente y se computa con el que continúa a partir del momento en que cesa la suspensión ..... 86

## **MISCELÁNEAS**

---

|   |     |
|---|-----|
| Carta de Derechos del Contribuyente para los Países Miembros del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (IADT) ..... | 101 |
| XXX Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario .....   | 122 |
| Invitación IFA 8-12 de septiembre 2019 .....  | 126 |
| International Fiscal Sociation .....  | 126 |
| V Jornadas Procesales Tributarias .....   | 127 |
| XVII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario .....   | 127 |
| Centro Interamericano de Administraciones Tributarias .....   | 127 |
| Valor de la Unidad Tributaria .....   | 128 |

## **ÍNDICE ACUMULADO**

---

|              |     |
|--------------|-----|
| Índice ..... | 129 |
|--------------|-----|

---

**ESTUDIOS**





# EJES EPISTEMOLÓGICOS: UN MODO DE ABORDAR LA INVESTIGACIÓN EN GERENCIA Y TRIBUTACIÓN

## **Adrian Pacheco G.**

Doctor en Ciencias Administrativas y Gerenciales. Magister en Administración de Empresa. Mención Gerencia. Especialista en Gerencia Tributaria. Investigador del Centro de Investigación y Desarrollo de las tendencias y la Cultura Tributaria (CIDTCT). Docente en Derecho Administrativo-FCJP-UC y Facilitador en Postgrado en Gerencia Tributaria. FaCES-UC

Email: [apcheco17@hotmail.com](mailto:apcheco17@hotmail.com)

## **Leonardo E. Villalba G.**

Doctor en Ciencias Administrativas. Especialista en Gerencia Fiscal. Master en Curriculum. Mención Evaluación. Especialista en Evaluación Curricular. Coordinador del Centro de Investigación y Desarrollo de las Tendencias y la Cultura Tributaria (CIDTCT). Coordinador de la Líneas de investigación: Mega Tendencias Tributarias y Gestión de la Cultura Tributaria. Jefe del Departamento de Economía y Derecho de la Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública; FaCES-UC. Docente-Investigador en la asignatura Derecho Financiero y Tributario FaCES. Facilitador en Postgrado en Gerencia Tributaria.

Email: [lvillal2007@gmail.com](mailto:lvillal2007@gmail.com)

## **Gladys Maribel Guillen**

Doctora en Ciencias de la Educación. Magister en Educación, Mención Investigación. Miembro del Centro de Investigación y Desarrollo de las Tendencias y la Cultura Tributaria (CIDTCT). Coordinadora de la Línea de investigación Procesos y Productos de la Investigación. Docente en Investigación Aplicada a las Ciencias Administrativas y Contables. Facilitador en Postgrado en Gerencia Tributaria, Campus Universitario de Bárbula, FaCES-UC.

---

Recibido: 15-04-2019    Aceptado: 10-05-2019

Revista Tribútum N° 5/2019 Versión Digital

ISSN: 1316-2255

9-36

### **Resumen**

La epistemología está relacionada con el conocimiento, bien sea porque se construye, se describe o se explica. Este artículo centra su interés en el abordaje de la investigación gerencial y tributación precisamente en ejes denominados epistemológicos, ya que, a través de ellos se construye conocimiento materializado en un trabajo de grado o tesis doctoral. Los hallazgos descriptivos logrados a través del método hermenéutico, permiten afirmar que los ejes epistemológicos de la ética, la calidad y la gerencia pública requieren ser considerados con mayor frecuencia para la creación de conocimiento en las áreas de desarrollo organizacional, derecho y tributación aplicado a las organizaciones en la Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública de la Universidad de Carabobo.

### **Palabras clave**

Epistemológico, gerencia, tributación

### **Abstract**

Epistemology is related to knowledge, either because it is constructed, described or explained. This article focuses on the approach to management research and taxation in precisely so-called epistemological axes, since, through them, materialized knowledge is constructed in a degree work or doctoral thesis. The descriptive findings obtained through the hermeneutic method allow us to affirm that the epistemological axes of ethics, quality and public management need to be considered more frequently for the creation of knowledge in the areas of organizational development, law and taxation applied to organizations in the School of Commercial Administration and Public Accounting of the University of Carabobo.

### **Keywords**

Epistemological, management, taxation

### **Sumario**

1. Introducción. 2. Evidencia epistemológica fáctica con relación a la ética, calidad y gerencia pública: casos de gerencia. 3. Evidencia ontológica fáctica con relación a la ética, calidad y gerencia pública. 4. Consideración final.

## **1. Introducción**

Venezuela, específicamente en el Estado Carabobo tiene asiento la Universidad de Carabobo con una de las Facultades en Ciencias Económicas y Sociales más grandes de América Latina, albergando en su seno a la Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública, la cual está permanentemente realizando esfuerzos para armonizar sus funciones que por ley le corresponde cumplir en cuanto a la docencia, investigación y extensión. En términos de docencia cuenta con una cátedra de Gerencia Pública adscrita al Departamento de Gerencia y Finanzas. En términos de investigación se desarrollan trabajos de grado para optar al título de Licenciados en Administración Comercial. Nótese que por definición y aplicación, la administración pública no está presente. De allí el gran esfuerzo por incorporarla a temáticas dentro del desarrollo de una línea de investigación adscrita a la Dirección de Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública y en condición reciente (2017) de Proyecto para su aprobación, una carrera para formar Licenciados en Administración Pública. En consecuencia, a este artículo le corresponde llenar el vacío epistemológico transitorio que se revela en los datos próximos a mostrar en la interrelación ética, calidad y gerencia municipal en la Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública desde la visión de la gerencia y la tributación. Se consideran las dos áreas de investigación que tienen mayor fortaleza investigativa por la cantidad y calidad de sus productos generados, como lo son: el Área de desarrollo económico y organizacional y el área de derecho aplicado a las organizaciones.

La ética, por su parte en el desarrollo del manejo de su conocimiento en el ámbito de las Ciencias Administrativas a nivel de pregrado se presenta al igual que la gestión pública con trabajos de grado los cuales representan en su mayoría la relevancia como eje epistemológico de estudio a la responsabilidad social empresarial. Es pertinente enfatizar que la ética como tal, no posee una cátedra en la Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública. Se desea evidenciar en tanto miembros activos de la cátedra libre de ética del Programa de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de esta Universidad que el alcance, metas y logros de la misma, han surgido de un equipo liderizado por su fundadora la Dra. Ángela de Hernández y cofundadores:

Dr. Leonardo Villalba, Dr. Martin Fiorino, Dr. Emeterio Gómez, Dra. Maribel Guillén, Dra. Maryely Ramos, Dr. Franklin Machado, entre otros. Esto ha tenido su valioso aporte desde el año 1997 hasta la fecha, dado que la ética se ha incorporado dentro del componente docente obligatorio en los diferentes Programas de Postgrado administrados por la Facultad.

Por otro lado, la calidad al estar vinculada a la ética propende a un mejor funcionamiento de la gerencia, en este marco de atributos conceptuales se asumen ejes epistemológicos en tributación dado que, ellos permiten la generación de conocimiento y esto ocurre a través de los trabajos de grado, tal como el recorrido investigativo así lo mostrará. Se contrasta adicionalmente, lo epistemológico y lo ontológico en relación con acontecimientos éticos que han afectado la calidad en la gerencia pública. En el trayecto investigativo de este artículo, se develan los ejes epistemológicos de la ética, la calidad y la gerencia pública en lo que se considera son los receptáculos de la creación: los trabajos de grado y tesis doctorales. Especificando que se considera el caso en tributación, de una tesis doctoral la cual en un período de diez años ha sido la única en el Programa Doctoral en Ciencias Administrativas de la Universidad de Carabobo, que trata exhaustivamente el tema de la cultura tributaria, tomando como eje epistemológico fundamental la ética, se realizan contrastaciones con otras tesis en búsqueda de la complementariedad necesaria. Se cruzan teorías, se exhiben los detalles argumentativos breves de los mismos.

## **2. Evidencia Epistemológica Fáctica con Relación a la Ética Calidad y Gerencia Pública: Casos de Gerencia**

Se muestra a continuación la evidencia epistemológica fáctica desde la Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública Campus Bárbula del Estado Carabobo (2016-2013) considerando la producción intelectual generada en los trabajos de grado de acuerdo a su adscripción en la línea de investigación respectiva. Se ofrece una clasificación basada en el fenómeno de estudio y sus tres ejes epistemológicos, a saber: Gestión ética. Calidad, y Gerencia pública a los efectos de mostrar la categoría derivada respectiva. Se especifica seguidamente:

### **2.1. Evidencia epistemológica fáctica del área desarrollo económico y organizacional de la Escuela da AC/CP de FaCES UC año 2016**

#### **2.1.1. Eje Epistemológico Gestión Ética**

Línea de Investigación: Ética, Educación y Ejercicio Profesional

#### **Trabajo de Grado**

Propuesta de estrategias de éticas para el Contador Público Colegiado del Estado Carabobo para fortalecer la ética profesional de los agremiados Acta

1011

**Categoría**

Ética profesional.

Estrategias para afianzar valores y cultura organizacional en la Empresa C.M., C.A. ubicada en Valencia Estado Carabobo. Acta

**Línea de Investigación**

Estudios teóricos y de aplicación para la producción de conocimiento en las ciencias administrativas, económicas y contables: Nuevos paradigmas gerenciales. Línea operativa epistemología de las ciencias administrativas y gerenciales.

**Trabajo de Grado**

Propuesta de un modelo de responsabilidad social del líder en la gerencia organizacional desde la perspectiva de los principios bíblicos. Acta 1029.

**Categoría**

Responsabilidad social.

**Síntesis Categoría al Eje Compresivo Gestión Ética 2016**

Ética profesional, responsabilidad social.

**2.1.2. Eje Epistemológico: Calidad**

**Línea de investigación**

Productividad y calidad total.

**Trabajo de grado**

Modelo de gestión de calidad de servicio y atención al usuario para la dirección de asuntos estudiantiles de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo Campus Barbula. Acta.1035.

**Categoría**

Gestión de calidad

Diseño de estrategias de calidad de servicio y atención al cliente en Banesco Banco Universal Agencia la Candelaria. Acta 1017

## **Categoría**

Calidad de servicio.

## **Síntesis categorial eje epistemológico calidad 2016**

Gestión de calidad, calidad de servicio

## **Fusión Categorial Ética Calidas 2016**

Ética profesional, responsabilidad social, Gestión de calidad, calidad de servicio.

Se observó en primera instancia que de 74 trabajos de grado presentados en el año 2016 en el área de desarrollo económico y organizacional, tan sólo cuatro desarrollaron las temáticas de la ética y la calidad, ninguno de ellos sobre la gerencia pública. Reafirmando que existe una brecha epistemológica sobre el abordaje del conocimiento entre la relación sujeto objeto de investigación en la trilogía Ética-Calidad - Gerencia pública, al menos en la Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública, cuestión que favorece la realización de este artículo. Sin embargo, las categorías extraídas del corpus textual temático permiten dar cuenta por una parte, de la relevancia que tiene la ética para cada profesión, precisamente de allí devienen los códigos que han de regir el comportamiento y la práctica ética en cualquier organización. Por otra, la calidad de servicio, propende a señalar que existe un para resultados y no por resultados, es pensar y actuar en el producto al servicio del otro, en otras palabras, de lo humano. Con respecto a la responsabilidad social, se observa que el trabajo de grado allí desarrollado deviene de la misma línea de investigación a la cual está adscrita esta tesis doctoral, ello por pertenecer al Centro de Investigación y al Programa Doctoral, dando cuenta que se sigue fortaleciendo al componente ético desde otras instancias al pregrado, por no poseer éste una cátedra ni libre ni convencional con la cual asistir la emergencia de la mejor ética posible para uno de los países, nuestro país Venezuela, el cual de acuerdo al Índice de Percepción de la Corrupción 2016 en el sector público es considerado el peor de América Latina, que con apenas 17 puntos se ubica 166 sobre 176 a nivel mundial. Apenas mejor están Haití (159°), Nicaragua (145°), Guatemala (136°), Honduras (123°), México (123°) y Paraguay (123°). Urge, en consecuencia a las universidades encarar este asunto con la fortaleza que le asiste tal cual es, el conocimiento para así ejercer influencia sobre la praxis ética de la calidad en la gerencia cuyo caso que nos ocupa son las alcaldías municipales del Estado Carabobo.

## **2.2. Evidencia epistemológica fáctica del área desarrollo económico y organizacional de la Escuela da AC/CP de FaCES UC año 2015.**

### **2.2.1. Eje Epistemológico: Gestión Ética**

#### **Línea de Investigación**

Ética, Educación y Ejercicio Profesional

#### **Trabajo de Grado**

La Ética del Licenciado en Contaduría Pública en la pequeña y mediana empresa. Acta. 1016

#### **Categoría**

Ética.

Estudio sobre la viabilidad de las prácticas de responsabilidad social empresarial, basándose norma ISO 26000, En las PYMES. Caso: PYMES Dedicadas a las instalación de cocinas y closets. Acta. 1019.

#### **Categoría**

Responsabilidad social

La Ética de la Contaduría Pública y el nivel de reconocimiento del código de ética para regular el ejercicio profesional del Contador Público Colgado del Estado Carabobo. Acta 1046

#### **Categoría**

Código de ética

### **Síntesis Categorical Eje Epistemológico Gestión**

Ética

Ética, Responsabilidad social, Código de ética.

### **2.2.2. Eje Epistemológico: Calidad**

#### **Línea de Investigación**

#### **Productividad y Calidad Total**

#### **Trabajo de Grado**

Estrategias basadas en la Gestión de calidad para la satisfacción del cliente empresas comercializadoras de autopartes. Caso de investigación: Cooperativa autopartes NIMAR, R.L.

### **Categoría**

Gestión de calidad.

### **Síntesis Categorical Eje Epistemológico Calidad**

Gestión de calidad.

### **Fusión Categorical Ética Calidad 2015:**

Ética, Responsabilidad social, Código de ética. Gestión de calidad.

La calidad de servicio como ventaja competitiva en el concesionario HYUNVAL, C.A. Ubicado en Valencia-Estado Carabobo.

### **Categoría**

Calidad de servicio

### **Síntesis Categorical Eje Epistemológico Calidad.**

### **Fusión Categorical Ética Calidad 2015**

Responsabilidad social, Código de ética, Gestión de calidad, Calidad de servicio.

Así pues, de 111 Trabajos de grado presentados en el área para este período, se observan un nivel equitativo en el tratamiento de las temáticas relacionadas con la ética y la calidad. Se reconoce a la calidad con el vínculo administrativo de la gestión, tal como se visualizó en el año 2016, no así para la ética, como se sabe ambas son gestionables lo que sucede al menos en este análisis es que no se ha potenciado esa gestión en tanto acción como tal. Se enfatiza sobre la responsabilidad social cuyo núcleo central es el accionar ético y la transcendencia normativa que emana de todo Código, más si regula lo ético en el ejercicio de la profesión como ha sido éste el enfoque proveniente de las supra investigaciones ya referidas. La gerencia pública aún no ocupa un espacio discursivo.

### **3. Evidencia epistemológica fáctica del área desarrollo económico y organizacional de la Escuela da AC/CP de FaCES UC año 2014.**

#### **2.3.1. Eje Epistemológico: Gestión Ética**

### **Línea de Investigación**

Ética, Educación y Ejercicio Profesional



### **Trabajo de Grado:**

Evaluación de la responsabilidad social en la gestión pública local y su incidencia en el proceso de gobernanza en el Municipio Valencia.

#### **Categoría**

Responsabilidad social.  
Gestión universitaria en responsabilidad social de FACES UC.

#### **Categoría**

Responsabilidad social

### **Síntesis Caterial Eje Epistemológico Gestión**

**Ética:** Responsabilidad social.

#### **1.3.2. Eje Epistemológico Calidad**

### **Línea de Investigación**

#### **Calidad y productividad**

### **Trabajo de Grado**

Modelo de indicadores de calidad de gestión aplicado a la dirección general de servicios bibliotecarios del Estado Carabobo. Caso de estudio. Biblioteca pública central 2DR. Manuel Feo la Cruz».

#### **Categoria**

Calidad de gestión  
Plan estratégico para el mejoramiento de la gestión de la calidad en el proceso logístico de la empresa Servofarma C.A.

**Categoria** Gestión de la calidad

### **Síntesis Categorical Eje Epistemológico Calidad.**

Calidad de gestión, Gestión de la calidad

### **Fusión Categorical Ética Calidad 2014**

Responsabilidad social, Calidad de gestión, Gestión de la calidad.

### **1.3.3. Eje Compresivo Gerencia Pública**

#### **Línea de Investigación**

#### **Gerencia Pública**

#### **Trabajo de Grado**

Evaluación de la gestión pública local en la recaudación de los impuestos que viabilicen el desarrollo social en la Alcaldía del Municipio Guacara Estado Carabobo.

#### **Categoría**

Gestión pública local.

Evaluación de la responsabilidad social empresarial de las PYMES y su vinculación con la gestión pública local en el Municipio Puerto Cabello del Estado Carabobo. Acta 1048.

#### **Categoría**

Responsabilidad social.

#### **Fusión Categorial: Ética Calidad Gerencia Pública 2014**

Responsabilidad social, Calidad de gestión, Gestión de la calidad. Gestión pública local.

Se presentaron 120 Trabajos de grado en el área de desarrollo económico y socio organizacional. De forma equitativa dos de ellos, abordaron el eje epistemológico de la ética, focalizando nuevamente el interés sobre la responsabilidad social, llama la atención la relación explícita que por primera vez aparece entre el sector empresarial y el sector público, es un dato importante porque en este año se evidencia el tratamiento investigativo que se brinda a lo público, teniendo a la gestión local como núcleo informativo de relevancia. Por lo tanto, se destaca el rol fundamental de la gestión, proveniente de las categorías emergentes obtenidas en relación con la calidad, de hecho en una forma lingüística apreciable, se permutan los términos coincidentalmente, teniendo pues: gestión de la calidad y calidad de gestión. Habría en todo caso que hurgar en las entrañas conceptuales de los dos trabajos de grado para dirimir las diferencias, si las hubiere. De momento, ésta no es la función de este artículo. Finalmente, se ha obtenido categorialmente, la interacción textual entre los tres ejes epistemológicos de este artículo: ética, calidad y gerencia pública. Es el único año en el cual se revela que esto se ha manifestado de ese modo y no de otro.

## **2.4. Evidencia epistemológica fáctica del área desarrollo económico y organizacional de la Escuela da AC/CP de FaCES UC año 2013**

### **2.4.1. Eje Epistemológico. Gestión Ética**

#### **Línea de Investigación**

Ética, Educación y Ejercicio Profesional

#### **Trabajo de Grado**

Fundamentos de la Responsabilidad Social Corporativa en el Ambito de la Responsabilidad Social Corporativa en el Ámbito de Faces. UC en su Contribución en el Desarrollo Sostenible.

#### **Categoría**

Responsabilidad social  
Propuesta de un Programa de Responsabilidad Social Empresarial para la Compañía Frenos Super Bonded C.A.

#### **Categoría**

Responsabilidad social  
Modelo de Balance Social como Instrumento de Medición en la Responsabilidad Social Empresarial.

#### **Categoría**

Responsabilidad social

### **Síntesis Categorical Eje Epistemológico. Gestión Ética**

Responsabilidad social

### **2.4.2. Eje Epistemológico Calidad**

Calidad y productividad

#### **Línea de Investigación**

#### **Trabajo de Grado**

Modelo de un Sistema de Gestión de la Calidad que permita mejorar la Cometividad de seguros MAPFRE.

## **Categoría**

Gestión de la calidad

### **Síntesis Categorical Eje Epistemológico. Calidad**

Gestión de la calidad

#### **Fusión Categorical Ética Calidad 2013**

Responsabilidad social, Gestión de la calidad.

De los 84 Trabajos presentados en el área de desarrollo socio económico y organizacional, tres de ellos focalizaron su interés en la responsabilidad social, notándose el uso reiterado desde este año hasta el 2016, cuestión ésta favorecedora porque ha considerado a la ética como preponderante para visionar a la calidad bajo una concepción administrativa. Dos de los cinco trabajos de grado coinciden en el tratamiento de la calidad con el término gestión. La fusión categorial se da con el eje epistemológico de la ética y la calidad, ya que, no se realizaron trabajos de grado sobre la gerencia pública. Concentrándose las categorías por función de uso más frecuente en dos grandes dimensiones como lo son: responsabilidad social y gestión de la calidad respectivamente, coincidiendo con el enfoque de estudio en el cual se privilegia a la ética para abordar a la calidad en la gerencia pública municipal del Estado Carabobo.

#### **Fusión Categorical Ética Calidad 2016**

Ética, responsabilidad social, Gestión de calidad, calidad de servicio.

#### **Fusión Categorical Ética Calidad 2015**

Ética, responsabilidad social, Código de ética. Gestión de calidad.

#### **Fusión Categorical Ética Calidad Gerencia Pública 2014**

Responsabilidad social, Calidad de gestión, Gestión de la calidad. Gestión pública local.

#### **Fusión Categorical Ética Calidad 2013**

Responsabilidad social, Gestión de la calidad.

### **2.4.3. Dimensión Epistemológica. Síntesis Categorical**

Ética, Responsabilidad social, Gestión de calidad.

De las catorce categorías emergentes reveladas, seis, pertenecen al eje comprensivo de la ética y seis al eje comprensivo de la calidad. Coincidiendo con lo que asevera el autor de esta tesis en cuanto a la simultaneidad discursiva que debe existir entre la ética y calidad. Ellas deben tratarse de manera dialógica para que en consecuencia puedan complementarse. La ética aparece en primer lugar categorial en el año 2016 y 2015. Importante para esta tesis doctoral porque muestra mediante ello que la ética debe ser tratada con prioridad dada la condición adversa que está atravesando en lo social, al ostentar uno de los índices más elevados de corrupción a escala mundial.

Vale acotar que la responsabilidad social contiene entre sus dimensiones a la ética. Siendo una Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública, se ha privilegiado a la responsabilidad social empresarial. Esto en los datos revelados tiene coherencia porque la categoría de uso del eje epistemológico de la gerencia pública, es muy bajo, lo que permite aseverar que los estudios sobre la gestión ética en las organizaciones públicas municipales son tan urgentes como necesarios. Existen según esta muestra categorial pruebas de ello tal como se ha problematizado y contextualizado desde la dimensión epistemológica. Corresponde seguidamente ubicarnos en la dimensión ontológica, aquí se refleja lo acontecido en la realidad municipal del Estado Carabobo en relación con la gestión ética y la situación venezolana de gestión local imperante en Venezuela al 2017.

### **3. Evidencia Ontológica Factica con Relación a la Ética, Calidad y Gerencia Pública**

Mientras la dimensión epistemológica categorial ha revelado con sus datos que la Responsabilidad social y la Gestión de la calidad han sido importantes en la relación sujeto objeto de estudio en los trabajos de grado presentados, sin considerar al sector público. Precisamente en éste, se estaba desarrollando un hecho sin precedente a nivel de gerencia pública en tanto realidad. Por primera vez, en la historia administrativa reciente en el Estado Carabobo un Alcalde en pleno ejercicio de sus funciones había sido imputado por hechos relacionados con la gestión ética.

Vale señalar que, la Alcaldía del Municipio Valencia es un ente u organismo descentralizado e independiente del estado venezolano, que fiscaliza, controla y regula las diferentes disposiciones y actividades destinadas a los ciudadanos del Municipio Valencia

**Año: 2013**

**Hechos:** Gestión ética afectada por hechos de corrupción en gerencia pública por Alcalde oficialista privado de libertad.

**Alcaldía:** Municipio Valencia- Estado Carabobo

**Categoría:** Alcalde privado de libertad

**Año:** 2014

**Hechos:** Gerencia municipal afectada por hechos de privación de libertad al Alcalde opositor en funciones por incumplimiento de mandato emanado por la Fiscalía General de la República

**Alcaldía:** Municipio San Diego- Estado Carabobo

**Categoría:** Alcalde privado de libertad

La Alcaldía del Municipio Valencia del Estado Carabobo reviste importancia vital en la organización del poder municipal en este Estado. Ella ostenta haber sido reconocida como una de las diez mejores Alcaldías del mundo, por su Plan 20-20 en la gestión del extinto Alcalde Paco Cabrera (1998-2008). Se desempeñó como Alcalde por tres períodos consecutivos, mejoró la administración pública. Optimizó el recaudo de impuestos locales, permitiendo incrementar notablemente los recursos del municipio. Además desarrolló una reforma administrativa que le permitió implementar planes de manera eficiente. Luego de tan eficiente gestión, la corrupción se evidenció con el hecho ya mencionado y al 2017, el excalde Parra se encuentra privado de libertad acusado por peculado doloso propio. Es evidente que la gestión ética garantiza el funcionamiento de la calidad en la gerencia pública municipal. La Alcaldía producto de este escándalo ético sufrió los embates de la falta de credibilidad por el uso no transparente de los fondos públicos. Está en pleno tránsito del rescate de sus procesos de gestión en el marco del cumplimiento de los cánones establecidos en su nueva misión, visión y valores como se visualizará en la evidencia ontológica textual.

Otro caso por igual emblemático, ha sido la relacionada con la privativa de libertad del ex Alcalde del Municipio San Diego, Vicencio Scarano Spisso quien por igual que el extinto ex Alcalde Paco Cabrera ejerció funciones administrativas por tres períodos consecutivos y por igual ha sido reconocida su gestión, a nivel nacional e internacional por su eficiencia y transparencia en su gestión. Pero en el marco de los eventos nacionales precisamente en el mes de febrero del año 2014 se inició una escalada nacional de protestas cívicas en demanda del respeto a los derechos humanos, la libertad de los presos políticos, la crisis por escasez y desabastecimiento de los productos de primera necesidad, las altísimas cifras de criminalidad e inseguridad y la desbordada corrupción gubernamental. Dichas protestas iniciadas en Caracas se extendieron por importantes ciudades del país y protagonizadas principalmente por los jóvenes estudiantes. Todos estos eventos fueron reprimidos con violencia por la fuerza pública con resultados de muertos y heridos. En el contexto de estos hechos el Alcalde quien había actuado para canalizar la protesta popular en su municipio, fue acusado de desacato por el TSJ, y en un juicio de pocas horas, violentando

el debido proceso, se le juzgó imponiéndosele una pena de prisión por 10 meses y 15 días, siendo recluido en la cárcel militar de Ramo Verde, pero además, el TSJ determinó la inhabilitación política del acusado por desacato y despojándole del mandato que los electores de San Diego le habían otorgado para un nuevo periodo en las elecciones del 8 de Diciembre de 2013. En consecuencia, el Consejo Nacional Electoral convocó para un nuevo proceso electoral que se llevaría a efecto el día domingo 25 de mayo del 2014. Estos dos casos emblemáticos por haber ocurrido en un mismo Estado, aunque por diferentes razones han tenido repercusiones en la gestión pública local, lo que reafirma y por supuesto justifica que se realicen estudios como el de esta tesis a los efectos de mostrar la necesidad de profundizar desde lo epistemológico y ontológico sobre la relación ética calidad en el ámbito de la gerencia pública municipal. Veamos entonces.

### **3.1. Dimensión Odontológica. Síntesis Categorical**

Alcalde privado de libertad.

### **3. Evidencia Epistemológica Fáctica con Relación a la Ética, Calidad y Gerencia Pública: Caso en Tributación**

Antecedente Dr. Leonardo Villalba González

Sustentación eje epistemológico Ética

Estructura de comprensión discursiva del eje epistemológico de la ética en la tesis doctoral en Ciencias Administrativas y Gerenciales, mención Publicación denominada: Modelo de cultura tributaria en el contexto del paradigma emergente. (2008)

Línea de investigación: Estudios teóricos y de aplicación para la producción de conocimiento en las ciencias administrativas: Nuevos paradigmas gerenciales. Línea operativa: Epistemología de las Ciencias Administrativas adscrita al Centro de Investigación de la pequeña, mediana, microempresa. (CIDPyMESMicro) de la FaCES UC.

Línea de investigación: Megatendencia y cultura tributaria adscrita al Centro de Investigación y Desarrollo de las Tendencias y la Cultura Tributaria (CIDTCT) de la FaCES UC.

**Autor: Dr. en Ciencias Administrativas y Gerenciales: Dr. Leonardo Villalba**

Fundador de la cátedra de ética en el área de Postgrado en la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo-Venezuela. Profesor de ética categoría titular en los Programas de Postgrado. FaCES-UC.

## **Conceptos creados por el autor.**

### **Aseveraciones del autor:**

Debe existir la armonía entre la cultura de la comunidad y la organización, esa interacción forma parte de la sostenibilidad, por lo que explica como aquella trasciende en relación a su cultura en general, por lo tanto, en su cultura la organización siempre trascenderá de la comunidad. Si la cultura de una organización y los valores de su comunidad chocan, la organización tiene que prevalecer, o de lo contrario no hará su contribución social. (p.211)

El papel que juegan organizaciones e instituciones como agentes líderes para el cambio sustentable, a través de las relaciones con la sociedad, con lo cual interactúa el Fisco y los contribuyentes como líderes colectivos en sus espacios de control económico y social. ( )

Los valores de que es portadora una sociedad van a incidir fuertemente sobre el esfuerzo de desarrollo. ( ).

### **Referentes organismos:**

Banco Mundial, en relación al nuevo modo de asumir el rol de la organización ante el contexto emergente: (p. 215).

....Toda organización tiene que asumir la responsabilidad social total de su impacto en los empleos, en el ambiente, en los clientes y en cualquier persona o cosa que tope. Esa es una responsabilidad social. Pero sabemos también que la sociedad espera cada vez más que las organizaciones principales, sean o no sean de negocios, atiendan a los grandes males sociales. Y aquí debemos tener mucho cuidado, porque las buenas intenciones no son siempre socialmente responsables. Es irresponsable que una organización acepte responsabilidades que le disminuyan su capacidad de cumplir su principal misión o tarea o se ocupe en cosas para las cuales no tiene competencia..(p. 80)

El Banco Mundial (p.226). establece cinco categorías de capital; del capital natural, el capital físico, el capital humano, representado por el nivel de entrenamiento y educación de un conglomerado humano que determina la capacidad de producción de cada individuo en términos similares al capital físico y para agregar valor económico y mejorar el ingreso personal; y el capital cultural, identificado con los valores de un conglomerado humano, en términos de normas, valores, creencias, lengua, instituciones, modas y costumbres y el capital social, vinculados con los valores de la asociatividad, la conciencia cívica, el consenso moral y los valores éticos que, en conjunto, generan en una sociedad el clima de confianza y el tejido social apropiado para que los miembros de la misma estén en capacidad de trabajar junto a grupos y organizaciones, a fin de lograr beneficios comunes. Se acrecienta construyendo respeto, confianza y reciprocidad.



## Referentes teóricos:

Druker (1996): (p. 212).

...Cada organización tiene un sistema de valores que es determinado por su tarea...Para que la organización cumpla una alta norma de desempeño, sus miembros tienen que creer que lo que ella está haciendo es, en fin de cuentas, la contribución de la cual depende todo los demás en la comunidad y en la sociedad. (p.78).

Desiato (1998): (p. 213)

...La ética en la empresa se dirige eminentemente a descubrir el camino más adecuado para efectuar la acción. Es, por consiguiente, una actividad práctica muy alejada del control y de la sanción: Su esencia es el ejercicio reflexivo destinado a imaginar constantemente mejores formas de actuación, (p.113)

Drucker (1996),(citado por Mújica) (p. 215)

.... Es necesario que la organización moderna tenga poder social, y lo tiene en gran medida...Necesita poder para establecer reglas y la disciplina requeridas para producir resultados...El poder de la organización puede ser restringido por el poder político. Puede ser sometido al debido proceso de la ley y a revisión por los tribunales. Pero deben ejercerlo las organizaciones individuales más bien que las autoridades políticas. Esta es la razón por la cual en la sociedad poscapitalista se habla tanto de la responsabilidad

Peters y Waterman (1992): (p. 216)

...Es obvio para los gerentes que los valores son de primordial importancia. Ahora bien; ¿Cómo se expresan esos valores? Así como las empresas excelentes son motivadas por sistemas de valores coherentes, también prácticamente todas están señaladas por la personalidad de un líder que define el conjunto de valores. Un buen líder que tiene que dominar los dos extremos del espectro: las ideas en su más alto nivel de abstracción y las acciones al nivel más terrenal del detalle. Se trata, pues, de estar atento a las grandes ideas y simultáneamente a los pequeños detalles....(p. 282-283)

Morín (2000 ) (p.216)

Si la actuación en la organización por parte de sus integrantes se centra en los valores dentro del nuevo contexto, resultará en una empresa que re-crea a sus miembro, los hace crecer, se convierte en una organización antropogénica (reproduce o desarrolla a sus individuos, de acuerdo a sus designio a través de una sutil dominación) en contraste con los tradicionales que los devora (antropófara)

En este sentido Peters y Waterman (ob. cit.), puntualizan: (p. 217 ).

...En las mismísimas instituciones en que la cultura predomina tanto, también se encuentra una verdadera autonomía en el más alto grado. La cultura regula rigurosamente las pocas variables de la organización que cuentan y le dan sentido al trabajo. Pero en el interior de estos valores cualitativos (y en casi todas las dimensiones) se estimula a las personas para que produzcan innovaciones. Así pues, el valor de los valores es, principalmente, animar el espíritu de innovación práctica para que se realice plenamente. (p. 105)

Comisión Mundial de cultura y Desarrollo de la UNESCO (1996) (p.224). La cultura engloba valores, percepciones, imágenes, formas de expresión y de comunicación y muchísimos otros aspectos que definen la identidad de las personas y de las naciones.

Amartya (1997), (citado igualmente por Kliksberg). (224) «Los códigos éticos de los empresarios y profesionales son parte de los recursos productivos de la sociedad. Si estos códigos subrayan valores afines al proyecto reclamado por amplios sectores de la población de desarrollo con equidad, lo favorecen o de lo contrario, lo obstaculizan.

Kliksberg cita a Kenneth Newton (1997), (p, 223), quien afirma, el capital social puede ser visto como un fenómeno subjetivo, compuesto de valores y actitudes que influencia como las personas se relacionan entre sí, incluye confianza, normas de reciprocidad, actitud y valores que ayudan a las personas a trascender relaciones conflictivas y competitivas para conformar relaciones de cooperación y ayuda. Otro autor que cita Kliksberg es Stpehan Baas (1997), quien afirma que el capital social tiene que ver con la cohesión social, con identificación con las personas de gobierno, con expresiones culturales y comportamientos sociales que hacen a la sociedad más cohesiva y más que una suma de individuos.

James Joseph (1998), (p.223) lo percibe como un vasto conjunto de ideas, ideales, instituciones y arreglos sociales, a través de los cuales las personas encuentran y su voz y movilizan sus energías particulares para causas públicas.

Kliksberg (ob. cit.), (p.224) afirma que se le asigna a los valores de una cultura peso decisivo en el desarrollo.

Moreno (2004), (p.226) afirma que el capital social es un concepto novedoso a la luz de los factores culturales y éticos que condicionan el desarrollo, para contribuir a la búsqueda de alternativas apropiadas para lograr que las nuevas políticas para impulsar el crecimiento con equidad social contribuyan a reorientar la globalización y permitan la inserción en ese proceso de los países en desarrollo, aprovechando las oportunidades y minimizando los riesgos del mismo.

Lista de referencias

Drucker Peter (2002). **La gerencia en la sociedad futura**. Grupo Editorial Norma. Colombia.

Kliksberg, Bernardo (2004). **La ética y el capital social cuentan**. 1ra. edición Ediciones de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad

de Carabobo. Venezuela.

Moreno J. (2004). **El capital social nuevo visión del desarrollo. Venezuela primera: del rentismo a la sociedad productiva y solidaria.** 1ra. Edición. Editorial Texto C.A. Venezuela.

Morín, E. (2000). **Siete saberes necesarios a la educación del futuro.** Ediciones FaCES-UCV, CIPOST, IESALC. Caracas-Venezuela.

Mujica Miguel (2002). **El discurso epistemológico implicado en las teorías administrativas a partir de la década de los setenta en el contexto informacional.** Tesis Doctoral aprobada con Merito en la Universidad Nacional Experimental Simón Rodríguez. Venezuela.

### **3.1. Eje epistemológico ética en retrospectiva por autor y co-autor.**

Peraza Andrés. (2014). Tesis presentada para optar al título de Doctor en Ciencias Administrativas y Gerenciales en la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo- Venezuela denominada: Propuesta de un modelo gerencial estratégico socialmente responsable basado en el gobierno electrónico para la gestión de los gobiernos locales en el estado Aragua  
Línea de investigación: Estudios teóricos y de aplicación para la producción de conocimiento en las ciencias administrativas: Nuevos paradigmas gerenciales  
Línea operativa: Epistemología de las Ciencias Administrativas adscrita al Centro de Investigación de la pequeña, mediana, microempresa. (CIDPyMESMicro) de la FaCES UC.

El objetivo general estuvo basado en diseñar un modelo gerencial soportado en tres pilares fundamentales: Responsabilidad social, gobierno electrónico y estrategia gerenciales, consideró como parte de la estructura temática en particular a la ética y los valores como elementos claves para una gestión exitosa, de lo privado a lo público, con respecto a la ética explica que en tanto la rama de la filosofía, está considerada como una ciencia normativa, porque se ocupa de las normas de la conducta humana, para distinguirse de las ciencias formales la cual se relaciona más con la lógica y las matemáticas.

Por otro lado reflexiona con respecto a la calidad de servicio y sostiene que: hablar de calidad del servicio en el sector público es una utopía, porque ya el ciudadano se ha venido acostumbrando a que estos no funcionen, por ello el escepticismo de muchos teóricos de dedicarse a analizar con profundidad la administración o la gerencia pública. Para nadie es un secreto el deterioro de la administración pública en nuestro país y el avance galopante de la corrupción, (p. 83-85). Insiste en una ruptura de paradigma en la manera de ejercer la gerencia en el sector público. El fin último en la gestión de los gobiernos locales debería ser la satisfacción completa de las necesidades de la comunidad y ofrecerle una mejor calidad de vida. El soporte argumentativo normativo se basa específicamente en: 1. CRBV (1999) Artículo 132, 138. 2. Gaceta Oficial No. 36.268 de fecha 13-8-1997 se crea el código de ética del funcionario público a través de la Contraloría General de la República. 2. (p.78). 3. Ley Orgánica del Poder Público Municipal. Aranguren (2009) señala: «el marco jurídico que

envuelve a las organizaciones públicas, cuenta con normas de Derecho Público que someten a tales organizaciones a su influencia, tales como: Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, Ley Orgánica de Salvaguarda del Patrimonio Público, Ley Orgánica de la Contraloría General de la República entre otras. Ley Orgánica de Administración Pública (2008), señala entre otros principios los siguientes: Principio de legalidad, Principio de servicio de los particulares, Principio de rendición de cuentas, Principios de funcionamiento planificado y control de gestión, entre otros.

**Teóricos:** Corominas (2000:41). Drucker (2000:108). Gaete (2009:42-47). Guédez (2006:70-104). Etkin (2009:381-401). Kliksberg (2004:23). Ibáñez y Castillo (2008:230). Platón (trad. 2005). Pelekais y Aguirre (2008:51). Guédez (2006:36, 42,116.). Schvartein, (1998:251). Arellano (2010:83). Aranguren (2009). Seguidamente, se vincula a la dimensión ética con la responsabilidad social en la investigación realizada como coautores Peraza y Pacheco, denominada: La ética como gestora de la responsabilidad social en el capítulo del libro: La Responsabilidad Social como Eje Transversal en la Gestión de las Empresas en Venezuela.

Tesis doctoral en Ciencias Administrativas y Gerenciales, mención Publicación, denominada: El sentido sustentable de la metateoría administrativa. (2008). Línea de investigación: Estudios teóricos y de aplicación para la producción de conocimiento en las ciencias administrativas: Nuevos paradigmas gerenciales Línea operativa: Epistemología de las Ciencias Administrativas. Autor: Dr. en Ciencias Administrativas y Gerenciales: Franklin Machado. Profesor categoría titular en el área de Postgrado en la asignatura Ética en el Programa de Maestría en Finanzas de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo-Venezuela.

#### **Conceptos creados por el autor:**

**Ética Originaria de la Sustentabilidad. (p.102).**

**Intención sustentable sostenible.**

**Aseveraciones del autor**

Se entiende a la intención, como a la determinación de la voluntad en orden a un fin. Por lo tanto, intención sostenible o sustentable es la voluntad de servir la perdurabilidad saludable del planeta tierra donde vivimos, mediante planes del desarrollo sostenible y, más allá, como desafío moral y ético del aprendizaje permanente y del desempeño para aprovechar este conocimiento, haciéndolo parte del sistema de principios de las organizaciones modernas y postmodernas, globales, grandes, medianas, pequeñas, públicas y privadas, para enseñar y aprender a aportar, como vivencia ética, como ética de la vida, el equilibrio ecológico, cual intención consciente del plan universal del planeta. (p.103).

#### **Metaética**

Meta incorporada a la vida, como principios de defensa ecológicos necesarios

al proyecto universal de planeta, donde todas las organizaciones tienen un destino. O, destruimos la tierra y con ella cualquier proyecto egoísta distinto al humano, generador original de sustentabilidad. (p.104).

**Autores citados:** Sennett (citado por Mires, 2000): Rifkin (1996).  
**Aseveraciones del autor:**

Asumir la ética de la destructividad o de la creatividad sustentable, es acogerse entre la corrupción y la destrucción del carácter en los negocios o la ética de la intención creativa de la sustentabilidad planetaria. Es escoger una opción, es asumir su responsabilidad y, por último, el paso de la era industrial a la sociedad de la información, permite asumir la intención creativa de la sustentabilidad planetaria como ética de los negocios en la era del acceso. (p. 104).

Se hace predominante la ética de la intencionalidad destructiva del postcapitalismo, que aumenta la productividad alterando las leyes de la naturaleza, obligando a convertir en metaética, la intencionalidad de la voluntad creativa sostenible propia de la ciencia administrativa del desarrollo humano. Por eso, en este estudio recomendamos ver a ambas intenciones como a dos caras de una misma moneda. La más fuerte e imponente es la destructiva, la otra marca el camino del ser y, aún cuando parezca metafísica, es la vía del arte creativo de ser administrador. ¿Cuál es la intención postmoderna impuesta en América Latina? ¿El sentido va hacia el metapoder? ¿El sentido va hacia el bloque unido latinoamericano? (p.107).

Se ha vuelto incierta la vigencia de la democracia y el Estado participa de un desmantelamiento progresivo de sus deberes económicos y sociales. Tal fenomenología hace ver la necesidad de hacer investigaciones con enfoques novedosos para encontrar una sociedad económicamente sustentable, justa, democrática y ecológicamente sostenible, donde la ética administrativa ayude a configurar la institución administrada como órgano de la sociedad, para producir resultados. (p. 108).

Interesa la propuesta de un mundo global como proyecto para vivir desde América Latina, desde Venezuela. Donde proyectar y desplegar las potencialidades propias. Semejante fenomenología se precisa hermenéuticamente en su sentido y en su referencia, para convertimos en discípulos de los textos esclarecedores de las buenas guías teóricas, cuya interpretación subjetiva y comunicativa, por consenso entre administradores y con el contexto, permitan cumplir la intención deliberativa de la moral sin profundizar en supuestas reglas universales para operacionalizar en vez de filosofar, la diferencia al tratar la ambición como cualidad instintiva del liderazgo, frente a la gerencia tradicional. (p. 108).

## **Valores**

Valores ecológicos para vivir en armonía con el planeta seguirán siendo:

compartir la tierra con todas las especies, no sobre poblar (pero vamos postmodernamente hacia la megalópolis), no derrochar, no contaminar y cuidar la calidad biológica y cultural de la especie humana. (p.104).

### Referentes organismos Internacionales

Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo y el Banco Mundial, bajo el concepto de sociedad en desarrollo sustentable, en armonía con la naturaleza, la economía, el Estado y todas las organizaciones para alcanzar la sostenibilidad del planeta azul.

El Banco Mundial dedicó su informe mundial 1998/99 a «El Conocimiento al servicio del Desarrollo». Luego, la intención del desarrollo debe pasar a través del conocimiento atrapado en la lógica del metapoder.

**Cuadro: 1**  
**Componente Ético Dr. Villalba**

|  |   |
|--|---|
| <b>Líneas de Investigación</b>             | Estudios teóricos y de aplicación para la producción de conocimiento en las ciencias administrativas: Nuevos paradigmas gerenciales. Línea operativa: Epistemología de las Ciencias Administrativas<br>Líneas de investigación: a) Mega tendencia Tributaria y, b) Gestión de la Cultura Tributaria |
| <b>Centro (S) de Investigación</b>         | Adscrita al Centro de Investigación de la Pequeña, Mediana, Microempresa (CIDPyMESMicro) de la FaCES UC.<br>Adscrita al Centro de Investigación y Desarrollo de las Tendencias y la Cultura Tributaria (CIDICT) de la FaCES UC.   |
| <b>Concepto Dr. Villalba</b>               | Cultura de la sostenibilidad: comunidad y organización.   |
| <b>Categoría</b>                           | Interacción. Valores.   |
| <b>Referentes Organizaciones/ Teóricos</b> | Banco Mundial- Druker. Desiato. Peters y Waterman. Morin. Peters y Waterman. Amartya, (citado por Kliksberg). Kliksberg..   |
| <b>Categoría</b>                           | Valores éticos. Sistema de valores. Ejercicio reflexivo-Valores. Valores. Valor de los valores. Valores. Valores  |

Fuente: Elaboración propia a partir de Villalba (2019)

**Cuadro: 2**  
**Componente Ético Dr. Machado**

|  |   |
|--|---|
| <b>Líneas de Investigación</b>             | Estudios teóricos y de aplicación para la producción de conocimiento en las ciencias administrativas: Nuevos paradigmas gerenciales. Línea operativa: Epistemología de las Ciencias Administrativas.  |
| <b>Centro (S) de Investigación</b>         | Adscrita al Centro de Investigación de la pequeña, mediana, microempresa. (CIDPYMESMicro) de la FaCES UC  |
| <b>Concepto Dr. Machado</b>                | Ética Originaria de la Sustentabilidad<br>Metaética Ética administrativa Valores ecológicos para vivir en armonía con el planeta.   |
| <b>Categoría</b>                           | Intención sustentable sostenible. Vida. Sustentable.  |
| <b>Referentes Organizaciones/ Teóricos</b> | Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo y el Banco Mundial, bajo el concepto de sociedad en desarrollo sustentable, en armonía con la naturaleza, la economía, el Estado y todas las organizaciones para alcanzar la sostenibilidad del planeta azul.<br>El Banco Mundial dedicó su informe mundial 1998/99 a "El Conocimiento al servicio del Desarrollo". Luego, la intención del desarrollo debe pasar a través del conocimiento atrapado en la lógica del <u>metapoder</u> . |
| <b>Categoría</b>                           | Desarrollo– Conocimiento.   |

Fuente: Elaboración propia a partir de Machado (2019)

Coinciden los Doctores Villalba y Machado en las conceptualizaciones de desarrollo implícito en las categorías sustentable y sostenible, para eso es la ética para la vida fundamentada en valores las cuales interactúan de acuerdo a los lineamientos establecidos en el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo y el Banco Mundial, El conocimiento, en fin la dimensión epistemológica ha de estar al servicio del desarrollo. En consecuencia, se tiene valores para el desarrollo. Ética y calidad para el desarrollo.

Ahora bien, a partir del título de este artículo, se ha evidenciado, contextualizado en principio mayoritariamente sobre el eje de la ética, se seguirá en ello y ampliará en relación conceptual con la gestión, en el ámbito de las organizaciones públicas municipales y con la relación ética-calidad en las mismas organizaciones. Se presenta entonces según lo descrito.

### 3.4. Estructura de comprensión discursiva del eje epistemológico de la Gerencia Pública Municipal

Tesis doctoral en Ciencias Administrativas y Gerenciales, mención Publicación, denominada: Gestión pública local, gobernanza y participación: una visión a partir del discurso de los actores sociales en Venezuela. (2015).

Línea de investigación: Estudios teóricos y de aplicación para la producción de conocimiento en las ciencias administrativas: Nuevos paradigmas gerenciales.  
Línea operativa: Epistemología de las Ciencias Administrativas.

**Autor: Dr. en Ciencias Administrativas y Gerenciales: Hilarión Vegas**  
Profesor. Categoría: Asociado en la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo-Venezuela. Responsable de la línea Gerencia Pública en la Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública de FaCES UC.

El Estado ético, fue el ideal de Hegel, quien consideraba al Estado como el conductor de los valores más altos de la humanidad, expresados en el arte, la religión y la filosofía. (p.50) tesis H. Vegas.

### Cuadro 3 Comprensión discursiva del eje epistemológico de la Gerencia Pública Municipal.

| Autores Citados | Texto Tesis Organismo (Año)   | Concepto  |
|-----------------|---|---|
| Bonnin (P.57).  | Compendo de los Principios de la Administración Pública (1808)                        | la administración pública es "una potencia que arregla, corrige y mejora todo cuanto existe, y da una dirección más conveniente a los seres organizados y a las cosas";   |
| Bonnin (P.64).  | Abrégé des principes d'administration (1812)  | gestión pública está directamente relacionado con la administración pública, siendo Bonnin (1812) uno de sus principales exponentes en cuanto a dar una caracterización de dicho término se refirió al hecho de la necesidad de cumplir las normas y leyes como algo estrictamente obligatorio para "la gestión de los asuntos públicos"; |
| Wilson (P.59).  | Study of the administration political. En Science Quarterly, Volumen II, USA . (1887) | "el campo de los negocios públicos"   |
| Marx. (P.59).   | Manuscritos de París y Anuarios Franco-Alemanes. (1844),                              | la administración pública es la actividad organizada del Estado.  |



|                        |   |   |
|------------------------|---|---|
| White (P.64).          | Introducción a la Administración Pública, (1936)  | Quien introduce el término management (manejo) el cual impulsa desde su obra en la que destaca que la administración pública debe asentar sus bases en el manejo más que en la fundamentación de las normas y leyes.  |
| Marshall. (P.59).      | Citizenship and social class. En Marshall, T. H. (comp.), Class, Citizenship and Social Development (1937).                                     | La administración pública es el Estado en acción, el Estado como constructo.  |
| Guerrero. (P.60).      | La gerencia pública en la sociedad post-industrial (1997)   | Administración pública es la actividad encaminada a acrecentar el poder del Estado y expandir sus fuerzas interiores al máximo; es decir, lo hace formidable. Constituye una capacidad que produce poder.<br>En sentido estricto, <i>administración pública</i> es la actividad que desarrolla la vida asociada a través del orden, la seguridad y la subsistencia; es decir, auspicia la convivencia civilizada. Consiste en una capacidad que produce civilidad.  |
| Brewer Carías. (P.61). | Fundamentos de la administración pública. (1984)  | La administración pública debe verse como uno de los factores determinantes del proceso de desarrollo, por lo que sin su profunda transformación, la vía del desarrollo o permanecerá cerrada o será dificultosa o dispendiosa....necesitamos de una administración pública efectiva, eficiente y eficaz para la realización de los planes de desarrollo  |
| Elezundia. (P.61)      | La Administración Pública y el Contador Público. (1985)   | La Administración Pública es el conjunto de órganos determinados dentro de las leyes para llevar a cabo las actividades del Estado, cuya meta fundamental es la de elevar en forma constante los niveles de vida de la población y su bienestar. El Estado es el responsable de coordinar las actividades del país para alcanzar sus metas.   |
| Vegas. (P.62)          | Tesis doctoral: Gestión pública local, gobernanza y participación: una visión a partir del discurso de los actores sociales en Venezuela (2015) | Visión epistémica de la administración pública<br>La administración pública basa su visión epistémica en alcanzar resultados tomando en consideración principios básicos de la administración científica tales como organizar, planificar, dirigir y ejecutar; sin embargo la importancia de la administración pública dentro de la estructura del Estado se fundamenta en su comportamiento como instrumento de gestión que debe facilitar el acercamiento entre la estructura organizativa del Estado con el ciudadano.                                   |
| Hood. (P.65)           | A Public Management for All Seasons? (1991)   | quien desarrolló la propuesta de la denominada Nueva Gestión Pública (NGP), también conocida en el mundo anglosajón como New Public Management (NPM), según sus ideas "es un matrimonio entre el Nuevo Institucionalismo y la gerencia profesional", donde este Nuevo Institucionalismo, según el mismo Hood (1991), basa sus acciones en la búsqueda de reformas administrativas mediante ideas de competencia, elección, transparencia y control; en el caso de la gerencia profesional se estudia la organización burocrática interna de la organización |
| Osborne y Gaebler      | La reinención del gobierno: la influencia del espíritu empresarial en el sector público. (1992)   | Nueva gestión pública, la denominan como una «reinención del gobierno», proponiendo una versión para los Estados Unidos; su adaptación coincide con la NGP en la desregulación, una gestión orientada hacia el cliente, énfasis de responsabilidades de gestión y motivación para la mejora, introducción de la competencia y el mercado, métodos de evaluación y técnicas de gestión, descentralización, reorganización e implicación de la función pública en la gestión y las reformas   |
| Pollitt. (P.65)        | Managerialism and the Public Sector. (1993)   | Nueva gestión pública, la describe como una reducción de la burocracia y sus normas de actuación, simplificación de la estructura jerárquica, así como el perfeccionamiento de los mecanismos de motivación, vinculados a sistemas de control. En este sentido la NGP está basada en criterios de rendición de  |

|                            |   |   |
|----------------------------|---|---|
| Pollitt. (P.65)            | Managerialism and the Public Sector.<br><br>(1993)  | Nueva gestión pública, la describe como una reducción de la burocracia y sus normas de actuación, simplificación de la estructura jerárquica, así como el perfeccionamiento de los mecanismos de motivación, vinculados a sistemas de control. En este sentido la NGP está basada en criterios de rendición de cuentas de los recursos y de las metas propuestas, focalización en los resultados y no en los procedimientos, unidades/departamentos orientados a la eficiencia y desapegados de intereses externos, disminuir costos innecesarios y aumentar la calidad para incentivar la competitividad en el mercado, utilizar instrumentos gerenciales dentro del contexto de la gestión pública, eficiencia en el gasto; esta propuesta fue puesta en marcha en el gobierno de Margaret Thatcher en la Gran Bretaña, obteniendo un calificado éxito a tal punto que hoy día aun es considerado "exportable".   |
| Hughes. (P.66)             | La Nueva Gestión Pública. (1997)  | La NGP representa pasar del concepto de administrar (seguir instrucciones) al de gestionar (conseguir resultados).  |
| Osborne y Plastric. (P.67) | La reinención del gobierno: la influencia del espíritu empresarial en el sector público. (1998) | Gestionar lo público; su propuesta sobre la <i>reinención</i> se asume: a la transformación fundamental de los organismos y sistemas públicos para que se produzcan mejoras espectaculares en su eficacia, su eficiencia, su adaptabilidad y su capacidad para innovar.   |
| (P.66)                     | Centro Latinoamericano de Administración (CLAD)1998   | Desarrollo-CLAD en la que basa sus ideas en la necesidad que tienen los gobiernos de América Latina de reformular su manera de gestionar y administrar los recursos públicos. El CLAD considera pertinente, y así lo expresa en diversos documentos (específicamente el que fue preparado por el Consejo Científico del CLAD y aprobado en su sesión del día 14 de octubre de por el Consejo Directivo del CLAD), que los gobiernos asuman la responsabilidad y el compromiso de prestar más atención en la formulación de políticas públicas incluyentes y de alto contenido social, simplificación de procesos, incorporación de ciudadanos en la toma de decisiones que le afectan, validar sistemas de control institucional y social, así como establecer políticas y estrategias vinculantes entre sí para búsqueda constante de la transparencia y la oportuna rendición de cuentas, tomando como base la despolitización de la burocracia, impulsar la democratización de los espacios de decisión, garantizar la profesionalización del funcionario, profundizar la descentralización y desconcentración de los servicios. |
| (P.68)                     | Constitución de la República Bolivariana De Venezuela (Crbv-1999, Art. 2),                      | Gestión Pública, donde conlleva a la misma "...como un proceso en el cual se establece una comunicación fluida entre gobernantes y pueblo, implica modificar la orientación de las relaciones entre el Estado y la sociedad, para devolverle a esta última su legítimo protagonismo".   |
| (P.69)                     | Constitución de la República Bolivariana De Venezuela (CRBV-1999:4).Art 141.                    | Establece que la administración pública "está al servicio de los ciudadanos y ciudadanas y se fundamenta en los principios de honestidad, participación, celeridad, eficacia, eficiencia, transparencia, rendición de cuentas y responsabilidad en el ejercicio de la función pública, con sometimiento pleno a la ley y al derecho" (Sección segunda: De la administración   |
| (P.70)                     | Constitución de la República Bolivariana De Venezuela (CRBV-1999                                | Establecimiento de <i>controles sociales</i> y de instancias de <i>participación ciudadana</i> de manera directa en los asuntos públicos (artículos: 62, 70, 71,72, y 143), lo cual permite adivar dispositivos de responsabilidad dentro de la gestión pública.  |
| (P.73)                     | Constitución de la República Bolivariana De Venezuela (CRBV-1999)                               | La <i>gestión por resultados</i> se ve reflejada en el art. 315 en el cual se establece la necesaria vinculación plan-presupuesto, donde los objetivos y metas específicas, así como los responsables de los mismos deben estar plenamente identificados para el alcance de los resultados esperados.   |
| (P.69)                     | Ley Orgánica de la  | ...establecer los principios y bases que rigen la organización y el   |

|        |   |  |
|--------|---|--|
| (P.70) | Decreto N° 6217 de fecha 15 de julio de 2008; (según Gaceta Oficial N° 5890 Extraordinario, | la consolidación del Estado democrático y social de Derecho y de Justicia, conlleva la necesidad de efectuar cambios en las estructuras públicas, con la finalidad de adaptarlas a la nueva realidad social y política del país, y maximizar la eficacia y la eficiencia de la Administración Pública, destruyendo las estructuras burocráticas y paquidémicas que han caracterizado a las instituciones públicas, a los fines de lograr un acercamiento efectivo a la población y la satisfacción de sus necesidades fundamentales de manera oportuna, así como superar los procesos burocráticos enquistados, pero garantizando el apego a la legalidad en la actuación (Exposición de motivos de la LOAP, 2008) |
| (P.69) | Segunda reforma (según Gaceta Oficial N° Decreto N° 6217 de fecha 15 de julio de 2008);     | .. dirigido a rescatar la economía nacional, la eficacia y la eficiencia de las estructuras públicas reforzando y fortaleciendo valores esenciales del ejercicio de la función pública, enmarcada en los principios de solidaridad, honestidad, responsabilidad, vocación de trabajo, amor al prójimo, inspirados en la ética y moral socialista, todo ello en la lucha contra la corrupción y el burocratismo. A tal efecto, se otorga rango legal a las vicepresidencias sectoriales, con fines de control a nivel superior de la Administración Pública, de la adecuada ejecución de políticas y la eficiente administración de los recursos)   |

Fuente: Elaboración propia a partir de Hilarión Vegas (2019)

### Consideración Final

Las categorías representan en este artículo la unidad más representativa como núcleo de información que sustenta tanto a la textualidad como a la discursividad en búsqueda de sentido. En cada bloque comprensivo del fenómeno de estudio en cuanto a la ética, calidad y la gerencia pública se ha realizado a partir de los trescientos noventa y nueve títulos de los trabajos de grado ejecutados y cuatro tesis doctorales como producto epistemológico del área de desarrollo económico y social, y el área de derecho y tributación aplicado a las organizaciones, de acuerdo a la adscripción de ellos en las respectivas líneas de investigación alineadas con el fenómeno de estudio de este artículo, se realizó una comprensión epistemológica exhaustiva en una de las Escuelas de Administración Comercial y Contaduría Pública más prestigiosas del país, ubicada en el campus Bárbula en la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo. Emergiendo en el proceso hermenéutico categorización, lo que he denominado Fusión Categorical.

## Lista de Referencias

- Peraza A. (2014). Propuesta de un modelo gerencial estratégico socialmente responsable basado en el gobierno electrónico para la gestión de los gobiernos locales en el estado Aragua. Tesis doctoral publicada. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Universidad de Carabobo. Valencia. Venezuela.
- Pacheco A. Peraza A. (2012). Dimensión ética de la responsabilidad social en los gobiernos locales. Capítulo del libro en: La Responsabilidad Social como Eje Transversal en la Gestión de las Empresas en Venezuela. 1era Edición, Giraldo Marisela, Compiladora, ISBN. 978-980-12-5919-0
- «Transparency Internacional», Índice de Percepción de la Corrupción para 2014, La Coalición Contra la Corrupción, Organización de la sociedad civil, fundada en 1993, líder en la lucha contra la corrupción, cuenta con 90 capítulos nacionales en todo el mundo, con su Secretaría Internacional con sede en Berlín, Alemania <http://www.transparency.org>.
- Vegas, H. (2015). Gestión pública local, gobernanza y participación: una visión a partir del discurso de los actores sociales en Venezuela.
- Villalba L (2008). Modelo de cultura tributaria paradigma emergente. Tesis Doctoral presentado ante la Universidad Nacional Experimental Simón Rodríguez. Convenio UNER-UC. Aprobada mención publicación. Venezuela

# ANÁLISIS TEÓRICO COMO SUSTENTO DISCURSIVO EN LA CULTURA TRIBUTARIA

## **Leonardo E. Villalba G.**

Doctor en Ciencias Administrativas. Especialista en Gerencia Fiscal. Master en Curriculum. Mención Evaluación. Especialista en Evaluación Curricular. Coordinador del Centro de Investigación y Desarrollo de las Tendencias y la Cultura Tributaria (CIDTCT). Coordinador de la Línea de investigación: Mega Tendencias Tributarias y Gestión de la Cultura Tributaria. Jefe del Departamento de Economía y Derecho de la Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública; FaCES-UC. Docente-Investigador en la asignatura Derecho Financiero y Tributario FaCES. Facilitador en Postgrado en Gerencia Tributaria.

Email: [lvillal2007@gmail.com](mailto:lvillal2007@gmail.com)

## **Gladys Maribel Guillen**

Doctora en Ciencias de la Educación. Magister en Educación, Mención Investigación. Miembro del Centro de Investigación y Desarrollo de las Tendencias y la Cultura Tributaria (CIDTCT). Coordinadora de la Línea de investigación Procesos y Productos de la Investigación. Docente en Investigación Aplicada a las Ciencias Administrativas y Contables. Facilitador en Postgrado en Gerencia Tributaria, Campus Universitario de Bárbula, FaCES-UC.

Email: [Maribelguillen21@yahoo.com](mailto:Maribelguillen21@yahoo.com)

## **Adrian Pacheco G.**

Doctor en Ciencias Administrativas y Gerenciales. Magister en Administración de Empresa. Mención Gerencia. Especialista en Gerencia Tributaria. Investigador del Centro de Investigación y Desarrollo de las tendencias y la Cultura Tributaria (CIDTCT). Docente en Derecho Administrativo-FCJP-UC y Facilitador en Postgrado en Gerencia Tributaria. FaCES-UC

Email: [apcheco17@hotmail.com](mailto:apcheco17@hotmail.com)

---

Recibido: 29-05-2019      Aceptado: 20-06-2019

Revista Tribútum N° 5/ 2019 Versión Digital

ISSN: 1316-2255

37-55



### **Resumen**

En Venezuela, la cultura tributaria está profundamente marcada por el rol decisivo que ejerce el estado. Bajo esta consideración, se realiza un análisis teórico a los fines de sustentar discursivamente sobre la burocracia, interpretando a uno de sus más emblemáticos representantes, como lo es: Max Weber. Y teniendo la visión de atenuar este fenómeno de la burocracia, se desarrollan tres vertientes importantes. La teoría de la comunicación de Habermas, la sociedad informacional y el conocimiento, en ambos casos lo analizamos a la luz del modelo de cultura tributaria dándole preeminencia a los sistemas de información y del conocimiento que generan cambios necesarios para la construcción del nuevo modelo de cultura tributaria.

### **Palabras clave**

Análisis, teoría, cultura tributaria

### **Abstract**

In Venezuela, tax culture is deeply marked by the decisive role that plays the state. Under this consideration, a theoretical analysis has been done to give a discursive support to bureaucracy, interpreting to one of the most emblematic authors such as: Max Weber. And having the vision to diminish this bureaucracy phenomenon, it has been developed three important dimensions, Communication theory from Habermas, informational society and knowledge, in both cases they are analyzed considering the tax culture model given priority to information systems and knowledge that promote necessary changes for building the new tax culture model

### **Keywords**

Theoretical, discursive, tax culture

### **Sumario**

1. Introducción. 2. Teoría de la burocracia. 3. Sociedad Informacional. Sociedad del Conocimiento. 4. Consideraciones finales

## **1. Introducción**

La acción social es presentada como un conjunto de alternativas para la toma de decisiones en la búsqueda de resolver los diversos problemas que confronta la sociedad. En tal sentido la aplicación podría aparecer como una actividad cuyo objetivo a partir de escenarios es el de mantener el equilibrio social, en el contexto de la cultura tributaria igual opera la estrategia política, pero debería ser tomada de acuerdo a que las políticas desarrolladas sean las que generen bienestar social.

No es en las masas donde está el peligro, ni tampoco la situación económica de los gobernados, sino más bien en la calificación política de las clases gobernantes y en ascenso lo que constituye el problema de la política social, que a juicio del presente estudio obedece a la unificación social de la nación, hechas trizas por el desarrollo económico moderno, se pudiera conseguir la creación de criterios manejados por la sociedad que sea portadora de la conciencia política-tributaria, pero para alcanzarlo aun todavía falta transitar un largo camino.

Se cree que hay que realizar una enorme labor de educación política-tributaria que para nosotros no existe; otro compromiso más serio que el de cada uno de nosotros, dentro de su pequeño cúmulo de acción, tome conciencia exacta de esa tarea, la de colaborar en la educación política-tributaria de nuestra nación, que es, precisamente lo que también ha de fijarse nuestra ciencia como su meta más alta. . En tal sentido la aplicación podría aparecer como una actividad cuyo objetivo a partir de escenarios es el de mantener el equilibrio social, en el contexto de la cultura tributaria igual opera la estrategia política, pero debería ser tomada de acuerdo a que las políticas desarrolladas sean las que generen bienestar social.

Estas reflexiones son vistas desde la óptica del modelo de cultura tributaria para lo cual se observa la categorización que Marx fundamenta en relación al proceso ideológico, donde se cambia el término de representación por ideología tal como se discutió anteriormente, desde esta circunstancia en el modelo tradicional donde se encuentra anclado la representación, percepción y significación tributaria tienen forma de observar el fenómeno de manera lineal, de allí que este estudio nos conduce a la construcción de un nuevo modelo sustentado en el paradigma emergente.



## **2. Teoría de la Burocracia**

Max Weber (2003) hace algunas observaciones enmarcadas dentro de un análisis de política económica sobre el lugar que le corresponde a un Estado fundado sobre una fase nacional. En este sentido la política nacional enmarcada en unas características de grandes desigualdades económicas y sociales de vida, que sin duda a un constante procedente que induce al perjuicio de la calidad de vida del pueblo y el perjuicio que representan las diferencias en las tarifas de recaudación tributaria.

Por otra parte, la diferencia en la estatificación social de la población que incide negativamente en el proceso de la distribución en los servicios públicos debido a la división en la cual la sociedad se ha agrupado donde la acción del Estado no satisface si no a algunos sectores, dejando a un lado el otro, lo que genera un descontento social por calificar una mala gestión pública y en consecuencia, una negativa la gestión tributaria, lo que conduce a un proceso de desobediencia entre el fisco y los contribuyentes. Igualmente surge otro contraste, el de la nacionalidad, aquí surge también el regionalismo debido a que nuestro país en su división política-territorial tiene la composición por regiones donde a cada una tiene sus propias peculiaridades en razón de las probabilidades de participación en el desarrollo económico y evidentemente en el papel que desempeña en la cultura tributaria. En la medida que exista esas desigualdades es evidente que habrá desmotivación en la sociedad, la observancia de la falta de liderazgo, transposición en el uso de los recursos públicos, justicia tributaria, lo que ha conducido los altos índices de evasión, elusión e incumplimiento de las obligaciones fiscales. La implantación de tributos al consumo sin medir la capacidad económica de la población, el déficit fiscal, políticas del Estado en el perjuicio de la economía constituyen lo que hoy se tiene, como cultura tributaria.

La estructura social, ricos-pobres, nacionales-extranjeros, las prácticas de políticas de redistribución fiscal, en un contexto nacional hace que tradicionalmente el Estado aplique medidas severas en el control en la recaudación sin tomar en cuenta aspectos relativos a la cultura que se ejerce actualmente donde su comportamiento conduce a no cumplir con los valores que debería contener una sociedad para alcanzar altos niveles de recaudación por una parte y por la otra, de óptimos servicios públicos, lo que redundaría en una elevada calidad de vida y en la protección de la economía nacional lo que conduciría en el proceso de transformación de los rasgos vigentes de la cultura tributaria para así producir una percepción positiva de la gestión tributaria.

En las diferencias sociales, de la cual Weber antes citado, habla de la estratificación, nacionalidad, para la presente investigación es división político-territorial, regionalismo entre las estructuras de los Estados, sustentadas entre otras por la distribución de los recursos a cada uno, de acuerdo al número de habitantes determinados en el Censo poblacional, por otra parte, el nivel cultural es diferente en cada una debido a los niveles de compromiso, creencias y valores

sociales según su identificación a la nacionalidad, Estado o Región del país basado en criterios sustentados en el sentido de pertenencia, libertad según el nivel de conciencia. Esto trata del nivel psicológico de masas que está destruyendo el modelo imperante evidenciado por el descontento social, la confrontación de los grupos sociales, las desigualdades en la participación para la toma de decisiones trascendentales del país, generando debilidades políticas, económicas y sociales; este sistema que no produce políticas públicas que cumplan con el mandato constitucional, no construye viviendas, no ofrece incentivos fiscales, no mejora sus cargas sociales además de generar condiciones precarias en la población, conduce a la agonía del modelo, los frutos que se pretendió alcanzar fueron desvirtuados, al punto que lejos de beneficiar lo que ha hecho es disminuir la calidad de vida y el desarrollo económico evidenciado en las estadísticas de PNUD.

Esa desigualdad se puede inferir que producto del constaste en el colectivo puede medir mejor sus propias necesidades, ¿gobernante o gobernado?

Desde la óptica de Weber, la problemática se debe estudiar desde la perspectiva de la política económica, el contraste de los grupos sociales hasta hoy se ha hecho bajo la paz, generando contrastes a raíz del combate abierto por diferencias económicas, políticas, la pérdida de espacio de alguno de ellos radicaliza la diferencia, en esa lucha por la existencia es posible la paz, solo quien confunde según Weber ese simulacro de paz con la verdad puede creer que el seno del futuro brotará para nuestros descendientes paz y gozo de vivir.

Es menester aclarar. que no hay actividad en política económica que no descansa sobre la base altruista. Los frutos de todas las diligencias de la política económica y de la política social, pretenden redundar en su inmensa mayoría, no en provecho de la generación actual, sino la futura, donde se generaría una serie de indicadores que conformaría la nueva cultura tributaria para el país donde se incorporen elementos de la nueva sociedad, no como sería la nueva cultura tributaria que encontraría el hombre del futuro sino como serían los hombres para la creación de un modelo de cultura tributaria. No es el bienestar del hombre, sino aquellas cualidades a las que asociados a la idea de cultura tributaria lo que se pretende fomentar en la presente investigación, donde la percepción negativa se transforme en positiva debido al cumplimiento basado en la fidelidad del binomio fisco-contribuyente como valor fundamental en el marco del nuevo paradigma emergente.

En la economía política, se han situado de modo cambiante como primordiales criterios de valor, unas veces el problema técnico-económico de la producción de bienes, otras de su distribución, el de la justicia social y sin embargo, siempre ha terminado por prevalecer sobre ambos, de manera no del todo consciente, pero predominante al fin, el convencimiento de que una ciencia del hombre se interesa sobre todo por la índole de hombres que se genera a partir de esas condiciones económicas y sociales de vida.

La economía política es interna. pero también internacional, sin embargo esa lucha se profundiza de tal manera que esa económica política internacional sirva como forma de competir entre las naciones y de una forma tal que no ha

hecho más fácil la lucha por conservar la propia cultura, sino que la ha agravado, por que mete en el combate intereses materiales existentes en el seno de la propia Nación, que se unen en contra de su futuro generando procesos armónicos donde el desarrollo económico se pernee en los procesos de recaudación eficiente, servicios públicos de calidad, lo que conduce al fortalecimiento de la gobernabilidad desde el contexto del sistema tributario.

En los procesos de desarrollo económico interviene la lucha de poder, el poder de la nación es, siempre que corra peligro, el último y decisivo interés a cuyo servicio ha de ponerse la política económica; la ciencia de la política económica es una ciencia política, a decir de Weber. es una servidora de la política aunque no de la política del día de los gobernantes y clases dominantes sino de los intereses permanentes del poder político de la nación. El poder nacional no es algo intermedio al que uno cree dar tanta mayor cuanto más rodea su ser de una aureola mística, sino la organización terrenal del poder de la nación, y en ese Estado Nacional, la razón de Estado constituye también el criterio de valor último de la reflexión en la política económica donde el bienestar social es imperioso sustentado en la fidelidad tributaria, dejando a un lado la evasión, elusión así como el resto de los ilícitos fiscales para instaurar una cultura tributaria estable en provecho del desarrollo económico, político y social.

La sociedad, es testigo del interés por las cuestiones tributarias aumentan de manera insospechadas, en primer lugar del análisis la política social en lugar de la política, las relaciones de poder económico en lugar de las relaciones jurídicas, la historia de la cultura tributaria y de la economía en lugar de la historia de la política.

Los criterios normativos representan un caos, en unos casos de índole eudemonista y otras éticas, porque una cosa es lo previsto en las normas y otra la praxis de la sociedad en torno al fenómeno tributario, el nuevo modelo de cultura tributaria nacerá con un pacto social donde los nuevos valores pactados serán la base de las relaciones fisco-contribuyente desde la perspectiva del paradigma emergente

### **La Razón Instrumental en Max Weber**

Pineda (1995), analiza los postulados de Max Weber acerca de la racionalidad, considerada decisiva en términos de la caracterización misma de las sociedades modernas, y mucha de ellas en la fase de desarrollo a lo que muchos estudiosos han denominado post-modernidad, en el contexto del desarrollo mismo en el plano de las ciencias sociales. Aunado a ello un conjunto de países denominados subdesarrollados que se debaten entre el atraso o equipararse con los países que en ámbito de la modernidad, expresan una época de avance científico-técnico-humanístico, que procura un mayor bienestar tanto físico como espiritual para este tipo de sociedades.

La sociología a finales del siglo XIX y principios del XX, realiza una tarea de yuxtaposición entre lo nuevo y lo opuesto que se manifiesta en Max Weber entre racionalidad con arreglos a valores, tradicional o racionalidad con arreglo

a fines o moderna, en ello incluimos la gestión tributaria, como parte de la discusión del modelo de cultura tributaria imperante con el propósito de generar el nuevo.

La racionalidad con respecto a fines, es la racionalidad formal instrumental la que se refiere a la calculabilidad de medios y procedimientos lineales, y se ubica en la economía capitalista, en estado constitucional, en la administración pública y hasta en la ética profesional análisis donde se promueve la cultura tributaria de cumplimiento. El concepto denota históricamente un tipo de sociedad caracterizada por el cálculo en la realización de los fines, socialmente controlables, por la ciencia y la tecnología y por el derecho mismo, así mismo el cambio (dinero) generando un proceso de interacción social, caracterizado por el cálculo y control del mundo relevante de la existencia social capaz de hacer factible la realización de fines individuales y colectivos, en el caso particular referido a la optimización en el proceso de recaudación fiscal, demostrado plenamente en la información emanadas del organismo recaudador fiscal.

Continua el autor, lo sociológico de la racionalidad. lo manifiesta en el mismo hecho de considerar la sociología una ciencia que pretende entender, interpretando, la acción social que explicaría casualmente en su desarrollo y efectos. Weber introduce entre el actuar racional respecto a fines y el actuar racional respecto valores, así como el emocional y tradicional, el actuar social, determinado por la creencia consciente en el valor ético, religioso, artístico, propio e incondicionado de un determinado comportamiento, independientemente de su resultado y puramente en meritos de valor. En ambos casos la racionalidad se corresponde en existencia o inexistencia del cálculo de consecuencias del actuar. La racionalidad sociológicamente, más allá de la afirmación de la acción social persigue su continuidad en la acción y esta es posible cuando los actores participan en una relación social orientada racionalmente por cada uno de sus actores de acuerdo a sus propios fines, intereses y metas, lo que genera en el ámbito social, el conflicto y la lucha social. La cultura tributaria entonces. a nuestro juicio debe afianzarse en el actuar nacional respecto a valores y el actuar racional de acuerdo a sus fines, para que pueda encuadrar en el concierto del nuevo modelo que aflora.

Desde el punto de vista económico, la racionalidad viene expresada como relación subjetiva de tres elementos fundamental a decir de Pineda (ob. cit.), *Necesidad, Bienes Económicos, Utilidad*, desde la cual se enumera un conjunto de normas típicas de lo que debe ser una economía racional. De allí que, todo plan económico se debate entre la subjetividad y la objetividad, predominando la primera, expresada racionalmente como una relación de medios y fines que tienen diversa explicación sobre la cultura tributaria, pero que sin embargo está dirigida al logro de la máxima satisfacción del sujeto económico, en este caso la recaudación fiscal, aun cuando, su acción social se pone de manifiesto a través del cambio que es lo que en definitiva de alguna forma determina la aparición de asociaciones económicas y que sí no es más que la caracterización

de la sociedad capitalista y como señala Weber, (citado por Pineda, ob. cit.),

...»La racionalidad vista desde el punto de vista económico al grado de cálculo que le es técnicamente posible y que aplica realmente (racionalidad formal). Contrario al grado en que el abastecimiento de bienes dentro de la cultura tributaria tenga lugar por medio de una acción social de carácter económico orientada a determinados postulados de valor responsabilidad».

Esta perspectiva en el mundo de la cultura tributaria cumple una función fundamental, desde ambos aspectos.

La racionalidad política vista desde la perspectiva del autor, apunta hacia la posible afirmación de valores o del cálculo del dinero de cada uno de los sujetos que intervienen en la relación jurídica tributaria debido a que subjetivamente el ciudadano tiene una percepción del modelo y en consecuencia asume una posición y desde el punto de vista objetivo, la verdad que se demuestra entre la recaudación fiscal y la acción del estado a través de los servicios públicos, a nuestro juicio esta dirigida a la creación de escenarios políticos racionales donde la acción social es presentada como un conjunto de alternativas para la toma de decisiones en la búsqueda de resolver los diversos problemas que confronta la sociedad. En tal sentido, la aplicación podría aparecer como una actividad cuyo objetivo a partir de escenarios es el de mantener el equilibrio social, en el contexto de la cultura tributaria igual opera la estrategia política, pero debería ser tomada de acuerdo a que las políticas desarrolladas sean las que generen bienestar social.

Según Pineda (ob. cit.), en Weber la economía, el Estado y del derecho deja claro que en la sociedad moderna la racionalización se basa sobre el saber-teórico-empírico y sobre los aspectos instrumentales de la acción, mientras que la racionalidad práctica no puede ser institucionalizada. El resultado de todo ello es que la racionalización conduce a la creación de una «Jaula de Hierro» de racionalidad burocrática de la cual nadie puede escapar; generando una pluralidad de valores enfrentados entre sí, su carácter irreconciliable se debe a unas pretensiones de validez racionalmente irresoluble, entre el viejo modelo y el nuevo de cultura tributaria.

Para las ciencias sociales, continúa Pineda (ob. cit.), el resultado es totalmente negativo, en otros términos están destinadas a un reduccionismo o cubiertas de un manto de irracionalidad en el ámbito de la praxis misma lo que llega al enfrentamiento de los sujetos de la relación jurídica tributaria debido a la concepción individualista, lineal del racionalismo. Ya que, como ciencia debe pagar el precio de una racionalización que se deduce a lo meramente instrumental a disposiciones técnicas es, supone entonces a nuestro juicio, que las ciencias sociales estarán selladas con el estigma de la irracionalidad, no puede probar nada que no sea irracional, en el proceso que orienta la cultura tributaria, no existe la posibilidad de armonizar las acciones que realicen los miembros del binomio Fisco-Contribuyente.

En el contexto de la cultura tributaria, le asigna responsabilidad a la actividad

intelectual, la observación del acontecimiento del sistema tributario, a través de su percepción, significación en torno al modelo de cultura tributaria y desde el punto de vista de racionalismo en el modelo de la cultura tributaria, estaría en la solución de los problemas que allí se presenten, generando desconcierto en los miembros del binomio.

### **Interés Técnico**

El interés técnico, se refiere a la necesidad de manipular el ambiente externo para satisfacer las necesidades materiales e inmateriales. El interés técnico se expresa a través de la racionalidad instrumental dirigida a manipular y controlar el entorno biosocial, basado en el conocimiento empírico, gobernado por reglas técnicas, y el criterio de control efectivo de la realidad: la educación en ese sentido está dirigida a cumplir con esa función técnica y social reproductora de esa realidad cambiante. El rol de la cultura tributaria y de la educación como ciencia social, es desarrollar planes, generar conocimiento, que permita evaluar la ciencia con la cual los objetivos sobre el conocimiento tributario de control son logrados.

### **Interés Práctico**

El interés práctico de la gente, está dirigido al uso del lenguaje para el total entendimiento de los intereses individuales, sus necesidades y la coordinación de la acción social para satisfacer las necesidades y los intereses mutuos. El conocimiento práctico también suministra las bases para el entendimiento mutuo de intenciones y acciones de los actores que intervienen en la cultura tributaria.

El enfoque teórico que se asume, es presentar algunos planteamientos de Habermas, (citado por Pineda, ob. cit.), en relación a la crisis de legitimación en el Estado moderno, que nos permita relacionar este tipo de crisis con la planificación como proceso global, pero también con la planificación como proceso sectorial, en este caso, la planificación fiscal. A partir de este elemento podemos construir, a comprender las relaciones del Estado con la planificación en el contexto de los países de desarrollo tardío, aún cuando conocemos de lo limitado de la aplicación del concepto de Habermas. Según el enfoque crítico el Estado burgués se distingue de los Estados de otras sociedades de clases por su existencia propia, al lado y por fuera de la sociedad civil y que tienen su razón de ser en las leyes de la economía capitalista. El Estado, no puede por tanto ser ubicado solamente a nivel superestructural, sino que forma parte de la base productiva de la economía capitalista, en ese sentido su análisis no sólo debe ser desarrollado en el plano político, sino en el socio-económico. El Estado, constituye una de las formas determinantes del modo de producción capitalista. El concepto de Estado habría que buscarlo en el análisis dialéctico entre lo económico y lo político en el modo de producción capitalista. De ahí, la importancia de la crisis de legitimación como fuente de conocimiento para el análisis de políticas públicas tributarias. Continuando con el enfoque de la teoría

crítica, entendemos que la problemática parte de la observación de un rasgo común de los Estados capitalistas como en su existencia propia apartada de la sociedad. El esquema de Habermas nos simplifica el análisis y nos permite ubicarnos, a partir de uno de los fundamentos, como es la crisis de legitimación, en una realidad determinada. El esquema de Habermas, es el siguiente: 1) desprendimiento del manto ideológico, 2) Acción y discurso, 3) Determinar las formaciones sociales, 4) Definir la crisis de legitimación en los países de desarrollo avanzado, como en los de desarrollo tardío, 5) Determinar los procesos de cambio.

La determinación y análisis de los elementos anteriores es posible desde la perspectiva hermenéutica crítica que en el ámbito de un contexto social, puede permitir el diseño de una propuesta y/o esquema alternativo para el análisis de las políticas públicas, a partir de los planes nacionales.

### **Acción y Discurso**

Habermas cree que las sociedades modernas no son organizadas para el cambio u orden social, pero sí por medio de la comunicación y normas aceptadas voluntariamente por los miembros de cualquier tipo de sociedad. Los sectores sociales derivan su poder la influencia social desde la perspectiva de que dichas normas pueden ser justificadas si la necesidad así lo amerita, o las circunstancias sociales en un momento y contexto histórico así lo exigen. Las normas tienen sus características, como es la obediencia por parte del conglomerado social, a partir de que la gente cree que estas son más apropiadas o correctas. Sin embargo, para tal fin se requiere de una estructura de comunicación que en los ámbitos de la acción y del discurso, se caracterizan, por un lado, en una acción comunicativa que se despliegue del contexto normativo, ocupando con mayor pertinencia los espacios de contingencia ampliados, y por el otro, se definen institucionalmente formas de argumentación, a saber, discursos teóricos en la esfera de la ciencia tributaria, discursos prácticos morales en la esfera de la opinión pública en torno a la cultura tributaria y en el sistema jurídico y finalmente, la crítica estética en el ámbito del arte y la literatura. La acción lleva implícito un progresivo cambio permanente de los hechos, en la que los supuestos normativos y cognitivos permanecen disociados no sujetos a discusión. En el lenguaje ordinario se parte de un consenso básico relativo a la serie de interpretaciones de la acción y del discurso y sus pretensiones de validez. Se puede definir el discurso, como un forma de comunicación en la que el lenguaje ordinario queda liberado de los imperativos de la interacción, en la que están presentes al menos cuatro componentes de validez (comprensión, veracidad, verdad y corrección), estos cuatro componente influyen sobre la modalidad del discurso. El discurso teórico, se presenta entonces, como experiencias interpretadas de un observador, en las que se espera ciertas pretensiones de validez, que pueden ubicar a nivel: verdad proposicional, rectitud normativa y veracidad expresiva.



## Formaciones Sociales

Habermas, (citado por Pineda, ob. cit.), hace referencia a la sociedad estructurada en clases sociales. Las sociedades primitivas, son sociedades estructuradas en tribus ubicadas en el período Neolítico, caracterizadas por ser las primeras culturas establecidas sobre la base de cultivo de plantas y la domesticación de animales. La categoría de sociedades tradicionales abarca toda la civilización pre capitalista, incluye a Grecia, Egipto, Roma, China y los Reinos feudales de Europa.

En estas civilizaciones se presenta una diferenciación explícita de planos entre las acciones y los roles sociales y también las normas. Para Habermas, se presenta una diferenciación de una imagen del mundo que puede cumplir funciones de legitimación para quienes están en posiciones de poder. Y regulación de conflictos desde el punto de vista de una moral convencional, referida a las personas, valoración según las intenciones de la acción, pena en lugar de expansión, responsabilidad individual en lugar de solidaria. Habermas divide las sociedades modernas en sociedad capitalistas y sociedades post-capitalistas, el estado socialista es analizado por Habermas como crisis de tendencia en las sociedades capitalistas. En estas sociedades existe diferenciación en plano de las acciones, los sistemas de normas y los principios justificadores. Para este autor, en este caso, el derecho moderno es positivo, general, abstracto y en su condición de derecho legal con fuerza coercitiva, moralmente neutro, aunque en conjunto, depende de la legitimación a través de un derecho natural. Regulación de conflictos desde el punto de vista de un derecho formal fundamentado en el iusnaturalismo racional y, también, desde el punto de vista de una moral privada fundamentada en sólidos principios. En esta línea evolutiva Habermas distingue entre dos estadios de desarrollo, el capitalismo liberal, donde la intervención del Estado es reducida. En el capitalismo avanzado, donde la intervención del Estado es reducida, el Estado participa activamente en los procesos de acumulación de capital y en la que se prefiguran también la sociedad socialista. Finalmente la sociedad post-moderna como un planteamiento teórico posible proyectado en el futuro.

Es importante indicar que Habermas distingue en cada una de la secuencia evolutiva de formaciones sociales, los denominados Principios de Organización. Entendidos, como aquellas innovaciones socio-estructurales que son posibles a través de estadios de aprendizajes reconstruibles según la lógica, y que, agotando las capacidades individuales de aprendizaje, institucionalizan un nivel de aprendizaje de la sociedad.

El análisis de Habermas, según Pineda (ob. cit.), de las formaciones sociales conduce al capitalismo avanzado a colocar las bases para tratar la crisis en el presente período histórico.

La institucionalización de un sistema político marca el tránsito a un nuevo principio de organización, la cual parte de las premisas fundamentales: Primero: los instrumentos, conocimiento y otros recursos utilizados en la producción del



bienestar del sistema social son controlados por un pequeño porcentaje de la población, dirigentes políticos, empresarios, propietarios de tierra, comerciantes etc. Las relaciones de producción permitió que la tecnología desarrollada en las sociedades tradicionales sea llevado a una gran escala, y de aquí que la capacidad productiva de este tipo de sociedades es muy amplio en relación con formaciones sociales anteriores.

La segunda: característica del principio de organización en las sociedades tradicionales es la institucionalización de la razón práctica en el discurso religioso y físico. La evolución de la sociedad primitiva a la sociedad tradicional requiere que las identidades más abstractas sobre la base de pertenencia a una organización territorial.

Las sociedades tradicionales colapsan porque su estructura de clase y su aporte del orden legal era inconsistente con su legitimación religiosa, la cual no permite explícitamente la explotación.

El capitalismo, podría ser una forma social perdurable si no se sustentara sobre la base de que los problemas económicos aumentan la contradicción ideológica que justifica una independencia del subsistema económico. En los estadios iniciales del capitalismo, cuando la empresa privada es la primera una postura ideológica en ascenso, ésta demanda que el sistema económico distribuya el ingreso y bienestar, a partir de iniciativas básicas. A medida con el sistema de mercado, es visto como natural y aceptable. Una vez que la depresiones económicas y el desempleo comienzan a caracterizar al sistema económico. Las clases bajas comienzan a reconocer que su situación más que depender su propia facultad humana, es consecuencia del sistema económico, dándose inicio a la lucha social por el cambio en función de las grandes mayorías. Habermas, argumenta que el hecho social basado en sus propias contradicciones no nos debe llevar a reconocer en la forma como cambie la economía.

Habermas, (citado por Pineda, ob. cit.), enfoca el problema en el capitalismo avanzado, muy similar a las experiencias puestas de manifiesto en las sociedades tradicionales, cuando los principios de organización se establecen en función del incremento de la producción. El sistema político puede apoyar los procesos productivos que automáticamente hace que los propietarios de las corporaciones y la clase trabajadora pueden ponerse de acuerdo para llevar a feliz término dicho proceso, sin embargo es de esperar que el Estado esté al servicio de los intereses de la sociedad como un todo. La legitimidad el marco institucionalidad está unida al sistema productivo y por ende el trabajo social, la ciencia y tecnología como soporte del sistema económico legitimado. Como lo afirma Pineda (ob. cit.), desde Adams a Schumpeter se ha concebido el modo de producción capitalista como un mecanismo que garantiza la permanencia expansiva de las fuerzas productivas, institucionalizándose el crecimiento económico como resultado de la acción instrumental que lo hace auto subsistente.

Para Pineda (ob. cit.), Baremas cree que los problemas económicos y de legitimación ocurren más o menos simultáneamente en la misma forma como el Estado busca dirigir la dinámica que se genera entre ellos. El Estado, es

incapaz de corregir todos los defectos de la economía, porque esto es prohibido por la sociedad misma, al poner a la ideología como un elemento presente entre los gobernantes y el sistema económico y social sea totalmente contradictorio. El Estado, puede de alguna manera manipular las decisiones individuales de los capitalistas, consumidores y trabajadores con incentivos monetario y permitir que la mayor parte de la producción sea socializada, sin embargo, la poca efectividad de estos incentivos, puede llevar al Estado abandonar su política intervencionista. En esa tendencia, la sociedad civil comienza a ser responsable de la actividad económica y social. Mientras empieza a declinar la actividad del Estado en esas áreas, las expectativas públicas de las sociedades comienzan a florecer. Es por esa razón que Habermas dice que el Estado en las sociedades capitalistas constantemente falla en el logro de sus objetivos.

Para Habermas, continúa Pineda (ob. cit.), el proceso es motivado por procesos comunicativos que potencia a la sociedad civil explotar los argumentos detrás de las normas sociales y decidir por ellos mismos, que creer y valorar. Si sus expectativas son reprimidas, un gran porcentaje de la población tiende a confrontar dificultades emocionales que se traducen que se traducen en desordenes sociales, enfermedades mentales, crímenes entre otros; y así en anonimato reinyectar el proceso de alineación del sistema capitalista. En este particular, Habermas deja abierta la discusión de si el descontento social puede ser orientado por la acción política. Aún más, Habermas reconoce que la experiencia en las sociedades capitalistas avanzadas parte de una tendencia desordenada de la crisis que va desde un punto de vista genético hasta la representación jerárquica de la crisis de fenómenos que cambiaron de arriba hacia abajo. El Estado interviene en el sistema económico y el sistema educativo, incrementa las necesidades de legitimación porque estas áreas son determinantes para el cambio social y por su puesta en la conformación de la estructura social. Dichos sistemas generan un efecto multiplicador en el resto de la sociedad, y de hecho la complejidad de ambos sistemas y lo imperativo del hecho económico justifican las dificultades que el estado puede conformar en la relación a la crisis de legitimación.

Pineda (ob. cit.), afirma que Habermas, menciona en este particular como en la medida en que el estado va convirtiéndose progresivamente en el soporte de la sociedad, las determinaciones negativas de los derechos fundamentales liberales. De este modo se socava, el concepto formalista de ley característico del Estado derecho, porque en vez de la galería formal tiene que darse garantía material que prescriba para los intereses en conflicto, reglas de justicia distributiva. Y así, desde el momento en que el estado interviene en el orden social haciéndose cargo de tareas de servicio públicos (educación, salud, seguridad, etc.) distributivas y administrativas se altera la generalidad de la norma y aparece una crisis de legitimación, por el hecho mismo de que el estado ha trasgredido las reglas de juego de la economía capitalista. La evidencia más palpable es la intervención del estado en la economía que hace, que el sistema económico pierde su autonomía funcional con respecto al estado, lo anterior conduce a que los fenómenos de crisis pierden su carácter espontáneo y por

supuesto la planificación pierda su carácter meramente normativo.

En efecto la democracia real puede institucionalizar las normas que Habermas según Pineda (ob. cit.), presupone por el lenguaje ordinario, denominado por la práctica del discurso. Habermas en este particular apunta: nosotros inevitablemente suponemos que la situación ideal del diálogo, en toda su amplitud de sus propietarios formales; permite en consenso solamente a partir de intereses generalizables. Cuando la gente mantiene un argumento acerca de cómo ellos podrían vivir, ellos asumen, aunque usualmente contrarios, a que la validez de sus demandas, advertencias, normas, etc. Están basadas en el objeto exclusivo de discusión; los participantes, temas para la discusión, y contribuciones teóricas al respecto no están registradas: excepto forzar que el mejor argumento está ejercido; y todos los motivos excepto que la investigación cooperativa en la búsqueda de la verdadera sea exclusiva. Habermas continúa Pineda (ob. cit.) previene y es contrario a la democracia real igualitaria entendida como una forma particular de organización. Por otra parte, entiende que la tecnología que hace posible la comunicación de masas que induce al cambio puede ser democratizada. A su vez la coacción requerida por el Estado no puede ser asumida a permanecer constante tal como señala Habermas.

En cualquier sistema social serían esferas de acción en la cual los individuos persiguen sus propios intereses, pero las actividades particulares que son reguladas quedan a disposición de la cuestión política. En síntesis, Habermas es partidario de que en la democracia real la organización de la participación política puede en sí misma ser sujeta a progresivas consideraciones públicas. Desde el punto de vista habermasiano, la democracia real puede permitir la razón práctica, como una guía para el desarrollo del conocimiento técnico y específicamente dirigido al área económica. Desde esa perspectiva, los problemas, que las sociedades capitalistas, son incapaces de resolver, encuentran solución en un principio de organización que parte de decisiones de inversión sujetas a consideraciones políticas, y demás permite que a innovación técnica siga su curso normal.

Los elementos de la Teoría de Habermas más relevantes de acuerdo a la presente investigación, de acuerdo con Pineda (ob. cit.), En primer término se puntualizar los siguientes principios: 1) La libertad de participar en las decisiones públicas; 2) Libertad de expresión y tolerancia. Estos dos principios de la política estatal en el capitalismo avanzado son, si quiere condiciones mínimas para una política gubernamental que demanda legitimidad de la democracia. Los dos principios anteriores requieren de la participación mayoritaria de la sociedad ya que estas pueden permitir por vía de la acción comunicativa; la toma de decisiones en áreas de interés general. En esto radica parte de la propuesta. En segundo término, la Teoría de Habermas nos conduce, no sólo al análisis de las sociedades capitalistas de desarrollo tardío. En tercer término, a nivel de la teoría social, antepone la razón comunicativa, como una razón inminente al uso del lenguaje, a la razón cognitiva instrumental. Dicha teoría en las sociedades modernas los espacios de contingencia para las

interacciones desligadas de contextos normativos se amplían hasta tal punto, que tanto en las formas desinstitucionalizadas de trato de esfera en la vida privada familiar como en la esfera de la opinión pública acuñada por los medios de comunicación de masa, se toma verdadera en la práctica, la lógica propia de la acción comunicativa.

### **3. SOCIEDAD INFORMACIONAL. SOCIEDAD DEL CONOCIMIENTO. Sociedad Informacional**

Mújica (2006), afirma que los grandes cambios de paradigmas van a la par de los tecnológicos, cada día la gestión fiscal y la tecnología se hacen nuevamente incluyentes y complementarios, ésta última forma parte de ese cuerpo de fenómenos, donde está inmerso su sujeto cognoscente y por su alto nivel de recurrencia en su práctica discursiva en la cultura tributaria, se considera inherente en su componente epistemológico. Igualmente la incidencia de la relación ciencia y técnica y su uso como instrumento ideológico de dominación. De la misma manera se destaca su papel de la práctica social, ejercida por la Administración a través de la cultura tributaria, en este eje temático las características evidentes de la transversalidad que soporta esta corriente transdisciplinaria (la gerencia de la tecnología de la Información), de primer orden en las últimas, presentes y próximas décadas que van desde lo referente a los sistemas de información, así como las estrategias de la cultura tributaria hasta la tecnología de la información, conceptos que de alguna forma van siendo inherentes a la discursividad de la cultura tributaria en el contexto que se estudia. El sistema de información en la gestión tributaria se traduce en la coordinación de flujos y registros de información necesarios para llevar a cabo las funciones de la organización de acuerdo a su planteamiento o estrategia de la cultura tributaria.

Sobre la base de lo planteado por Andreu, R (1996), (citado por Mújica, ob. cit.), se puede deducir que el sistema de información de una organización tributaria deberá estar al servicio de la misión, no es independiente de sus objetivos e interdependiente con todos y cada uno de los otros sistemas de organización.

En esa misma orientación es esencial considerar las tecnologías que se usan en la implementación de los sistemas de información. Los Sistemas de Información (S.I) y las tecnologías de la Información (T.I.), deben usarse coordinadamente evitando los extremos peligrosos, esto fue lo que plantearon algunas organizaciones en el marco de Y2K, en cuanto al uso indiscriminado (no selectivo) de la tecnología sin prever los riesgos, en cuanto al modo delicado y estratégico de gerencia este componente esencial para el acometimiento de la organización tributaria en el presente y en el futuro.

Muchas operaciones se siguen realizando tradicionalmente, pero con la nueva tecnología cambiaron el modo de hacer las cosas por cuanto la tecnología así lo exige, sin considerar que si el cambio tiene sentido desde la perspectiva de los Sistemas de Información, en este contexto, igual referencia la experimenta

los organismos de recaudación y control tributario.

La incorporación de la tecnología de la Información a los Sistemas de Información de una organización no afecta solo a los sistemas de información, sino que afecta a todos los demás sistemas o dimensiones: Control, Estructura Organizativa, entre ellos. Y entonces de allí lo necesario de coordinar los avances en diferentes áreas para que se realice un proceso armonioso en conjunto, convirtiéndose así en un proceso de aprendizaje organizacional de manera que el órgano de recaudación fiscal tiene su estructura registral de acuerdo a la Ley de la Administración Tributaria vigente.

Se puede decir, si se toma en cuenta lo planteado por Andreu (1997, pp. 235), que actualmente las empresas en sus programas de cambio cuidan entre otras las siguientes condiciones:

- Satisfacción al Cliente
- Enfoque sistémico
- Aceptación de las Tecnologías de la Información como palanca de cambio y de apoyo
- Orientación hacia las personas: Desarrollo y Autonomía, cambio de actitudes
- Flexibilización de las organizaciones.

Estos cambios pudieran ser de mejoras continuas (no radicales) o de Reingeniería (radicales). Dándose uno u otro, todo proceso de cambio lleva como elemento principal el aprendizaje proporciona, con esas consideraciones, implicando la transversalidad palpable y per se con las diferentes corrientes de la cultura tributaria en lo que respecta a la práctica discursiva, dentro de las estructuras de poder constituidas. Tanto así que estas acciones de cambio se orientan hacia el nivel individual, organizativo y de negocios debiendo enmarcarse dentro de un Plan Estratégico y en cada uno de sus elementos influyendo de esta manera en cada uno de los subsistemas de la organización, en otras palabras la Tecnología de la Información va inherente a las ciencias tributarias en la sociedad informacional, constituye las labores de las nuevas estructuras organizacionales e implícito en su discurso.

En el caso de las técnicas de Información y Comunicación (TICs), es un requisito para que una organización pueda insertarse en la globalización. De una u otra forma la mayor parte de las instituciones, tienden a adecuarse a los procesos de tecnologización y digitalización en esta situación se encuentra el sistema tributario. Pero esto conlleva a mayores exigencias desde el punto de vista del nivel educativo del componente humano debidamente preparado para asumir el reto y al uso de un mayor requerimiento de plataforma tecnológica.

En este contexto, Nakauchi (1997, pp. 90), (citado por Mújica, ob. cit.), opina que los centros educativos, más que formar Recursos Humanos para unos procesos específicos de producción, deben ser educativos para optimizar su

contribución a la sociedad, ello involucra su formación para el futuro, incluyendo su educación tecnológica.

En ese concierto se debe afirmar que los procesos educativos deben estar orientados en la formación del recurso altamente calificado en la disciplina tributaria y dentro de ello la tecnología como herramienta que soporta el proceso de recaudación, control, fiscalización fiscal.

Desde otra perspectiva, también se ha planteado que la tecnología se ha desviado de su fin último que vendría a ser la prosperidad y bienestar del ser humano, para convertirse sencillamente en instrumento de materialización ideológico de dominación.

En cuanto a la cultura tributaria es innegable que el componente tecnológico es un elemento que va aportar un alto valor agregado a su discurso, por cuanto estará presente en las diferentes corrientes del Enfoque en estudio, tal como se ha expresado anteriormente.

#### **4. Consideraciones Finales**

Los criterios normativos representan un caos, porque una cosa es lo previsto en las normas y otra la praxis de la sociedad en torno al fenómeno tributario, el nuevo modelo de cultura tributaria nacerá con un pacto social donde los nuevos valores pactados serán la base de las relaciones fisco-contribuyente desde la perspectiva del paradigma emergente. Dos criterios imperan como alternativa de la aplicación del nuevo modelo:

- a. considerar la cultura tributaria esencialmente de arriba hacia abajo, desde el gobierno central hacia los gobernados, sin interpretar el sentimiento de la sociedad, entre otros;
- b. la cultura tributaria desde abajo, posibilidad de que se imponga las costumbres compartidas de la sociedad como indicadas de conducta de la cultura tributaria, para esta investigación se desarrollará bajo la modalidad;
- c. por considerar que al igual que Kliksberg (2004), el capital social se construye las bases sólidas o valores que son pactados por la sociedad donde todos participan de manera activa.

El criterio del valor político que para los economistas nacionalistas es el único soberano, escrutamos su madurez política, su postura y su capacidad de sobreponer en cada ocasión los intereses permanentes del poder económico y político de la nación ante cualquiera otra consideración, es prudente dejar claras las reglas de juego donde la estructura política también produzcan pactos colectivos sustentados en los valores paradigmáticos donde se integren los valores políticos.

El elemento psicológico de la gran masa pone de manifiesto que el Estado Nacional se asienta sobre profundas bases aun en las capas económicamente

oprimidas de la nación, y que de ningún modo solo de superestructura de la forma de organización de las clases económicamente dominantes, ese instinto político, en épocas normales se sumerge en la gran masa por debajo del umbral de la conciencia, soportada en valores que transparenten las relaciones fisco-contribuyente en el marco de la nueva cultura tributaria donde actualmente prevalece una percepción negativa.

### **Lista de Referencia**

- Mujica, M. (2006) El Discurso Epistemológico implicado en las Teorías Administrativas a partir de la Decada de los setenta en el contexto Informacional. Primera edición. Editorial Blue cube digital Venezuela
- Pineda, M. (1995) El Discurso Político de la Educación Superior en Venezuela. 1ra edición. Clemente editores C.A. Venezuela UC. Aprobada mención publicación. Venezuela.
- Villalba, L. (2008). Modelo de Cultura Tributaria desde el Paradigma Emergente. Tesis Doctoral presentado ante la Universidad Nacional Experimental Simón Rodríguez. Convenio UNER- UC. Venezuela
- Weber, M. (2003). OBRAS SELECTAS. 1º edición. Editorial distal. Argentina.





---

# **JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA**



**No resulta apropiado aplicar en forma directa, en los términos del artículo 79 del Código Orgánico Tributario vigente, la noción del delito continuado a la imposición de sanciones por la comisión de ilícitos formales derivados del impuesto de tipo valor agregado, ya que el hecho punible y la forma de imponer la sanción han sido adecuadas a los términos previstos en el artículo 101 eiusdem, con apego a los elementos en que ocurre el hecho imponible en el mencionado tributo, es decir, por cada período mensual o ejercicio fiscal.**

0202

Expediente: 2015-0702  
Sentencia: 00017  
Tribunal Supremo de Justicia  
Sala Político-Administrativa  
Magistrado Ponente: MARCO  
ANTONIO MEDINA SALAS  
Fecha: 30/01/2019

Partes: FISCO NACIONAL vs. INVERSIONES SAGA, C.A.

Objeto: recurso de apelación ejercido por el FISCO NACIONAL contra la sentencia definitiva N° 0001/2015 del 21 de enero de 2015, dictada por el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto subsidiariamente al recurso jerárquico interpuesto el 20 de septiembre de 2011 por la sociedad de comercio INVERSIONES SAGA, C.A.

Decisión: **1.- FIRMES** por no haber sido objeto de apelación por parte de la contribuyente, y no desfavorecer los intereses del Fisco Nacional, los pronunciamientos del juzgado de instancia relativos a que: **i)** «(...) *el Tribunal considera procedentes los débitos fiscales considerados omitidos, en el acto recurrido, por las cantidades de Bs. 4.223.945,29, Bs. 3.811.495,28, Bs. 1.120.740,53, Bs. 5.416.827,37, Bs. 7.378,848,80, Bs. 1.313.775,08, Bs. 1.189.731,26, Bs. 13.294.452,89 y Bs. 10.444.398,64 y Bs. 10.236.879,90, en los períodos de imposición: marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y*

*diciembre de 1996, respectivamente; y Bs. 00, Bs. 6.900.396,73, Bs. 22.323.058,14, Bs. 1.976.521,44, Bs. 34.164.152,89, Bs. 2.687.836,38, Bs. 00, Bs. 5.384.863,61, Bs. 595.314,84, Bs. 45.105.937,31 y Bs. 19.079.804,77, en los períodos de imposición enero a diciembre de 1997 (...); ii)* «(...) *En cuanto a los créditos fiscales que por las cantidades de Bs. 264.293,39, Bs. 223.844,98, 1.759.913,05, 139.466,19, Bs. 682.552,01, Bs. 535.039,71, Bs. 838.382,28, Bs. 819.307,13, Bs. 1.950.257,31, Bs. 3.789.583,05, Bs. 5.845.207,59 y Bs. 1.140.910,17, en los períodos de imposición enero, febrero, marzo,*

abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 1996, respectivamente; y Bs. 3.661.576,72, Bs. 6.126.356,53, Bs.19.412,772,39, Bs. 14.810.789,65, 13,739,533,04, Bs. 28.596.563,04, Bs. 8.207,610,23, Bs. 14.810.372,40, Bs. 13.884,442,09, Bs. 321.160,82 y Bs. 0,00, en los períodos de imposición enero a diciembre de 1997, también respectivamente, que le fueron determinados a la contribuyente, se advierte que ningún planteamiento expreso expuso la contribuyente, en su escrito recursivo para impugnar la determinación de esos créditos fiscales, razón por la cual el Tribunal supone – *Presumptio Hominis* – que está conforme con esa determinación; en consecuencia, los aprecia procedentes (...); **iii)** «(...) el Tribunal considera procedente la diferencia de Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor, exigida en el acto recurrido por las cantidades de Bs. 1.975.893,87, Bs. 444.637,76, Bs. 6.029.840,04, Bs. 5.026.179,18, Bs. 4.599.191,00 y Bs. 9.095.969,73, en los períodos de imposición marzo, abril, julio, octubre, noviembre y diciembre de 1996, respectivamente; y de Bs. 9.022.749,23, Bs.1.701.674,59 y Bs. 7.033.607,94, en los períodos de imposición marzo, junio y diciembre de 1997, también respectivamente (...); **iv)** la procedencia de la sanción de multa impuesta en virtud del incumplimiento del deber formal de no llevar el libro de compras y libro de ventas del impuesto al consumo suntuario y a las ventas al mayor, en el mes de enero de 1996; y **v)** la procedencia de las multas impuestas

por el hecho de no presentar la declaración de impuesto al consumo suntuario de los períodos de imposición octubre, noviembre y diciembre de 1996 y las multas impuestas para los períodos de imposición enero a diciembre de 1997. **2.- SIN LUGAR** la apelación ejercida por la representación fiscal; en consecuencia, se **CONFIRMA** la sentencia definitiva número 0001/2015 dictada por el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas en fecha 21 de enero de 2015. **3.-** Que **PROCEDE LA CONSULTA** de la decisión judicial de instancia. **3.1.-** Conociendo en consulta se **CONFIRMA** el pronunciamiento del *a quo* referido a la nulidad del cálculo de las multas impuestas para los períodos fiscales comprendidos entre enero y septiembre de 1996, conforme al artículo 104 del Código Orgánico Tributario de 1994, aplicable en razón del tiempo. **4.- PARCIALMENTE CON LUGAR** el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad mercantil Inversiones Saga, C.A., contra la Resolución (*Sumario Administrativo*) distinguida con letras y números SAT/GRTI/RC/DSA/2001-000472, emitida el 20 de junio de 2001 y notificada el 21 de agosto de ese mismo año, por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), acto administrativo que queda **FIRME**, a excepción del *quantum* de las sanciones de multa impuestas que se

**ANULA**, debido a que las mismas deben recalcularse atendiendo los términos expuestos en el presente fallo. **5.- Se ORDENA** a la Administración Tributaria efectuar el recálculo de las sanciones de multa impuestas, en atención a los términos expuestos en la presente decisión. **NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES** a las partes, conforme a lo señalado en esta sentencia.

«(Omissis...)»

#### IV CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Corresponde a esta Sala pronunciarse acerca de la apelación ejercida por la representación judicial del Fisco Nacional, contra la sentencia número 0001/2015 dictada en fecha 21 de enero de 2015, por el Tribunal **«Artículo 71. Las disposiciones de este Código se aplicarán a todas las infracciones y sanciones tributarias, con excepción de las relativas a las normas sobre infracciones y sanciones de carácter penal en materia aduanera, (...)»**.

*A falta de disposiciones especiales de este Título, se aplicarán supletoriamente los principios y normas de Derecho Penal, compatibles con la naturaleza y fines del Derecho Tributario (...)*».

En razón de los anteriores preceptos, debe esta Sala considerar los principios y normas del derecho penal, para resolver los casos que no

hubieren sido previstos en el mencionado Código Orgánico Tributario de 1994, aplicable *ratione temporis*. En virtud de lo cual, y por mandato expreso del referido artículo 71 *eiusdem*, las reglas del concurso continuado, previstas en el artículo 99 del Código Penal de 1964, son las normas y principios aplicados a las infracciones y sanciones que forman el ilícito tributario, toda vez que éste participa del carácter general del ilícito penal como garantía de los principios de legalidad, debido proceso y proporcionalidad de la pena, consagrados en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

En tal sentido, esta Alzada observa que la posición del asunto controvertido, se encuentra plasmada en la sentencia número 00877 de esta Sala Político-Administrativa de fecha 17 de junio de 2003, caso: *Acumuladores Titán, C.A.*, en la cual se señala lo siguiente:

«(...)».

*Con respecto a la forma de cálculo de las sanciones impuestas por incumplimiento de deberes formales que aplicó la Administración Tributaria, mes a mes, objeto de esta controversia, la Sala pasa a decidir, sobre la base de las siguientes consideraciones: Como norma rectora de nuestro sistema tributario, en segunda reforma se promulgó el Código Orgánico Tributario de 1994, aplicable al caso sub júdice ratione temporis, el cual establece en su Sección Primera, las Disposiciones Generales, contenidas en el Título III, de las Infracciones y Sanciones,*

*Capítulo I Parte General, regulatorias de estos ilícitos tributarios; en cuyo artículo 71 dispone que:*

*(...) En razón de los anteriores preceptos, debe esta Sala considerar los principios y normas del Derecho Penal, para resolver los casos que no hubieren sido previstos en el mencionado Código Orgánico Tributario.*

*Analizado y examinado dicho cuerpo normativo en su parte general, observa la Sala que no existe normativa que regule la calificación del hecho punible o ilícito tributario, cuando es producto de una conducta continuada o repetida. En virtud de lo cual, y por mandato expreso del referido artículo 71 eiusdem, es de obligatorio proceder, según las reglas del concurso continuado, previstas en el Código Penal. Normas y principios aplicados a las infracciones y sanciones, que forman el ilícito tributario, ya que éste participa de los caracteres generales del ilícito penal, como garantía constitucional de los principios de legalidad, debido proceso y proporcionalidad de la pena consagrados en nuestra Carta Fundamental.*

*En este orden de ideas, se hace necesario analizar los requisitos de procedencia de la figura del delito continuado, aplicable también a las infracciones tributarias, cuyo precepto está contenido en el artículo 99 al establecer que:*

*(...) Ahora bien, este tema ha sido objeto de estudio de reconocida doctrina nacional y extranjera, que ha sostenido la existencia de una ficción legal, por lo que la disciplina de hecho único que le*

*es atribuida no se corresponde con una realidad de hecho único. Se trata de varios hechos constitutivos de diversas violaciones de la ley penal, que a los efectos sólo de la pena, ésta considera como un delito único, entendiéndose que a los demás efectos, el tratamiento que se le dará será de varios delitos en concurso legal.*

*En este mismo orden de ideas, sostiene otra parte de la doctrina que, el delito continuado configura una forma especial de delito único, donde la unicidad de los distintos hechos constitutivos de la infracción viene dada por la unidad de la intención del sujeto agente, sea que ésta venga dada por dolo, culpa o error.*

*Es así como se ha definido el delito continuado, a través de las siguientes características, a saber:*

*1. Pluralidad de hechos, o conductas físicamente diferenciables, aún si son cometidas en fechas diferentes; 2. Que sean atribuibles o imputables a un mismo sujeto; 3. Constitutivas de violaciones a una misma disposición legal, y 4. Productoras de un único resultado antijurídico. Es decir, la consumación del delito continuado presupone que la serie de actos antijurídicos desarrollados por el sujeto agente sean ejecutivos de una única resolución o designio, de una única intencionalidad, sea que ésta venga dada por dolo, culpa o error.*

*En el caso de autos, observa la Sala que la Administración Tributaria liquidó multas, mes a mes, por incumplimiento de deberes formales para el libro de compras, previstos en los literales d) y h); para el libro de ventas,*

previstos en los literales c) y d), de los artículos 78 y 79 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, respectivamente, y por la omisión de datos en las facturas emitidas por la contribuyente, previstas en los literales h) y m) del artículo 63 del Reglamento eiusdem, de conformidad con el artículo 106 del Código Orgánico Tributario. Pues bien, del análisis de las actas procesales, a la luz de las características de la figura del delito continuado supra señaladas, se advierte, en el caso de autos, que existen varios hechos, cada uno de los cuales reúne las características de la infracción única, pero como se dijo anteriormente, por la ficción que hace el legislador, no se consideran como varias infracciones tributarias sino como una sola continuada, en virtud de la unicidad de la intención o designio del sujeto agente (la contribuyente recurrente). Así se observa, que mediante una conducta omisiva, en forma repetitiva y continuada, viene violando o transgrediendo, durante todos y cada uno de los períodos impositivos investigados, la misma norma, contentiva del ilícito tributario por concepto de incumplimiento de deberes formales, previsto en los artículos 106 del Código Orgánico, 78, 79 y 63 del Reglamento del impuesto al valor agregado. Comportamiento omisivo reflejado en forma idéntica en cada uno de los meses investigados, tal como se puede ver de los anexos 01, 02 y 03 de la resolución de sanción impugnada. Por todas estas razones, la disposición del artículo 99 del Código Penal debe

*ser aplicada, en este caso particular, por darse los elementos del concurso continuado, aplicable también a las infracciones tributarias, por expreso mandato del artículo 71 del Código Orgánico Tributario, en consecuencia, las multas estimadas procedentes en este fallo, deben ser calculadas como una sola infracción, en los términos del dispositivo del mencionado artículo 99, por no tratarse de incumplimientos autónomos como erradamente lo afirmó la Administración Tributaria (...)*».

En la decisión del año 2003 la Sala dispuso que, en materia de infracciones tributarias, el delito continuado tiene lugar cuando se viola o se transgrede en el mismo o en diversos períodos impositivos una idéntica norma, y su *ratio* radica en que dicha conducta constituye una actuación repetida y constante, que refleja unicidad de intención en el o en la contribuyente (delito único), subsumiendo su conducta en el Código Penal y no en el Código Orgánico Tributario.

Posteriormente la Sala replanteó la solución respecto de la naturaleza del impuesto al valor agregado y de los elementos específicos que constituyen el hecho imponible, subsumiendo los ilícitos reiterados en la normativa del Código Orgánico Tributario y no en la del Código Penal.

Así lo consideró en su sentencia número 00948 de fecha 13 de agosto de 2008, caso: *Distribuidora y Bodegón Costa Norte, C.A.*, donde estableció lo siguiente:



«(...)

*En efecto, en el caso del impuesto al valor agregado, el período impositivo es de un (1) mes calendario, conforme a lo previsto en el artículo 59 de la Ley que regula dicho Impuesto, cuestión que determina dentro del marco normativo previsto en la Ley de Impuesto al Valor Agregado, que los contribuyentes están obligados a declarar el monto de los ingresos obtenidos producto de la ocurrencia del hecho imponible de ese tributo, así como cumplir con los demás deberes formales a los que se encuentran sometidos por su condición de sujetos pasivos, durante cada mes o período de imposición.*

*En otras palabras, esta Sala aprecia que el impuesto al valor agregado comprende períodos de imposición mensuales, a diferencia del ejercicio fiscal de un (1) año previsto para el caso del impuesto sobre la renta, por lo cual los contribuyentes están obligados a cumplir con determinados deberes formales previstos en la ley y el reglamento respectivo, por cada uno de estos períodos impositivos, los cuales son distintos uno del otro.*

*En tal sentido, se advierte que la aplicación de las sanciones por incumplimiento de deberes formales durante diversos períodos de imposición mensuales, en ningún caso viola el principio del non bis in idem, pues atiende a conductas infractoras que fueron determinadas y acaecidas en diversos períodos de imposición, vale decir, mes a mes, al momento de efectuarse la fiscalización correspondiente, circunstancia*

*que permite verificar el cumplimiento o no de las obligaciones que deben soportar los contribuyentes por su misma condición de sujeto pasivo, en este tipo de tributo.*

*Igualmente, tampoco podría considerarse que con tal proceder se incurra en violación de dicho principio constitucional, debido a que no es posible suponer que por haber sido detectada en una misma actuación fiscalizadora una infracción cometida en varios períodos, se esté en presencia del delito continuado, pues la transgresión o incumplimiento ocurrido se circunscribe únicamente para el ejercicio respectivo, no pudiendo extenderse los efectos del ilícito a diversos períodos fiscales.*

*Así las cosas, aprecia la Sala que la figura del delito continuado prevista en el artículo 99 del Código Penal, es una ficción legal, que tiene como finalidad el aumento del cálculo de la pena de un delito considerado único, que presupone que la serie de múltiples actos antijurídicos violatorios de una misma disposición legal desarrollados por el sujeto agente, sean ejecutivos de una única resolución o designio, de una única intencionalidad, lo que en realidad no ocurre en materia de infracciones tributarias por incumplimiento de deberes formales en lo que se refiere al Impuesto al Valor Agregado, toda vez que cada período mensual es autónomo, aislado uno del otro y genera sus propias consecuencias, por lo que no puede considerarse que exista una única intencionalidad del contribuyente infractor, dada la manera en que*



se verifica la temporalidad del hecho imponible en este tipo de impuesto.

Sobre este particular, la Sala estima que la aplicación de los principios y garantías del derecho penal común, como es el establecido en el aludido artículo 99 del Código Penal, al ámbito del derecho tributario sancionador, únicamente tendría su justificación frente a un vacío u oscuridad de la ley tributaria, siempre y cuando ofrezca una solución compatible con las características propias del derecho tributario como ley especial.

Ello es así, en atención a que el Código Orgánico Tributario prevé una serie de situaciones específicas aplicables a la materia fiscal, contemplando dentro de su marco regulatorio todo lo referente a las infracciones e ilícitos tributarios, siendo que en su artículo 79 expresamente señala que 'Las disposiciones de este Código se aplicarán a todos los ilícitos tributarios, con excepción a los previstos en la normativa aduanera, los cuales se tipificarán y aplicarán de conformidad con las leyes respectivas'. Adicionalmente, establece que 'A falta de disposiciones especiales de este Título, se aplicarán supletoriamente los principios y normas del Derecho Penal, compatibles con la naturaleza y fines del Derecho Tributario'. (Resaltado de la presente decisión).

Bajo este orden de ideas, debe destacarse que el Código Orgánico Tributario regula en su artículo 101 lo relativo a la aplicación de las sanciones por el

acaecimiento de ilícitos formales, como en el presente caso, en el cual se verificó el incumplimiento de los requisitos establecidos en la Resolución No. 320 de fecha 28 de diciembre de 1999, publicada en la Gaceta Oficial No. 36.859, del 29 del mismo mes y año, al no señalar la contribuyente en cada factura si la operación fue de contado o a plazo.

En virtud de lo anterior, conviene advertir que dada la existencia de reglas específicas para la aplicación de las sanciones por el acaecimiento de ilícitos formales, en el texto especial que regula la relación adjetiva que nace entre el sujeto activo y el contribuyente, no corresponde aplicar supletoriamente las disposiciones del Código Penal, concretamente del artículo 99, toda vez que no se verifica vacío legal alguno, ya que de acuerdo con el artículo 101 del Código Orgánico Tributario la aplicación de las sanciones por el acaecimiento de ilícitos formales se realiza por cada periodo o ejercicio fiscal.

Por otra parte, considera esta Sala necesario observar que las reglas del concurso continuado conllevan en el caso de incumplimiento de deberes formales, a una injusta aplicación de las sanciones, ya que la repetición en el tiempo de una conducta antijurídica, sólo trae como consecuencia que se aumente la pena de una sexta parte a la mitad, sin tomar en cuenta la cantidad de periodos consecutivos en que haya sido infringida la norma por la contribuyente, ya que siguiendo tales lineamientos no se impone la sanción por cada ejercicio fiscal, cuestión que en el caso del

*impuesto al valor agregado pudiera conllevar a una desnaturalización de la temporalidad de su hecho imponible, habida cuenta que los contribuyentes están obligados a cumplir con determinados deberes formales previstos en la ley y el reglamento respectivo, por cada uno de los periodos impositivos mensuales, los cuales -como ya se indicara- son distintos uno del otro y generan sus propias consecuencias.*

*En definitiva, se estima importante señalar que la transferencia de normas del Código Penal al ámbito de los ilícitos tributarios, debe hacerse con carácter supletorio y respetando la compatibilidad que ha de existir con el ámbito especial del derecho tributario. En tal sentido y con base a las consideraciones antes expuestas, no resulta apropiado aplicar en forma directa, en los términos del artículo 79 del Código Orgánico Tributario vigente, la noción del delito continuado a la imposición de sanciones por la comisión de ilícitos formales derivados del impuesto de tipo valor agregado, ya que el hecho punible y la forma de imponer la sanción han sido adecuadas a los términos previstos en el artículo 101 eiusdem, con apego a los elementos en que ocurre el hecho imponible en el mencionado tributo, es decir, por cada periodo mensual o ejercicio fiscal (...).* (Resaltado de la Sala).

En virtud de lo anteriormente expuesto, esta Alzada reconsideró la solución que sostuvo respecto de la aplicación del delito continuado en casos como el de autos, en los que se imponen sanciones producto del incumplimiento de

deberes formales y materiales, adoptado en la sentencia número 00877 del 17 de junio de 2003, caso: *Acumuladores Titán, C.A.*; antes mencionada, posteriormente ratificada en forma pacífica en diversos fallos hasta la sentencia número 00948 de fecha 13 de agosto de 2008, caso: *Distribuidora y Bodegón Costa Norte, C.A.*, en la cual estableció que «(...) no se verifica vacío legal alguno, ya que de acuerdo con el artículo 101 del Código Orgánico Tributario la aplicación de las sanciones por el acaecimiento de ilícitos formales se realiza por cada periodo o ejercicio fiscal (...)

Esta decisión consideró injusta e improcedente la aplicabilidad del Código Penal, en virtud de que la ley especial es suficientemente clara, solución que pasa a analizar la Sala para verificar su posible aplicación al presente caso.

Como se observa, el fundamento de la aplicación de la solución establecida en la sentencia que resolvió el asunto planteado por la sociedad mercantil *Distribuidora y Bodegón Costa Norte, C.A.*, proviene de la vigencia de dicha norma, con lo cual se preservan los principios de seguridad jurídica y confianza legítima o expectativa plausible, cuyo acatamiento impone la Sala Constitucional en su jurisprudencia pacífica, vinculante para todos los tribunales de la República. Precisamente, para que el cambio jurisprudencial fuese suficiente y oportunamente conocido por la comunidad tributaria del país, esta Sala ordenó publicar dicha sentencia en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, determinación que se cumplió en la número 38.999 de fecha 21 de agosto de 2008.

Ahora bien, la Sala observa que las infracciones de la contribuyente se produjeron en efecto antes del referido pronunciamiento que causó el cambio de solución, así como antes de la entrada en vigencia de la normativa especial que rige esa conducta ilícita, es decir, el Código

Orgánico Tributario de 2001, razón por la cual no se le debe aplicar el criterio reiterado expuesto en la sentencia número 00948 de fecha 13 de agosto de 2008, caso: *Distribuidora y Bodegón Costa Norte, C.A.*, toda vez que para el momento de las mencionadas infracciones, aún se encontraba vigente el Texto Orgánico Tributario de 1994; por lo que el criterio válido se fundamenta en la sentencia número 00877 del 17 de junio de 2003, caso: *Acumuladores Titán, C.A.*; en consecuencia, se subsumen dichos ilícitos en esa normativa, específicamente en los artículos 97, 104 y 106 del Código Orgánico Tributario de 1994, vigente *ratione temporis*, en concordancia con lo expuesto en el artículo 99 del Código Penal de 1964; por lo tanto, esta Sala declara improcedente la denuncia de vicio de falso supuesto de derecho que a tal efecto formulara la representación en juicio del Fisco Nacional. **Así se decide.**

Igualmente, del análisis de las actas procesales, a la luz de las características de la figura del delito continuado *supra* señaladas, se advierte, en el caso de autos, que existen varios hechos, cada uno de los cuales reúne las particularidades de la infracción única, pero como se dijo anteriormente, por la ficción que hace el legislador y la legisladora, no se consideran como varias infracciones tributarias sino como una sola continuada, en virtud de la unicidad de la intención o designio de la sociedad mercantil recurrente.

Así se observa, que mediante una conducta omisiva, en forma repetitiva y continuada, violentó y transgredió, durante todos y cada uno de los períodos impositivos investigados, la norma contentiva del ilícito tributario por concepto de incumplimientos de deberes formales y materiales, previstos en los artículos 97, 104 y 106 del Código Orgánico Tributario de 1994, artículos 73, 78, 79 y 60 del Reglamento de la Ley de Impuesto al Consumo Suntuario y a las

Ventas al Mayor de 1994, vigentes *ratione temporis*, comportamiento omisivo reflejado en cada uno de los meses investigados, tal como se desprende del acto administrativo impugnado.

Por las razones anteriores, la disposición del artículo 99 del Código Penal de 1964 debe ser aplicada en este caso particular, por expreso mandato del artículo 71 del Código Orgánico Tributario de 1994, vigentes en razón del tiempo, esto es, la pena correspondiente al ilícito cometido con el aumento de una sexta parte a la mitad, y a su vez utilizando las reglas de la concurrencia, previstas en el artículo 74 *eiusdem*, por tratarse de diversos tipos de ilícitos cometidos en varios períodos impositivos.

En atención a lo expuesto, la Sala declara que en la presente causa y para el caso de los delitos continuados debe aumentársele a la sanción una sexta parte, por disposición del artículo 99 del Código Penal (*vid.*, sentencia número 00151 del 8 de marzo de 2017, caso: *Bariven, S.A.*) y, además, aplicarse las reglas de la concurrencia, es decir, la sanción más elevada aumentada con la mitad de las penas correspondientes a las otras infracciones, según el artículo 74 del Código de la especialidad de 1994, vigente *ratione temporis*.

En consecuencia, se confirma el pronunciamiento del tribunal de instancia, respecto a la anulación de las sanciones de multa a los fines de su recálculo, en los términos de la presente decisión, atendiendo a las reglas antes expuestas.

**Así se declara.**

Sobre la base de los razonamientos señalados, esta Sala declara **sin lugar** la apelación ejercida por la representación fiscal; en consecuencia, se **confirma** la sentencia definitiva número 0001/2015 dictada por el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas en

fecha 21 de enero de 2015. **Así se dispone.**

***De la consulta***

Sentado lo anterior, se observa que el representante judicial del Fisco Nacional no incluyó entre los argumentos que sustentan su apelación el pronunciamiento del fallo de instancia desfavorable a la República, referido a la nulidad de las sanciones de multa impuestas por omisión de la declaración de los períodos de imposición correspondientes a enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio agosto y septiembre de 1996, por cuanto «(...) *en el acto recurrido se señala la omisión de presentar la declaración correspondiente a los períodos de imposición octubre, noviembre y diciembre de 1996; no obstante se sanciona la omisión de presentar la declaración en los períodos de imposición enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto y septiembre de 1996, lo cual indica que se está sancionando la falta de presentación de la declaración para unos períodos de imposición, respecto a los cuales la actuación fiscal y el acto recurrido no señalan la faltan de presentación de la declaración de impuesto (...)*». (Interpolados de esta Superioridad).

De allí que corresponde a este Alto Tribunal analizar si corresponde pronunciarse en consulta de acuerdo a lo establecido en el artículo 84 del Decreto número 2.173 con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 6.220

Extraordinario del 15 de marzo de 2016, sobre la conformidad a derecho del referido pronunciamiento de instancia, motivo por el cual debe verificar previamente en la decisión judicial sometida a su revisión las exigencias plasmadas en las sentencias números 00566, 00812 y 00911 dictadas por esta Sala Político-Administrativa en fechas 2 de marzo de 2006, 9 de julio y 6 de agosto de 2008, casos: *Agencias Generales Conaven, S.A., Banesco Banco Universal, C.A. e Importadora Mundo del 2000, C.A.*, respectivamente, así como en el fallo número 2.157 del 16 de noviembre de 2007, proferido por la Sala Constitucional de este Supremo Tribunal, caso: *Nestlé de Venezuela, C.A.*; con exclusión de la valoración sobre la cuantía de la causa, según el criterio de esta Superioridad contenido en la sentencia número 01658 del 10 de diciembre de 2014, caso: *Plusmetal Construcciones de Acero, C.A.*, ratificado en la decisión judicial número 00114 del 19 de febrero de 2015, caso: *Sucesión de Carlota Figueredo de Mancera*.

Vinculado a lo expuesto, el conocimiento en consulta de los fallos que desfavorezcan a la República, no será condicionado a una cuantía mínima, por lo que en la causa bajo estudio los requisitos a considerar para la procedencia del aludido privilegio procesal son los siguientes: **i)** Que se trate de sentencias definitivas o interlocutorias que causen gravamen irreparable, es decir, revisables por la vía ordinaria del recurso de apelación; y **ii)** Que las mencionadas

decisiones judiciales resulten contrarias a las pretensiones de la República.

Asimismo, de resultar procedente la consulta se verificará si el fallo de instancia: *i)* se apartó del orden público; *ii)* violentó normas de rango constitucional o interpretaciones y criterios vinculantes sentados por la Sala Constitucional de este Alto Tribunal; *iii)* quebrantó formas sustanciales en el proceso o las demás prerrogativas procesales; o *iv)* hubo en la decisión una incorrecta ponderación del interés general. (*Vid.*, decisión de la referida Sala Constitucional número 1071 del 10 de agosto de 2015, caso: *María del Rosario Hernández Torrealba*).

Circunscribiendo las exigencias señaladas en los mencionados criterios jurisprudenciales al caso bajo análisis, esta Sala Político-Administrativa constata lo siguiente: *a)* se trata de una sentencia definitiva; *b)* dicho fallo resultó parcialmente contrario a las pretensiones de la República; y *c)* se trata de un asunto de naturaleza tributaria donde se encuentra involucrado el orden público (*vid.*, sentencia de esta Alzada número 1747 del 18 de diciembre de 2014, caso: *Importaciones Producciones Enológicas, C.A.*), así como también el interés general, habida cuenta que «(...) *subyace un eventual menoscabo económico para [el] patrimonio (...)*» de la República (*vid.*, el mencionado fallo de la Sala Constitucional número 1071 del 10 de agosto de 2015), lo cual pudiera perjudicar el correcto funcionamiento del Estado, razones estas que a juicio

de esta Máxima Instancia hacen **procedente** la consulta. (Agregado de esta Sala Político-Administrativa). **Así se declara.**

Determinada la procedencia de la aludida prerrogativa procesal, la Sala pasa al estudio del pronunciamiento desfavorable a los intereses del Fisco Nacional, relativo a la nulidad de las multas impuestas por no presentar las declaraciones del impuesto al consumo suntuario y ventas al mayor para los períodos imposición correspondientes a enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio agosto y septiembre de 1996.

Así, se observa del *Acta de Reparación* identificada con letras y números *SAT/GRTI-RC-DF-1052-000578*, que el órgano exactor dejó constancia entre otras cosas de lo siguiente:

«(...)

**CRÉDITOS Y DÉBITOS  
FISCALES DETERMINADOS  
POR LOS PERÍODOS QUE  
VAN DE ENERO DE 1.996 A  
DICIEMBRE DE 1.997**

*De la revisión y análisis efectuado por la fiscalización se determinó que la contribuyente omitió las declaraciones de Impuesto al Consumo Suntuario y Ventas al Mayor por los períodos que van de octubre de 1.996 a diciembre de 1.997 (ambos inclusive) (...) suministrando tan solo las declaraciones de los períodos correspondientes a los meses que van de enero a septiembre de 1.996 (ambos inclusive) (...).*

*En vista de esta situación la fiscalización procedió a determinar los montos de los Créditos y Débitos Fiscales para*



*cada uno de los periodos investigados incluyendo aquellos donde la contribuyente no presentó declaración alguna, tomando para ello las facturas originales de compras y ventas suministradas por la referida contribuyente y obteniéndose como resultado un Crédito Fiscal total de Bolívares **Ciento Cuarenta y Nueve Millones Setecientos Cuarenta Mil Cuarenta y Seis con 82/100 (Bs. 149.740.046,82)**, el cual se encuentra especificado por periodos en el ANEXO N° 1 que forma parte integral de la presente Acta Fiscal (...), de igual forma fue determinado el monto de los Débitos Fiscales, el cual asciende a un monto total de Bolívares **Doscientos Cincuenta y Dos Millones Cuatrocientos Ochenta y Ocho Mil Doscientos Sesenta y Cuatro con 01/100 (Bs. 252.488.264,01)** y el mismo se encuentra detallado por periodos en el ANEXO N° 2 (...).*

*En consecuencia por lo expuesto anteriormente l fiscalización procede a determinar un impuesto a pagar de Bolívares **Ochenta y Siete Millones Ochocientos Treinta y Ocho Mil Cuatrocientos Uno con 75/100 (87.838.401,75 Bs.)**, tal como se demuestra en el ANEXO 3 el cual es parte integral de la presente Acta Fiscal (...).*

(Mayúsculas y resaltados propios de la cita).

No obstante en la *Resolución (Sumario Administrativo)* identificada con letras y números *SAT/GRTI/RC/DSA/2001-00047 del 20 de junio de 2001*, notificada el 21 de agosto del mismo año, la Administración Tributaria entre otras cosas, señaló:

«(...)

**INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES**

*Por cuanto de la investigación fiscal practicada se determinó que la contribuyente **INVERSIONES SAGA, C.A.**, incumplió con lo establecido en los Artículos 51 de la Ley de Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor; en concordancia con el Artículo 73, 78 y 79 de su Reglamento; al no llevar los Libros de Compras y Ventas (...) el cual se encuentra sancionado en el Artículo 106 del Código Orgánico Tributario, el cual establece una sanción que va desde Cincuenta Unidades Tributarias (50 U.T.) a Doscientas Unidades Tributarias (200 U.T.); por lo que se procede a imponer la misma en su límite medio, de conformidad con lo establecido en los Artículos 71 y 85 del Código Orgánico Tributario en concordancia con el Artículo 37 del Código Penal, tal como se demuestra a continuación:*

| <i>Periodo</i>  | <i>Sanción ART. 106 C.O.T. (U.T.)</i> | <i>VValor de la U.T.</i> | <i>Multa (Bs.)</i> |
|-----------------|---------------------------------------|--------------------------|--------------------|
| <i>Enero-96</i> | <i>125</i>                            | <i>1.700,00</i>          | <i>212.500,00</i>  |

*Asimismo se determinó que no presentó las Declaraciones de Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al*

*Mayor, correspondientes a los periodos de: Octubre 96, Noviembre 96 y Diciembre 96, Enero 97 a Diciembre 97*

(...) sancionado en el Artículo 104 del Código Orgánico Tributario, el cual ordena imponer multa de diez unidades tributarias a cincuenta unidades

tributarias (10 U.T. a 50 U.T.), por lo que esta Gerencia Regional de Tributos Internos resuelve imponer las mismas y que se impongan en su término medio (...).

| <b>Período</b> | <b>Sanción ART. 104 C.O.T. (U.T.)</b> | <b>Valor de la U.T.</b> | <b>Total Sanción (Bs.)</b> |
|----------------|---------------------------------------|-------------------------|----------------------------|
| <i>Ene-96</i>  | <i>30</i>                             | <i>1.700,00</i>         | <i>51.000,00</i>           |
| <i>Feb-96</i>  | <i>30</i>                             | <i>1.700,00</i>         | <i>51.000,00</i>           |
| <i>Mar-96</i>  | <i>30</i>                             | <i>1.700,00</i>         | <i>51.000,00</i>           |
| <i>Abr-96</i>  | <i>30</i>                             | <i>1.700,00</i>         | <i>51.000,00</i>           |
| <i>May-96</i>  | <i>30</i>                             | <i>1.700,00</i>         | <i>51.000,00</i>           |
| <i>Jun-96</i>  | <i>30</i>                             | <i>1.700,00</i>         | <i>51.000,00</i>           |
| <i>Jul-96</i>  | <i>30</i>                             | <i>2.700,00</i>         | <i>81.000,00</i>           |
| <i>Ago-96</i>  | <i>30</i>                             | <i>2.700,00</i>         | <i>81.000,00</i>           |
| <i>Sep-96</i>  | <i>30</i>                             | <i>2.700,00</i>         | <i>81.000,00</i>           |
| <i>Oct-96</i>  | <i>30</i>                             | <i>2.700,00</i>         | <i>81.000,00</i>           |
| <i>Nov-96</i>  | <i>30</i>                             | <i>2.700,00</i>         | <i>81.000,00</i>           |
| <i>Dic-96</i>  | <i>30</i>                             | <i>2.700,00</i>         | <i>81.000,00</i>           |
| <i>Ene-97</i>  | <i>30</i>                             | <i>2.700,00</i>         | <i>81.000,00</i>           |
| <i>Feb-97</i>  | <i>30</i>                             | <i>2.700,00</i>         | <i>81.000,00</i>           |
| <i>Mar-97</i>  | <i>30</i>                             | <i>2.700,00</i>         | <i>81.000,00</i>           |
| <i>Abr-97</i>  | <i>30</i>                             | <i>2.700,00</i>         | <i>81.000,00</i>           |
| <i>May-97</i>  | <i>30</i>                             | <i>2.700,00</i>         | <i>81.000,00</i>           |
| <i>Jun-97</i>  | <i>30</i>                             | <i>5.400,00</i>         | <i>162.000,00</i>          |
| <i>Jul-97</i>  | <i>30</i>                             | <i>5.400,00</i>         | <i>162.000,00</i>          |
| <i>Ago-97</i>  | <i>30</i>                             | <i>5.400,00</i>         | <i>162.000,00</i>          |
| <i>Sep-97</i>  | <i>30</i>                             | <i>5.400,00</i>         | <i>162.000,00</i>          |
| <i>Oct-97</i>  | <i>30</i>                             | <i>5.400,00</i>         | <i>162.000,00</i>          |
| <i>Nov-97</i>  | <i>30</i>                             | <i>5.400,00</i>         | <i>162.000,00</i>          |
| <i>Dic-97</i>  | <i>30</i>                             | <i>5.400,00</i>         | <i>162.000,00</i>          |

(...)).

De lo anterior, se evidencia que el órgano exactor aun cuando estableció que el incumplimiento de presentar las declaraciones de impuesto al consumo suntuario y ventas al mayor fue para los períodos fiscales que van desde octubre de 1996 hasta diciembre de 1997, al momento de efectuar el cálculo de esta pena pecuniaria lo hizo incluyendo los meses comprendidos entre enero y septiembre de 1996, lo cual, a juicio de este Alto Tribunal constituye un falso supuesto de hecho. **Así se establece.**

En virtud de lo anterior, esta Sala estima ajustado a derecho el pronunciamiento del tribunal de mérito en relación con la nulidad del cálculo de las multas impuestas para los períodos fiscales comprendidos entre enero y septiembre de 1996, conforme al artículo 104 del Código Orgánico Tributario de 1994, aplicable en razón del tiempo, por lo cual se **confirma** este punto del fallo de mérito.

Por lo tanto, se declara **parcialmente con lugar** el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad mercantil Inversiones Saga, C.A., contra la *Resolución (Sumario Administrativo)* distinguida con letras y números *SAT/GRTI/RC/DSA/2001-000472*, emitida el 20 de junio de 2001 y notificada el 21 de agosto de ese mismo año, por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), acto administrativo que queda **firme**, a

excepción del *quantum* de las sanciones de multa impuestas que se **anula**, debido a que las mismas deben recalcularse atendiendo los términos expuestos en el presente fallo. **Así se declara.**

Finalmente, decidido como ha quedado parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario, **no procede la condenatoria en costas procesales** a las partes por no haber resultado totalmente vencidas en este juicio, conforme a lo estatuido en el artículo 334 del Código Orgánico Tributario de 2014. **Así se establece.**

## V DECISIÓN

Por las razones precedentemente señaladas, este Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa, administrando justicia en nombre de la República Bolivariana de Venezuela y por autoridad de la Ley, declara:

**1.- FIRMES** por no haber sido objeto de apelación por parte de la contribuyente, y no desfavorecer los intereses del Fisco Nacional, los pronunciamientos del juzgado de instancia relativos a que: **i)** «(...) *el Tribunal considera procedentes los débitos fiscales considerados omitidos, en el acto recurrido, por las cantidades de Bs. 4.223.945,29, Bs. 3.811.495,28, Bs. 1.120.740,53, Bs.5.416.827,37, Bs. 7.378,848,80, Bs. 1.313.775,08, Bs. 1.189.731,26, Bs. 13.294.452,89 y Bs. 10.444.398,64 y Bs. 10.236.879,90, en los períodos de imposición: marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto,*



septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 1996, respectivamente; y Bs. 00, Bs. 6.900.396,73, Bs. 22.323.058,14, Bs. 1.976.521,44, Bs. 34.164.152,89, Bs. 2.687.836,38, Bs. 00, Bs. 5.384.863.61, Bs. 595.314,84, Bs. 45.105.937.31 y Bs. 19.079.804,77, en los períodos de imposición enero a diciembre de 1997 (...); **ii**) «(...) En cuanto a los créditos fiscales que por las cantidades de Bs. 264.293,39, Bs. 223.844,98, 1.759.913,05, 139.466,19, Bs. 682.552,01, Bs. 535.039,71, Bs. 838.382,28, Bs. 819.307,13, Bs. 1.950.257,31, Bs. 3.789.583,05, Bs. 5.845.207,59 y Bs. 1.140.910,17, en los períodos de imposición enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 1996, respectivamente; y Bs. 3.661.576,72, Bs. 6.126.356,53, Bs.19.412.772,39, Bs. 14.810.789,65, 13.739.533,04, Bs. 28.596.563,04, Bs. 8.207,610,23, Bs. 14.810.372,40, Bs. 13.884,442,09, Bs. 321.160,82 y Bs. 0,00, en los períodos de imposición enero a diciembre de 1997, también respectivamente, que le fueron determinados a la contribuyente, se advierte que ningún planteamiento expreso expuso la contribuyente, en su escrito recursivo para impugnar la determinación de esos créditos fiscales, razón por la cual el Tribunal supone – *Presumptio Hominis* – que está conforme con esa determinación; en consecuencia, los aprecia procedentes (...); **iii**) «(...) el Tribunal considera procedente la diferencia de Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor,

exigida en el acto recurrido por las cantidades de Bs. 1.975.893,87, Bs. 444.637,76, Bs. 6.029.840,04, Bs. 5.026.179,18, Bs. 4.599.191,00 y Bs. 9.095.969,73, en los períodos de imposición marzo, abril, julio, octubre, noviembre y diciembre de 1996, respectivamente; y de Bs. 9.022.749,23, Bs.1.701.674,59 y Bs. 7.033.607,94, en los períodos de imposición marzo, junio y diciembre de 1997, también respectivamente (...); **iv**) la procedencia de la sanción de multa impuesta en virtud del incumplimiento del deber formal de no llevar el libro de compras y libro de ventas del impuesto al consumo suntuario y a las ventas al mayor, en el mes de enero de 1996; y **v**) la procedencia de las multas impuestas por el hecho de no presentar la declaración de impuesto al consumo suntuario de los períodos de imposición octubre, noviembre y diciembre de 1996 y las multas impuestas para los períodos de imposición enero a diciembre de 1997.

**2.- SIN LUGAR** la apelación ejercida por la representación fiscal; en consecuencia, se **CONFIRMA** la sentencia definitiva número 0001/2015 dictada por el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas en fecha 21 de enero de 2015.

**3. Que PROCEDE LA CONSULTA** de la decisión judicial de instancia.

**3.1.** Conociendo en consulta se

**CONFIRMA** el pronunciamiento del *a quo* referido a la nulidad del cálculo de las multas impuestas para los períodos fiscales comprendidos entre enero y septiembre de 1996, conforme al artículo 104 del Código Orgánico Tributario de 1994, aplicable en razón del tiempo.

**4. PARCIALMENTE CON LUGAR** el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad mercantil Inversiones Saga, C.A., contra la *Resolución (Sumario Administrativo)* distinguida con letras y números *SAT/GRTI/RC/DSA/2001-000472*, emitida el 20 de junio de 2001 y notificada el 21 de agosto de ese mismo año, por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), acto administrativo que queda **FIRME**, a excepción del *quantum* de las sanciones de multa impuestas que se **ANULA**, debido a que las mismas

deben recalcularse atendiendo los términos expuestos en el presente fallo.

**5.** Se **ORDENA** a la Administración Tributaria efectuar el recálculo de las sanciones de multa impuestas, en atención a los términos expuestos en la presente decisión.

**NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES** a las partes, conforme a lo señalado en esta sentencia.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese a la Procuraduría General de la República. Remítase el expediente al tribunal de origen. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas, a los veintinueve (29) días del mes de enero del año dos mil diecinueve (2019). Años 208° de la Independencia y 159° de la Federación.

(...)

**El derecho a la recuperación de créditos fiscales sólo está limitado en el tiempo por la prescripción de cuatro (4) años que al efecto dispone el artículo 55 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, no pudiendo el órgano exactor negar el crédito fiscal por el hecho de que las facturas tengan una fecha anterior al período investigado y menos, como ocurrió en el caso de autos mediante el cual el crédito haya sido registrado con un mes distinto al que corresponde**

0203

Expediente: 2018-0254  
Sentencia: 00196  
Tribunal Supremo de Justicia  
Sala Político-Administrativa  
Magistrado Ponente: BÁRBARA  
GABRIELA CÉSAR SIERO  
Fecha: 02/05/2019

Partes: FISCO NACIONAL vs. AQUAMARINA DE LA COSTA, C.A.  
Objeto: recurso de apelación ejercido por el FISCO NACIONAL contra la sentencia definitiva N° PJ6020170000106 de fecha 21 de marzo de 2017, dictada por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Oriental, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto el 27 de mayo de 2014 por la sociedad de comercio **AQUAMARINA DE LA COSTA, C.A.**

Decisión: **1) SIN LUGAR** el recurso de apelación incoado por el **FISCO NACIONAL**, contra la sentencia definitiva N° PJ6020170000106 dictada el 21 de marzo de 2017 por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Oriental, en consecuencia se **CONFIRMA** la decisión de instancia, mediante el cual se acuerda la recuperación de los créditos fiscales a favor de la sociedad mercantil **AQUAMARINA DE LA COSTA, C.A** por concepto de Impuestos al Valor Agregado (I.V.A), período septiembre 2013, correspondiente a las exportaciones Nros. C-8548, C-8550 y C-8612. **2) CON LUGAR** el recurso contencioso tributario ejercido por la contribu-

yente *supra* señalada, contra la Providencia Administrativa N° SNAT/INTI/GRTI/RNO/DR/ARYD/2014-016001096, del 28 de abril de 2014, notificada en la misma fecha, dictada por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Nor-Oriental del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), de la cual se acuerda la recuperación de los créditos fiscales por la cantidad de Ciento Treinta y Cuatro Mil Doscientos Ochenta y Cuatro con Cero Céntimos (Bs. 134.284,00), equivalentes hoy en un bolívar con treinta y cuatro céntimos (Bs. 1,34). **NO PROCEDE** la condena en costas procesales contra la República, tal como se expresa en la motiva de esta

sentencia.

«(Omissis...)

V

**MOTIVACIONES PARA DECIDIR**

Corresponde a esta Sala pronunciarse respecto de la apelación interpuesta por el abogado Abelardo Alejandro Caldera Abreu, antes identificado, actuando como sustituto del Procurador General de la República, en representación del **FISCO NACIONAL**, contra la sentencia definitiva N° PJ6020170000106, dictada Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Oriental.

Vistos los términos en que fue dictado el fallo apelado, los alegatos expuestos en su contra por la representación judicial del Fisco Nacional, así como las defensas opuestas por los apoderados judiciales de la sociedad de comercio Aquamarina de la Costa, C.A., observa esta Alzada que en el caso concreto la controversia planteada queda circunscrita a decidir si el Juzgado de la causa incurrió en los vicios de falsos supuesto de hecho y de derecho al acordar «(...) *la recuperación de los créditos fiscales por el monto en BOLIVARES DE CIENTO TREINTA Y CUATRO MIL DOSCIENTOS OCHENTA Y CUATRO 00/100 (BS. 134.284,00), rechazados por la Administración Tributaria al constatar que los créditos fiscales soportados en la adquisición de bienes y servicios con ocasión a su actividad de exportación, estaban sustentados en períodos diferentes no solicitados por*

*el contribuyente, es decir, el órgano exactor procedió al rechazo de los referidos créditos fiscales en razón de que correspondían al mes de agosto de 2013, cuando realmente la recurrente efectuó la solicitud en base al mes de septiembre de 2013 (...)*».

Delimitada la *Litis* en los términos que anteceden, se pasa a decidir sobre la base de las consideraciones siguientes:

El Tribunal *a quo*, mediante sentencia definitiva N° PJ6020170000106 de fecha 21 de marzo de 2017, declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto por los apoderados de la sociedad mercantil Aquamarina de la Costa, C.A.; en consecuencia, acordó la recuperación de los créditos fiscales a favor de la aludida contribuyente, y ordenó a la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Nor-Oriental del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) efectúe el reintegro por la cantidad de ciento treinta y cuatro con cero céntimos (Bs. 134.284,00), reexpresados actualmente en un bolívar con treinta y cuatro céntimos (Bs. 1,34), para un total de Bolívares cuatrocientos setenta y tres mil doscientos noventa y dos con cero céntimos (Bs.473.292,00) equivalente hoy en cuatro bolívares con setenta y tres céntimos (Bs. 4,73), por concepto de impuesto al valor agregado para el período impositivo del mes de septiembre de 2013, correspondiente a los créditos fiscales rechazados detallados en el Anexo II de la Providencia Administrativa N°

SNAT/INTI/GRTI/RNO/DR/ARYD/2014-016/001096, de fecha 28 de abril de 2014, las cuales se detallan a continuación:

(...)

La representante fiscal apeló del aludido fallo, denunciando el vicio de falso supuesto en que habría incurrido el Juez de mérito, por cuanto la Administración Tributaria observó que «(...) *los créditos fiscales soportados en la adquisición de bienes y servicios con ocasión a su actividad de exportación, estaban sustentados en periodos diferentes no solicitados por el contribuyente, es decir, el órgano exactor procedió al rechazo de los referidos créditos fiscales en razón de que correspondían al mes de agosto de 2013, cuando realmente la recurrente efectuó la solicitud en base al mes de septiembre de 2013 (...)*», por lo que debe considerarse que «(...) *la recurrida incurrió en el Vicio de Falso Supuesto de Hecho, al declarar improcedente el rechazo de créditos fiscales declarado por la Administración, sustentándose en las facturas y documentaciones presentadas por la recurrente en primera instancia con base a un periodo no solicitado (...) por cuanto se evidencia el incumplimiento de los requisitos para la recuperación de los referidos créditos fiscales y por ende generó como consecuencia la directa materialización del vicio de falta de aplicación de la Ley, particularmente el artículo 44 numeral 2*». (Sic).

Por su parte, los apoderados judiciales de la contribuyente consideraron «*totalmente ilegal*» el rechazo de los créditos fiscales esgrimida por la parte apelante, por no pertenecer al período, ya que, esta

Sala Político Administrativa ha sostenido de manera pacífica, reiterada y uniforme que, «(...) **TAL DERECHO NO ESTÁ LIMITADO EN EL TIEMPO MÁS QUE POR LA PRESCRIPCIÓN DE CUATRO AÑOS, (...). SI SE DIERA QUE LA EXPORTADORA POR OLVIDO O POR ERROR, NO HA RECUPERADO DICHO IMPUESTO por compras efectuadas CON ANTERIORIDAD AL PERÍODO INVESTIGADO, NO POR ELLO PIERDE EL DERECHO A tal recuperación, dentro de los cuatro años señalados, CON LA SOLA CONDICIÓN DE QUE EFECTIVAMENTE NO LOS HUBIERE RECUPERADO CON ANTERIORIDAD...**». (Destacados del texto).

Para decidir esta Alzada pasa a conocer sobre el rechazo por parte de la Administración Tributaria de los créditos fiscales que pretende recuperar la recurrente exportadora, y a tal efecto advierte que ríela al folio 256 al 309 de la primera (1°) pieza el expediente judicial copia certificada por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) de la Región Nor-Oriental, del «Informe Fiscal» N° SNAT/INTI/GRTI/RNO/ DR/ARYD/MICC/2014-016 de fecha 23 de abril de 2014, mediante el cual la Administración Tributaria dejó constancia de haber comprobado que «(...) *la contribuyente presentó todos los documentos exigidos para proceder dicha solicitud [de reintegro de créditos fiscales], contemplados en el artículo 8 del Reglamento Parcial N° 1 [de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, en materia de recuperación de Créditos*

Fiscales para Contribuyentes Exportadores, Decreto N° 2.611, del 16 de septiembre de 2003, publicado en Gaceta Oficial N° 37.794 de fecha 10 de octubre de 2003]». (Interpolados de esta Superioridad).

De igual manera se observa del aludido informe «*Resultados de la verificación*», una vez realizada la verificación, comprobación y cotejo de la documentación suministrada por la contribuyente de autos, «(...) *De conformidad con lo previsto en los artículos 43 y 44 de la Ley de Impuesto Al Valor Agregado, publicada en la Gaceta Oficial N° 38.632 de fecha 26 de Febrero de 2007 y del Reglamento Parcial N° 1 de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado en materia de recuperación de créditos fiscales para contribuyentes exportadores, (...) con ocasión de la solicitud de recuperación de créditos fiscales, realizados los ajustes pertinentes así como la determinación de prorrata, se concluye que el monto objeto de recuperación, corresponde al período de Septiembre 2013, para el contribuyente: AQUAMARINA DE LA COSTA, C.A. (...). En consecuencia, se recomienda al Gerente Regional de Tributos Internos de la Región Nor-Oriental que proceda a la firma de la Providencia Administrativa, que acuerda la recuperación parcial de créditos fiscales hasta por un monto de **Trescientos Treinta y Nueve Mil Ocho con Sesenta y Un Céntimos (Bs. 339.008.61)**, a la contribuyente AQUAMARINA DE LA COSTA, C.A. (...)*». (Mayúsculas y negrillas del texto).

En orden a lo antes indicado, esta

Máxima Instancia considera necesario hacer referencia al contenido de los artículos 43 y 44 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Núm. 38.632 de fecha 26 de febrero de 2007; y 8, 9 y 13 del Decreto N° 2.611 del 16 de septiembre de 2003 mediante el cual se dicta la reforma del Reglamento Parcial N° 1 de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado en materia de Recuperación de Créditos Fiscales para Contribuyentes Exportadores, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.794 de fecha 10 de octubre de 2003, normativas aplicables al presente caso *ratione temporis*, a fin de iniciar el análisis acerca de la procedencia o no de la recuperación de créditos fiscales, cuyos textos disponen:

«**Artículo 43.-** Los contribuyentes ordinarios que realicen exportaciones de bienes o servicios de producción nacional, tendrán derecho a recuperar los créditos fiscales soportados por la adquisición y recepción de bienes y servicios con ocasión de su actividad de exportación.

(...)

El procedimiento para establecer la procedencia de la recuperación de los créditos fiscales, así como los requisitos y formalidades que deban cumplir los contribuyentes, serán desarrollados mediante Reglamento.

La Administración Tributaria podrá disponer la creación de un



registro especial que distinga a este tipo de contribuyentes, a los solos efectos de su control. Asimismo, podrá exigir a los contribuyentes que soliciten recuperación de créditos fiscales que constituyan garantías suficientes a objeto de proteger los derechos de la República. El procedimiento para la constitución, liberación y ejecución de las mismas, será establecido mediante Reglamento.

Se admitirá una solicitud mensual y deberá comprender los créditos fiscales correspondientes a un solo período de imposición en los términos previstos en esta Ley. El lapso para la interposición de la solicitud será establecido mediante Reglamento.

El presente artículo será igualmente aplicable a los sujetos que realicen exportaciones totales o parciales de bienes o servicios nacionales exentos o exonerados, siempre y cuando estén inscritos en el registro especial supra mencionado.

La Administración Tributaria deberá pronunciarse sobre la procedencia o no de la solicitud presentada en un lapso no mayor de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la fecha de su recepción definitiva, siempre que se hayan cumplido todos los requisitos que para tal fin disponga el Reglamento.

Cuando se trate de empresas con más de doscientas (200) operaciones de exportación por período, la Administración Tributaria podrá disponer un lapso especial no mayor al establecido en el artículo 206 del Código Orgánico Tributario.

La recuperación de los créditos fiscales sólo podrá efectuarse

mediante la emisión de certificados especiales de reintegro tributario, los cuales podrán ser cedidos o utilizados para el pago de tributos nacionales, accesorios de la obligación tributaria, sanciones tributarias y costas procesales.

La recuperación a que hace referencia el párrafo anterior operará sin perjuicio de la potestad fiscalizadora de la Administración Tributaria, quién podrá en todo momento determinar la improcedencia de la recuperación comprobada.

En caso que la Administración Tributaria no se pronuncie expresamente sobre la solicitud presentada dentro del plazo previsto en este artículo, el contribuyente o responsable podrá optar, en cualquier momento y a su solo criterio, por esperar la decisión o por considerar que el vencimiento del plazo aludido equivale a la denegatoria de la solicitud, en cuyo caso podrá interponer el recurso contencioso tributario previsto en el Código Orgánico Tributario.

Parágrafo Único: A efectos de obtener la recuperación prevista en éste artículo, el contribuyente exportador deberá presentar una solicitud ante la Administración Tributaria, indicando en ésta el monto del crédito fiscal a recuperar, el cual deberá ser calculado de acuerdo con lo siguiente:

1. Si para el período solicitado, los contribuyentes exportadores realizaren también ventas internas, sólo tendrán derecho a recuperar los créditos fiscales imputables a las exportaciones. En este caso, el monto del crédito fiscal a recuperar se determinará

de acuerdo con el siguiente mecanismo:

a) Se calculará el crédito fiscal deducible del período, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 34 de esta Ley.

b) Al crédito fiscal deducible del período se le sumará el excedente del crédito fiscal deducible del período anterior, si lo hubiere, obteniéndose el crédito fiscal total deducible del período.

c) Al crédito fiscal total deducible del período se le restará el monto de los débitos fiscales del período, obteniéndose el crédito fiscal no deducido.

d) Por otra parte, se procederá a calcular el crédito fiscal recuperable, el cual se obtendrá al multiplicar el crédito fiscal total deducible del período por el porcentaje de exportación. El porcentaje de exportación se obtendrá al dividir las ventas de exportación del período entre las ventas totales del mismo período multiplicados por cien (100).

e) Una vez calculado el crédito fiscal no deducido y el crédito fiscal recuperable, se determinará cuál de los dos es el menor y éste se constituirá en el monto del crédito fiscal a recuperar para el período solicitado.

2. Si para el período solicitado, los contribuyentes exportadores sólo efectuaren ventas de exportación, el crédito fiscal a recuperar será el crédito fiscal no deducido del período referido en el literal c) del numeral 1 de este párrafo.

En ningún caso, el monto del crédito fiscal a recuperar determinado conforme a lo descrito en los numerales 1 y 2 de este párrafo, podrá exceder al monto del crédito fiscal máximo

recuperable del período, el cual se obtendrá al aplicar la alícuota impositiva vigente al total de las exportaciones correspondientes al período de imposición objeto de la solicitud.

En este caso, el monto del crédito fiscal a recuperar corresponderá al monto del crédito fiscal máximo recuperable del período. Asimismo, cuando el monto del crédito fiscal a recuperar, obtenido según lo descrito anteriormente, sea menor al monto del crédito fiscal no deducido, la diferencia se trasladará como excedente al período de imposición siguiente».

«Artículo 44.- A los fines del pronunciamiento previsto en el artículo anterior, la Administración Tributaria deberá comprobar, en todo caso, que se hayan cumplido los siguientes requisitos:

1. La efectiva realización de las exportaciones de bienes o servicios, por las cuales se solicita la recuperación de los créditos fiscales.

2. La correspondencia de las exportaciones realizadas, con el período respecto al cual se solicita la recuperación.

3. La efectiva realización de las ventas internas, en el período respecto al cual se solicita la recuperación.

4. La importación y la compra interna de bienes y recepción de servicios, generadores de los créditos fiscales objeto de la solicitud.

5. Que los proveedores nacionales de los exportadores sean contribuyentes ordinarios de este impuesto.

6. Que el crédito fiscal objeto de solicitud, soportado en las



*adquisiciones nacionales, haya sido registrado por los proveedores como débito fiscal conforme a las disposiciones de esta Ley.*

*El Reglamento establecerá la documentación que deberá acompañarse a la solicitud de recuperación presentada por el contribuyente, a los efectos de determinar el cumplimiento de los requisitos previstos en este artículo». (Sic).*

Por su parte, los artículos 8 numeral 5, 9 y 13 del referido Reglamento Parcial N° 1 de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado en materia de Recuperación de Créditos Fiscales para Contribuyentes Exportadores, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.794 de fecha 10 de octubre de 2003, disponen:

*«Artículo 8.- La solicitud de recuperación de los créditos fiscales correspondiente al período de imposición objeto de la misma, deberá estar acompañada de los siguientes recaudos:*

*(...)*

*5. Relación de exportaciones, la cual deberá señalar:*

- a) Serial de las planillas de declaración de exportación.*
- b) Aduana de Salida.*
- c) Número de registro de la aduana y fecha de su recepción.*
- d) Valor F.O.B. de la exportación o su equivalente expresado en Bolívares, en moneda extranjera y el tipo de cambio vigente para el momento de la exportación.*
- e) Número y fecha de la factura de exportación-.*

*f) Nombre del agente aduanal e indicación del número de RIF del mismo y del número de Resolución para actuar como agente aduanal.*

*g) Monto total general de las exportaciones al valor F.O.B. o su equivalente.*

*h) Fecha del documento de embarque de la mercancía.*

*i) Ajustes efectuados a las operaciones de exportación. (...)*. (Destacado de la Sala).

*«Artículo 9: Al día hábil siguiente de la recepción de la solicitud y sus correspondientes recaudos, la Administración Tributaria procederá a la comprobación de los documentos consignados, a los fines de pronunciarse sobre la procedencia o no de la recuperación requerida, de acuerdo con lo estipulado en los artículos 43 y 44 de la Ley».*

*«Artículo 13. A los fines de comprobar los supuestos de procedencia de la recuperación, la Administración Tributaria procederá a verificar las informaciones y documentos suministrados por el contribuyente, con fundamento en la información que posea en sus sistemas o que obtenga de terceros, o realizar cruces de información con proveedores o receptores de bienes o servicios. La comprobación de la procedencia de los supuestos de la recuperación solicitada podrá incluir el rechazo de la totalidad o parte de los créditos fiscales objeto de recuperación».*

Las normas parcialmente transcritas, ponen de relieve que los contribuyentes exportadores en el momento de solicitar la recuperación de los créditos fiscales, deberán

consignar ante la Administración Tributaria, en original con copia para su confrontación, los requisitos allí previstos, dentro de los cuales se establece una relación de exportación sobre los períodos cuestionados.

En tal sentido, esta Alzada verifica de la revisión de las actas procesales, que corre inserta desde el folio 39 al 42 de la primera pieza del expediente judicial, la Providencia Administrativa N° SNAT/INTI/GRTI/RNO/DR/ARYD/2014-016001096 del 28 de abril de 2014, notificada en esa misma fecha, correspondiente al período de imposición del mes de septiembre 2013, en la cual la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Nor-Oriental del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), con vista al aludido «(...) informe definitivo **SNAT/INTI/GRTI/RNO/DR/ARYD/MICC/2014-016** de fecha 28 de abril de 2014, **acuerda la recuperación parcial de los créditos fiscales solicitados por la contribuyente hasta por un monto de **BOLÍVARES TRESCIENTOS TREINTA Y NUEVE MIL OCHO CON 00/100 (Bs.339.008,00)**, soportados en la adquisición y recepción de bienes y servicios con ocasión de su actividad de exportación, correspondiente al período de imposición [de] **SEPTIEMBRE [de] 2013**, del Impuesto al Valor Agregado (...)».**

(Destacados del texto y agregado de esta Sala).

(...)

En cuanto al mencionado «ANEXO II» expresaron los apoderados judiciales de la empresa

recurrente en el escrito del recurso contencioso tributario que «(...) **IMPUGNA[n] EL RECHAZO DE TRES (3) exportaciones efectivamente realizadas por la contribuyente a través de la Aduana Principal de Guanta (...), las cuales en su conjunto ascienden, según su monto total FOB, a la cantidad de **CIENTO TREINTA Y CUATRO MIL DOSCIENTOS OCHENTA Y CUATRO BOLÍVARES SIN CÉNTIMOS (Bs. 134.284,00)**, actualmente reexpresado en **UN BOLÍVAR CON TREINTA Y CUATRO CÉNTIMOS (BS. 1,34)** (...)».**

(Destacados del texto).

Respecto al alegato que antecede cuya revocatoria del «rechazo de exportaciones realizadas de otro período impositivo realizado por la Administración Tributaria» que fue señalado por la parte actora en su escrito recursivo, es preciso citar el criterio sentado por esta Sala Político-Administrativa en sentencias Nros. 00083 y 00677 de fechas 29 de enero de 2002 y 9 de mayo de 2007, respectivamente, casos: *Aguamarina de la Costa, C.A.*, ratificada entre otros, en el fallo N° 01082 del 3 de noviembre de 2010, caso: *Supermetanol, C.A.*, donde indicó lo siguiente:

«(...) La Sala encuentra que conforme al artículo 37 de la Ley al Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor, la contribuyente como exportadora tiene derecho a recuperar el impuesto que pagó a sus proveedores por la adquisición de bienes y servicios. Tal derecho no está limitado en el tiempo más que

por la prescripción de cuatro años, que en materia de reintegro prevé el artículo 52 del Código Orgánico Tributario. Si se diera el caso de que la exportadora, por olvido o error, no ha recuperado dicho impuesto por compras efectuadas con anterioridad al período investigado, no por ello pierde el derecho a tal recuperación, dentro de los cuatro años señalados, con la sola condición de que efectivamente no los hubiese recuperado con anterioridad. Circunstancia ésta que la Fiscalización debe verificar para entonces sí poder negar el crédito fiscal, pero no puede basarse en que la factura presentada tenga una fecha anterior al período investigado. En consecuencia, a juicio de esta Sala, la recurrente tiene derecho a los créditos fiscales por el expresado monto de Bs. 435.039,95. Así se declara. (...).

Conforme al criterio que antecede, este refiere que el derecho a la recuperación de créditos fiscales sólo está limitado en el tiempo por la prescripción de cuatro (4) años que al efecto dispone el artículo 55 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, no pudiendo el órgano exactor negar el crédito fiscal por el hecho de que las facturas tengan una fecha anterior al período investigado y menos, como ocurrió en el caso de autos mediante el cual el crédito haya sido registrado con un mes distinto al que corresponde. En efecto, el prenombrado artículo copiado a la letra prevé:

»**Artículo 55.** Prescribirá a los cuatro (4) años la obligación de

la Administración Tributaria de reintegrar lo recibido por pago indebido de tributos y sus accesorios (...)

3. **El derecho a la recuperación de impuestos** y a la devolución de pagos indebidos». (Destacado de esta Sala).

Ahora bien, tomando en cuenta el razonamiento al caso bajo examen, se observa en primer término que «la recuperación de los créditos fiscales generados por la adquisición de bienes y servicios correspondiente al mes de septiembre de 2013», fue ejercido mediante el formulario denominado «*SOLICITUD DE RECUPERACIÓN DE CRÉDITOS FISCALES POR EXPORTACIONES*», el cual fue presentado ante el órgano exactor el 25 de marzo de 2014 (tal como se reseña en la Resolución recurrida, desde el folio 39 al 50 de la primera pieza del expediente judicial), evidenciando que la Administración Tributaria procedió a dar respuesta a la contribuyente mediante Providencia Administrativa N° SNAT/INTI/GRTI/RNO/DR/ARYD/2014-016-001096 de fecha 28 de abril de 2014, observando así que siendo el crédito fiscal solicitado perteneciente al período fiscal septiembre 2013, y solicitado al Fisco Nacional en marzo 2014, se evidencia que habían transcurrido seis (6) meses, es por ello que esta Sala considera pertinente dejar constancia del tiempo transcurrido, a los fines de aclarar que dicha sociedad de comercio interpuso la «*SOLICITUD DE RECUPERACIÓN DE CRÉDITOS FISCALES POR EXPORTACIONES*» oportuna-

mente en virtud de aún no haber transcurrido los cuatro (4) años referidos en el artículo *supra* mencionado, por lo que se puede concluir que dicha petición fue realizada dentro del lapso legal establecido; y en segundo término, no se evidencia que la empresa Aquamarina de la Costa, C.A., los haya recuperado dichos créditos con anterioridad. (*Vid.*, fallo Nro. 00139 del 21 de marzo de 2019, caso: *Aquamarina de la Costa, C.A.*).

Ahora bien, esta Sala en virtud del análisis que antecede mediante el cual se analiza el marco legal que dispone que la recuperación de los créditos fiscales solo está limitado por la prescripción de cuatro (4) años tal como lo dispone el artículo *in commento* anteriormente señalado, asimismo en virtud de verificar el lapso transcurrido mediante la realización del cómputo respectivo desde el momento de la solicitud efectuada a la Administración Tributaria a los fines de la recuperación de los créditos fiscales a través del cual se evidenció que dicha recuperación no se encontraba prescrita ya que se encontraba en el tiempo establecido, es por ello que esta Alzada desestima el vicio de falso supuesto de hecho y de derecho alegados por el órgano exactor, en consecuencia se declara **sin lugar** el recurso de apelación incoado por el Fisco Nacional. **Así se dispone.**

Por tales motivos se observa que la decisión del Tribunal de Instancia se encuentra ajustada a derecho al conceder la recuperación de créditos fiscales a favor de la contribuyente, y ordenar a la Gerencia Regional de

Tributos Internos de la Región Nor-Oriental del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) efectuar el reintegro por la cantidad de ciento treinta y cuatro mil doscientos ochenta y cuatro con cero céntimos (Bs. 134.284,00), actualmente un bolívar con treinta y cuatro céntimos (Bs. 1,34), por concepto de impuesto al valor agregado para el período impositivo del mes de septiembre 2013, correspondiente a los créditos fiscales rechazados en la resolución impugnada.

Al ser así, debe este Alto Tribunal **confirmar** el pronunciamiento del Juez de mérito en el cual se acuerda la recuperación de los créditos fiscales a favor de la contribuyente **AQUAMARINA DE LA COSTA, C.A.**, señalada por concepto de Impuestos al Valor Agregado (I.V.A), período septiembre 2013, correspondiente a los créditos rechazados Nros. C-8548, C-8550 y C-8612. **Así se establece.**

En atención a lo precedentemente expuesto, esta Alzada declara **con lugar** el recurso contencioso tributario ejercido por la sociedad de comercio Aquamarina de la Costa, C.A. contra la Providencia Administrativa N° SNAT/INTI/GRTI/RNO/DR/ARYD/2014-01601096, del 28 de abril de 2014, notificada en la misma fecha, dictada por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Nor-Oriental del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). **Así se declara.**

Finalmente, aunque fue declarado con lugar el recurso contencioso

tributario incoado por la contribuyente, no procede la condenatoria en costas procesales a la República, conforme a lo previsto en el artículo 88 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 6.220 Extraordinario del 15 de marzo de 2016. **Así se declara.**

## VI DECISIÓN

En virtud de los razonamientos precedentemente expuestos, esta Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara:

**1. SIN LUGAR** el recurso de apelación incoado por el **FISCO NACIONAL**, contra la sentencia definitiva N° PJ6020170000106 dictada el 21 de marzo de 2017 por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Oriental, en consecuencia se **CONFIRMA** la decisión de instancia, mediante el cual se acuerda la recuperación de los créditos fiscales a favor de la sociedad mercantil **AQUAMARINA DE LA COSTA, C.A** por concepto de Impuestos al Valor Agregado (I.V.A), periodo septiembre 2013, correspondiente a las exportaciones Nros. C-8548, C-8550 y C-8612.

**2. CON LUGAR** el recurso

contencioso tributario ejercido por la contribuyente *supra* señalada, contra la Providencia Administrativa N° SNAT/INTI/GRTI/RNO/DR/ARYD/2014-016001096, del 28 de abril de 2014, notificada en la misma fecha, dictada por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Nor-Oriental del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), de la cual se acuerda la recuperación de los créditos fiscales por la cantidad de Ciento Treinta y Cuatro Mil Doscientos Ochenta y Cuatro con Cero Céntimos (Bs. 134.284,00), equivalentes hoy en un bolívar con treinta y cuatro céntimos (Bs. 1, 34).

**NO PROCEDE** la condena en costas procesales contra la República, tal como se expresa en la motiva de esta sentencia.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas, a los dos (2) días del mes de mayo del año dos mil diecinueve (2019). Años 209° de la Independencia y 160° de la Federación.

(...)

En fecha siete (7) de mayo del año dos mil diecinueve, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00196.

**El efecto producido con la interrupción de la prescripción, es que el lapso transcurrido desaparece y se inicia un nuevo período prescriptivo a partir de la realización del acto interruptivo, mientras que al ocurrir una causal de suspensión de la prescripción, el tiempo transcurrido hasta entonces permanece vigente y se computa con el que continúa a partir del momento en que cesa la suspensión**

0204

Expediente: 2013-1642  
Sentencia: 00367  
Tribunal Supremo de Justicia  
Sala Político-Administrativa  
Magistrado Ponente: EULALIA  
COROMOTO GUERRERO RIVERO  
Fecha: 20/06/2019

Partes: FISCO NACIONAL vs. INVERSIONES Y DESARROLLOS LA TUYERA, C.A.

Objeto: recurso de apelación ejercido por el FISCO NACIONAL contra la sentencia definitiva N° 015/2013 de fecha 30 de abril de 2013, dictada por el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la sociedad de comercio INVERSIONES Y DESARROLLOS LA TUYERA, C.A.

Decisión: **1.-** Que **PROCEDE LA CONSULTA** de la sentencia definitiva Núm. 015/2013 emitida por el Tribunal Superior Noveno de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, en fecha 30 de abril de 2013, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario incoado con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la empresa **INVERSIONES Y DESARROLLOS LA TUYERA, C.A.** En consecuencia, conociendo de ella, se **CONFIRMA** el pronunciamiento del Tribunal de mérito sobre la admisibilidad del recurso jerárquico interpuesto por la empresa de autos. **2.- SIN LUGAR** el recurso de apelación ejercido por la representación en juicio del **FISCO NACIONAL** contra el referido fallo, el cual

se **CONFIRMA** en los términos anteriormente expuestos. **3.- CON LUGAR** el recurso contencioso tributario ejercido con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la contribuyente contra la Resolución Núm. SNAT/GGS/GR/DRAAT/2012/0038 de fecha 24 de enero de 2012, notificada el 3 de mayo de ese mismo año, emitida por la Gerencia General de Servicios Jurídicos del **SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA (SENIAT)**, mediante la cual declaró «*inadmisible*» el recurso jerárquico incoado contra la Resolución Núm. SAT-GRTI-RC-DSA-ISSDDRC-2000-



I000848 del 23 de agosto de 2000, dictada por la División del Sumario Administrativo y la Gerencia Regional del aludido Servicio; actos administrativos que se **ANULAN. NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES** al Fisco Nacional, conforme a lo expuesto en esta sentencia.  
«(Omissis...)»

#### IV CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Vistos los términos en que fue dictado el fallo apelado y las alegaciones expuestas en su contra por el Fisco Nacional, así como los alegatos expuestos por el recurrente en la contestación a la apelación, observa esta Suprema Instancia que la controversia planteada queda circunscrita a decidir respecto si el Tribunal *a quo* incurrió en el vicio de falso supuesto de derecho, al declarar procedente la prescripción de las obligaciones tributarias y sus accesorios para los períodos fiscales comprendidos entre los meses de abril y mayo del año 1996.

Por otra parte, esta Alzada deberá conocer en consulta el pronunciamiento del Juzgado de instancia que se manifestó favorable a la pretensión de la contribuyente, no apelado por el Fisco Nacional, referida a que «(...) *la Administración Tributaria incurre en el vicio de aplicación retroactiva de la norma al considerar como requisito la asistencia de profesional afín al momento de la interposición del jerárquico, cuando*

*para aquel entonces la norma que lo exige (prevista en el Código Orgánico Tributario de 2001), no se encontraba vigente para la admisión, esto es no se requiere bajo la normativa del Código Orgánico Tributario de 1994, la asistencia de profesional afín a la materia tributaria. Como consecuencia de lo anterior, la Resolución SNAT-GGSJ-GR-DRAAT-2012-0038, de fecha 24 de enero de 2012 (...)*». (Mayúsculas de la cita).

Igualmente, es necesario destacar que aun cuando la compañía recurrente solicitó con el recurso contencioso tributario medida cautelar de suspensión de los efectos del acto administrativo impugnado, el Juzgado de mérito no emitió pronunciamiento sobre ese particular, en razón de lo cual no procede en esa oportunidad consideración alguna con relación dicho requerimiento por ser accesorio a la acción principal de nulidad, cuya apelación corresponde ahora decidir a este órgano jurisdiccional. **Así se declara.**

Delimitada así la *litis*, pasa la Sala a decidir y a tal efecto observa:

#### Consulta

Corresponde a este Alto Tribunal analizar en consulta de acuerdo a lo establecido en el artículo 84 del Decreto Núm. 2.173 con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Núm. 6.220 Extraordinario del 15 de marzo de 2016, sobre la conformidad a derecho del referido pronunciamiento de instan-

cia, motivo por el cual debe verificar previamente en la decisión judicial sometida a su revisión, las exigencias plasmadas en las sentencias Núms. 00566, 00812 y 00911 dictadas por esta Sala Político-Administrativa en fechas 2 de marzo de 2006, 9 de julio y 6 de agosto de 2008, casos: *Agencias Generales Conaven, S.A.*, *Banesco Banco Universal, C.A.* e *Importadora Mundo del 2000, C.A.*, respectivamente, así como en el fallo número 2.157 del 16 de noviembre de 2007, proferido por la Sala Constitucional de este Supremo Tribunal, caso: *Nestlé de Venezuela, C.A.*; con exclusión de la valoración sobre la cuantía de la causa, según el criterio de esta Superioridad contenido en la sentencia número 01658 del 10 de diciembre de 2014, caso: *Plusmetal Construcciones de Acero, C.A.*, ratificado en la decisión judicial número 00114 del 19 de febrero de 2015, caso: *Sucesión de Carlota Figueredo de Mancera*.

Vinculado a lo expuesto, el conocimiento en consulta de los fallos que desfavorezcan a la República no será condicionado a una cuantía mínima, por lo que en la causa bajo estudio los requisitos a considerar para la procedencia del aludido privilegio procesal son los siguientes: i) Que se trate de sentencias definitivas o interlocutorias que causen gravamen irreparable, es decir, revisables por la vía ordinaria del recurso de apelación; y ii) Que las mencionadas decisiones judiciales resulten contrarias a las pretensiones de la República.

Asimismo, de resultar procedente la consulta se verificará si el fallo de

instancia: **i)** se apartó del orden público; **ii)** violentó normas de rango constitucional o interpretaciones y criterios vinculantes sentados por la Sala Constitucional de este Alto Tribunal; **iii)** quebrantó formas sustanciales en el proceso o las demás prerrogativas procesales; o **iv)** hubo en la decisión una incorrecta ponderación del interés general. (*Vid.*, decisión de la referida Sala Constitucional Núm. 1.071 del 10 de agosto de 2015, caso: *María del Rosario Hernández Torrealba*).

Circunscribiendo las exigencias señaladas en los mencionados criterios jurisprudenciales al caso bajo análisis, esta Superioridad constata lo siguiente: **a)** se trata de una sentencia definitiva; **b)** dicho fallo resultó parcialmente contrario a las pretensiones de la República; y **c)** se trata de un asunto de naturaleza tributaria donde se encuentra involucrado el orden público (*vid.*, sentencia de esta Alzada Núm. 1.747 del 18 de diciembre de 2014, caso: *Importaciones Producciones Enológicas, C.A.*), así como también el interés general, habida cuenta que «(...) *subyace un eventual menoscabo económico para [el] patrimonio (...)*» de la República (*vid.*, el mencionado fallo de la Sala Constitucional Núm. 1.071 del 10 de agosto de 2015), lo cual pudiera perjudicar el correcto funcionamiento del Estado, razones estas que a juicio de esta Máxima Instancia hacen procedente la consulta. (Agregado de esta Máxima Instancia). **Así se declara.**

Determinada la procedencia de la aludida prerrogativa procesal, la Sala



pasa al estudio del pronunciamiento desfavorable a los intereses del Fisco Nacional, relativo a la declarada admisibilidad del recurso jerárquico interpuesto por la compañía accionante contra la Resolución «*Culminatoria del Sumario Administrativo*» Núm. SAT-GRTI-RC-DSA-ISSDDRC-2000-I-000848 de fecha 23 de agosto de 2000.

Advierte esta Alzada que el recurso jerárquico interpuesto por la representación en juicio de la empresa Inversiones y Desarrollos La Tuyera, C.A, fue en fecha 14 de noviembre de 2000, por lo cual le corresponde la aplicación del Código Orgánico Tributario de 1994, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Núm. 4.727 de fecha 24 de mayo de 1994. **Así se determina.**

En este sentido, la Sentenciadora de instancia advirtió lo siguiente:

*«(...) Como se aprecia del expediente judicial, la Gerencia General de los Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), conforme a las normas aplicables en razón del tiempo, no estaba obligada a admitir el Recurso Jerárquico, toda vez que el Código Orgánico Tributario vigente para la fecha (publicado en Gaceta Oficial 4.727 de fecha 24 de mayo de 1994), establecía conforme al artículo 170, un plazo de 4 meses, contado a partir de su interposición para decidirlo, sin necesidad de la admisión, fecha esta que culminó el 14 de marzo de 2001, momento incluso en el cual no se encontraba vigente el*

*Código Orgánico Tributario promulgado el 17 de octubre de 2001, mediante Gaceta Oficial 37.305 de esa fecha.*

*Por lo tanto, la Administración Tributaria había incurrido en silencio negativo (denegación tácita) a partir del día siguiente, esto es, a partir del 15 de marzo de 2001. Como consecuencia de lo anterior, no era necesario, como se indicó, pronunciarse sobre la admisibilidad. Sobre este particular igualmente el Tribunal debe aclarar, que la Administración Tributaria incurre en el vicio de aplicación retroactiva de la norma al considerar como requisito la asistencia de profesional afín al momento de la interposición del jerárquico, cuando para aquel entonces la norma que lo exige (prevista en el Código Orgánico Tributario de 2001), no se encontraba vigente para la admisión, esto es no se requiere bajo la normativa del Código Orgánico Tributario de 1994, la asistencia de profesional afín a la materia tributaria.*

*Como consecuencia de lo anterior, la Resolución SNAT-GGSJ-GR-DRAAT-2012-0038, de fecha 24 de enero de 2012, incurre en el vicio de falso supuesto y aplicación retroactiva de la norma, por lo que el Tribunal declara su nulidad absoluta. Así se declara. (...)».*

Esta Máxima Instancia aprecia que la Resolución Núm. SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2012/0038 de fecha 24 de enero de 2012, notificada el 3 de mayo de ese mismo año, declaró inadmisibile el recurso jerárquico interpuesto por la

recurrente el 14 de noviembre de 2000, al observar «(...) que la contribuyente **INVERSIONES Y DESARROLLOS LA TUYERA, C.A.**, en su escrito contentivo del recurso jerárquico, fue asistida por un profesional tal como lo exigen las normas citadas [artículo 250 del texto de la especialidad de año 2001], no obstante en su contenido no se identifica el número del abogado que lo acredita como profesional del derecho incurriendo en el supuesto de inadmisibilidad de recurso a que antes se hizo referencia (...)».

(Agregado de esta Sala).

Hechas las consideraciones anteriores esta Superioridad estima necesario traer a colación la normativa que con respecto al recurso jerárquico impone el Código Orgánico Tributario de 1994, a saber:

«(...)

**Artículo 165:**

*El Recurso Jerárquico debe interponerse mediante escrito en el cual se expresarán las razones de hecho o de derecho en que se funda. Al escrito deberá acompañarse el documento donde aparezca el acto recurrido o, en su defecto, éste deberá identificarse suficientemente en el texto de dicho escrito.*

*El error en la calificación del Recurso por parte del recurrente no será obstáculo para su tramitación, siempre que del escrito se deduzca su verdadero carácter (...)».*

Conforme a esta norma, al interponer la contribuyente el recurso jerárquico con las razones de hecho o de derecho en que se funda, debe

acompañarse el escrito con el documento o documentos donde aparezca el acto recurrido o identificarlo suficientemente; además prevé que el error en la calificación no será obstáculo para su tramitación.

Advierte esta Máxima Instancia del contenido de la Resolución *supra* señalada, que el órgano recaudador tributario basó su decisión en el artículo 243 del Código Orgánico Tributario de 2001, el cual dispone lo que se transcribe de seguidas:

**«Artículo 243:**

*El recurso jerárquico deberá interponerse mediante escrito razonado en el cual se expresarán las razones de hecho y de derecho en que se funda, con la asistencia o representación de abogado o de cualquier otro profesional afín al área tributaria (...)».*

Asimismo, la Administración Tributaria hizo alusión a las causales de inadmisibilidad contenidas en el artículo 250 del texto orgánico *eiusdem*, cuyo tenor es el siguiente:

**«Artículo 250:**

*Serán causales de inadmisibilidad de recurso:*

- 1.-la falta de cualidad o interés de recurrente.*
- 2.-la caducidad del plazo para ejercer el recurso.*
- 3.-ilegitimidad de la persona que se presente como apoderado o representante del recurrente, por no tener capacidad necesaria para recurrir o por no tener la representación que se atribuye, o porque el prode o esta otorgado en forma legal o sea insuficiente.*

**4. falta de asistencia o representación de abogado (...)**. (Negrillas de la Sala).

Ahora bien, considera necesario esta Alzada con el objeto de dilucidar lo planteado, reproducir el contenido del artículo 24 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, que consagra el principio de irretroactividad de la Ley en los siguientes términos:

**«Artículo 24**

*Ninguna disposición legislativa tendrá efecto retroactivo, excepto cuando imponga menor pena. Las leyes de procedimiento se aplicarán desde el momento mismo de entrar en vigencia aún en los procesos que se hallaren en curso; pero en los procesos penales, las pruebas ya evacuadas se estimaran en cuanto beneficien al reo o rea, conforme a la ley vigente para la fecha en que se promovieron. Cuando haya duda se aplicará la norma que beneficie al reo o rea».*

Ha sido criterio reiterado de la Sala destacar que el principio de irretroactividad de la Ley está referido a la prohibición de aplicar una normativa nueva a situaciones de hecho nacidas con anterioridad a su vigencia, de forma que la disposición novedosa resulta ineficaz para regular situaciones fácticas consolidadas en el pasado, permitiéndose la retroactividad de la norma, en materia sancionatoria, únicamente como defensa o garantía de la libertad del ciudadano. (*Vid.*, sentencia de esta Sala Político-Administrativa Núm. 00824 del 9 de julio de 2015, caso:

*Industrias Unicon, C.A.*).

Por su parte, el Código Orgánico Tributario de 1994, aplicable *ratione temporis*, dispone en su artículo 9 lo siguiente:

**«Artículo 9**

*Las leyes tributarias fijarán su lapso de entrada en vigencia. Si no lo establecieran, se aplicarán una vez vencidos los sesenta (60) días continuos siguientes a su publicación en la Gaceta Oficial. Las normas de procedimientos tributarios se aplicarán desde la entrada en vigencia de la ley, aún en los procesos que se hubieren iniciado bajo el imperio de leyes anteriores.*

***Ninguna norma en materia tributaria tendrá efecto retroactivo, excepto cuando suprima o establezca sanciones que favorezcan al infractor.***

*Cuando se trate de tributos que se determinen o liquiden por períodos, las normas referentes a la existencia o a la cuantía de la obligación tributaria regirán desde el primer día del período respectivo del contribuyente que se inicie a partir de la fecha de entrada en vigencia de la ley, conforme al encabezamiento de este artículo».* (Resaltado de esta Alzada).

Del artículo anteriormente transcrito, se desprende como principio general que las leyes tributarias tendrán vigencia a partir del vencimiento del término previo que ellas establezcan; sin embargo, a los fines de la aplicación de la mencionada norma, se hace una distinción entre normas sustantivas y normas de procedimiento.

Con respecto a las normas adjetivas o de procedimiento, las mismas tendrán aplicación inmediata aun durante los procesos que se encuentren en curso. Ahora bien, en cuanto a las normas sustantivas se debe precisar que cuando esas normas tributarias establezcan tributos que se determinen o liquiden por períodos, regirán en el ejercicio fiscal inmediatamente siguiente a aquél que se inicie una vez que entre en vigencia la ley, en aras de resguardar el principio de seguridad jurídica de las partes intervinientes en la relación impositiva. (*Vid.*, entre otras, sentencia de esta Sala Político-Administrativa, identificada con el Núm. 01171 del 24 de noviembre de 2010, caso: *Sucesión de Eladio Ramón Orozco*).

Observa esta Superioridad que el artículo 9 del Código Orgánico Tributario de 1994, está referido a la irretroactividad de la ley tributaria, «*excepto cuando suprima o establezca sanciones que favorezcan al infractor*».

En el caso de autos, observa esta Alzada que para la fecha de interposición del recurso jerárquico, es decir, el 14 de noviembre de 2000, se encontraba vigente el Código Orgánico Tributario de 1994, y no el texto orgánico de 2001 aplicado por la Administración Tributaria; por lo cual, conociendo en consulta el fallo de instancia se **confirma** el pronunciamiento emitido por la sentenciadora de instancia sobre la admisibilidad del recurso jerárquico, en los términos expresados en este fallo. **Así se establece.**

Declarado lo anterior, pasa esta

Sala a conocer el alegato de la apoderada judicial del Fisco Nacional relativo al vicio de falso supuesto de derecho en el que habría incurrido el Juzgado de instancia, al declarar la prescripción de las obligaciones tributarias y sus accesorios alegada por la contribuyente de autos, y al respecto se observa que el hecho imponible se produjo a partir de las diferencias contables detectadas por la Administración Tributaria en las operaciones de compra venta realizadas entre la sociedad mercantil accionante y la compañía Inversiones Chalet Ville, C.A., durante los períodos impositivos correspondientes a los meses de abril y mayo de 1996, de dieciséis (16) parcelas de terreno ubicadas en el sector Güeime del Municipio Paz Castillo del Estado Miranda, hoy Estado Bolivariano de Miranda; por lo cual, el marco que regula la prescripción en este asunto es el Código Orgánico Tributario de 1994, aplicable en razón de su vigencia temporal.

Este Alto Tribunal verifica que dicho medio extintivo de las obligaciones tributarias se encuentra previsto en el artículo 51 del Código *eiusdem*, aplicable *ratione temporis* al caso bajo estudio, en los términos siguientes:

**«Artículo 51**

*La obligación tributaria y sus accesorios prescriben a los cuatro (4) años.*

*Este término será de seis (6) años cuando el contribuyente o responsable no cumplan con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, de declarar el hecho imponible o de presentar las declaraciones tributarias a*

**que estén obligados, y en los casos de determinación de oficio, cuando la Administración tributaria no pudo conocer el hecho (...)**» (Destacados de esta Alzada).

Asimismo, en cuanto a la forma de computar dicho lapso y la manera en que este podía interrumpirse o suspenderse, los artículos 53, 54 y 55 del citado Código, preceptuaban lo siguiente:

**«Artículo 53**

**El término se contará desde el 1º de enero del año siguiente a aquel en que se produjo el hecho imponible.**

*Para los tributos cuya determinación o liquidación es periódica se entenderá que el hecho imponible se produce al finalizar el período respectivo.*

*El lapso de prescripción para ejercer la acción de reintegro se computará desde el 1º de enero del año siguiente a aquel en que se efectuó el pago indebido.»*

**«Artículo 54: el curso de la prescripción se interrumpe:**

- 1.-Por la declaración del hecho imponible.
- 2.-Por la determinación del tributo, sea esta efectuada por la Administración Tributaria o por el contribuyente, tomándose como fecha la notificación o representación de la liquidación respectiva.
- 3.-Por el reconocimiento de la obligación por parte de deudor.
- 4.-Por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago.
- 5.-Por el Acta levantada por el funcionario fiscal competente
- 6.-Por acto administrativo o la actuación judicial que se realice

*para efectuar el cobro de la obligación tributaria ya determinada de sus accesorios o para obtener la repetición del pago indebido de los mismos, que haya sido legalmente notificado al deudor.*

**PARÁGRAFO ÚNICO**

*El efecto de la interrupción de la prescripción se contrae al monto, total o parcial de la obligación tributaria o del pago indebido, correspondiente al o los períodos fiscales a que se refiera el acto interruptivo y se extiende de derecho a los respectivos accesorios».*

**«Artículo 55**

*El curso de la prescripción se suspende por la interposición de peticiones o recursos administrativo hasta sesenta (60) días después que la Administración tributaria adopte resolución definitiva, tácita o expresa sobre los mismos».* (Mayúsculas de la cita, resaltados de la Sala).

En tal sentido, cabe resaltar que el efecto producido con la interrupción, es que el lapso transcurrido desaparece y se inicia un nuevo período prescriptivo a partir de la realización del acto interruptivo, mientras que al ocurrir una causal de suspensión, el tiempo transcurrido hasta entonces permanece vigente y se computa con el que continúa a partir del momento en que cesa la suspensión.

También es prudente enfatizar que la institución de la prescripción como medio de extinción –en el caso concreto- de las acciones para la



imposición de sanciones cuando se trata de infracciones está condicionada a la concurrencia de determinados supuestos como lo son: la inactividad o inercia del acreedor, el transcurso del tiempo fijado por la ley, la invocación por parte del interesado y que la prescripción no haya sido interrumpida ni se encuentre suspendida. (*Vid.*, decisiones de esta Sala Núms. 01189, 01211, 0836 y 00064 de fechas 11 de octubre de 2012, 12 de agosto de 2014 y 9 de julio de 2015 y 1° de febrero de 2018, casos: *Industria Láctea Torondoy, C.A.*, *Solintex de Venezuela S.A.* y *Tienda Casablanca, C.A.*, *Inversiones Turísticas Azul Profundo, C.A.*, respectivamente).

(...)

En tal sentido, aprecia esta Sala que el tributo en el presente caso es el atinente en materia de sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, por lo cual el lapso de prescripción deberá contarse a partir de la ocurrencia del hecho imponible, a tenor de lo dispuesto en los artículos 73 y 74 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos del año 1982, vigente *ratione temporis*, el cual en el presente caso está referido a la «liberalidad» con ocasión de la venta de las dieciséis (16) parcelas de terreno realizadas entre la sociedad mercantil accionante y la compañía Inversiones Chalet Ville, C.A., transacciones efectuadas entre los meses de abril y mayo del año 1996, que no fueron declaradas por la empresa Inversiones y Desarrollos La Tuyera, C.A. al Fisco Nacional, sobre las cuales la Administración

Tributaria determinó una diferencia en el valor de las precitadas parcelas que asciende a la suma de un millón seiscientos quince mil doscientos treinta y siete bolívares con sesenta y cuatro céntimos (Bs. 1.615.237,64) reexpresada en la actualidad a la cantidad de un céntimo de bolívar (Bs. 0,01).

Bajo la óptica de lo expuesto, esta Sala debe determinar en primer lugar, si en el presente caso resulta aplicable el término prescriptivo de cuatro (4) años o de seis (6) años según lo establecido en el artículo 51 del Texto Orgánico Tributario de 1994, vigente en razón del tiempo, y luego verificar si existió alguna causal de interrupción o suspensión de la misma.

Así las cosas, según se aprecia del expediente judicial el órgano exactor procedió a sancionar a la empresa Inversiones y Desarrollos La Tuyera, C.A., mediante la Resolución Núm. SNAT-GGSJ-GR-DRAAT-2012/0038 del 24 de enero de 2012, en virtud de la constatación, durante la actuación fiscal, de las infracciones relativas a «(...) *la existencia de una liberalidad en las operaciones de venta de los activos señalados en el acta de reparo, aún cuando de conformidad con lo dispuesto en los artículos 57 y 71 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos, el sujeto pasivo de la obligación tributaria es la beneficiaria de la donación de los activos, es decir, INVERSIONES Y DESARROLLOS LA TUYERA, C.A., y por tanto la obligada a pagar en la Oficina Receptora de Fondos*

*Nacionales los impuestos y accesorios correspondientes conforme a lo dispuesto en el artículo 63 eiusdem, se declaró la responsabilidad solidaria de la donante INVERSIONES CHALET VILLE, C.A.(...) y sanción de multa por cuanto la infracción cometida constituye un caso de defraudación, el cual se encuentra tipificado en el artículo 93 y sancionado conforme al artículo 95, del Código Orgánico Tributario de 1994, vigente *ratione temporis*; por lo cual procedió a aplicar dicha pena pecuniaria con la agravante contenida en el artículo 85 eiusdem, derivada de la gravedad del perjuicio fiscal en un cuatrocientos diez por ciento (410%).*

De igual manera, de la revisión de los elementos cursantes en autos esta Máxima Instancia aprecia que la Administración Tributaria tuvo conocimiento de los ilícitos incurridos por la sociedad mercantil a partir de la emisión y consecuente notificación de la Resolución «*Culminatoria del Sumario Administrativo*» Núm. SAT/GRTI/RC/DSA/ISSDDRC/2000-I000848 de fecha 23 de agosto de 2000, notificada a la empresa accionante mediante aviso de prensa del 25 de septiembre de ese mismo año, en la que se evidencian los hallazgos que dieron lugar a la imposición de las sanciones constatados durante la actuación fiscal, sin que se observe de las actas procesales que con anterioridad a la auditoría practicada, el órgano tributario haya conocido de manera fehaciente los ilícitos referidos en el aludido acto administrativo.

Por consiguiente, esta Sala estima aplicable al caso concreto -contrario a lo considerado por el Tribunal de la causa- el término de prescripción de seis (6) años, al encontrarse circunscrita la presente causa en el supuesto establecido en el segundo aparte del artículo 51 del Texto Orgánico Tributario de 1994, aplicable *ratione temporis*, ya que el sujeto pasivo «*no declaró el hecho imponible*». **Así se decide.**

Así las cosas habiéndose verificado el hecho imponible durante los meses de abril y mayo de 1996, la prescripción de la obligación tributaria y sus accesorios, inició el **1º de enero de 1997**, de acuerdo a lo previsto en el artículo 53 del Código Orgánico Tributario de 1994, vigente en razón del tiempo.

Como resultado de la investigación fiscal, el órgano fiscal emitió el «*Acta de Reparación*» Núm. SAT-GRTI-RC-DF-1-1067-AVA-99-001034, notificada a la empresa accionante el **16 de agosto de 1999**, acto administrativo que interrumpió el término de prescripción que se venía computando y que se reanudó el **17 del mismo mes y año.**

Luego, en fecha **25 de septiembre de 2000**, la Administración Tributaria notificó a la contribuyente por prensa el contenido de la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo Núm. SAT/GRTI/RC/DSA/ISSDDRC/2000-I-000848, por lo que, a tenor de lo preceptuado en el artículo 134 del Código de la especialidad de 1994, dicha notificación surtió efectos después del décimo (10º) día hábil de verificada, los cuales se cumplieron el **lunes 9**

**de octubre de 2000**; en consecuencia, este acto interrumpió una vez más la prescripción.

Desde el **martes 10 de octubre de 2000** inició nuevamente el término de prescripción hasta el **martes 14 de noviembre de 2000**, oportunidad en que la accionante interpuso el recurso jerárquico ante la «(...) *Oficina la División de Tramitaciones de la Gerencia Regional de Tributos Internos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT)* (...)», contra la prenombrada Resolución, habiendo transcurrido **un (1) mes y cuatro (4) días**, entre la fecha de notificación de ese acto administrativo y la de interposición del recurso jerárquico.

Desde el **14 de noviembre de 2000** hasta el **14 de marzo de 2001** se cumplió el lapso de **cuatro (4) meses** del que disponía la Administración Tributaria para decidir el recurso jerárquico interpuesto por la accionante, conforme a lo dispuesto en el artículo 170 del Texto Orgánico Tributario de 1994, en concordancia con lo establecido en el numeral 3 del artículo 11 *eiusdem*, sin que el órgano exactor hubiese emitido decisión expresa; por cuya razón operó el silencio administrativo negativo a tenor de lo preceptuado en el artículo 171 *ibidem*, lapso que se reanudó el **15 de marzo de 2001**.

Posteriormente, la compañía accionante fue notificada el **jueves 3 de mayo de 2012** de la Resolución SNAT-GRGSJ-GR-DRAAT-2012-0038 de fecha 24 de enero del mismo año (acto administrativo impugnado), que declaró sin lugar el recurso

jerárquico por inadmisibilidad en virtud de que «(...) *fue asistida por un profesional (...) no obstante en su contenido no se identifica el número de matrícula mediante el cual quedó registrado ante el Instituto de Previsión Social del Abogado que lo acredita como profesional del derecho (...)*», transcurriendo desde el **jueves 15 de marzo de 2001** hasta el **jueves 3 de mayo de 2012**, **once (11) años dos (02) meses y doce (12) días**.

Con vista a lo antes señalado, esta Sala constata en el caso concreto, que transcurrieron sin interrupción **once (11) años, dos (2) meses y doce (12) días**, más **un (1) mes y cuatro (4) días** discurridos desde el reinicio de la prescripción el **martes 10 de octubre de 2000** hasta su suspensión con la interposición del recurso jerárquico el **martes 14 de noviembre de 2000**, para un total transcurrido de **once (11) años, tres (3) meses y dieciséis (16) días**, superando indubitablemente el término de prescripción de las obligaciones tributaria y sus accesorios.

Por lo tanto, concluye esta Alzada que el Juzgador de mérito actuó conforme a derecho cuando declaró que «(...) *la obligación tributaria objeto del presente recurso Contencioso Tributario se encuentra prescrita así como las sanciones y demás accesorios (...)*». **Así se declara.**

En consecuencia, debe la Sala declarar **sin lugar** la apelación interpuesta por la representación fiscal contra la sentencia definitiva Núm. 015/2013 de fecha 30 de abril de ese mismo año, dictada por el Tribunal Superior Noveno de la



Circunscripción judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se **confirma. Así se determina.**

Asimismo, resulta **con lugar** el recurso contencioso tributario, ejercido por la mencionada empresa con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la empresa Inversiones y Desarrollos La Tuyera, C.A., en contra de la Resolución Núm. SNAT-GGSJ-GR-DRAAT-2012-0038 de fecha 24 de enero de 2012, notificada el 3 de mayo de ese mismo año, dictada por la Gerencia Regional de Tributos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en la cual se declaró sin lugar el recurso jerárquico ejercido contra la Resolución Núm. SAT-GRTI-RC-DSA-ISSDDRC-2000-I-000848 del 23 de agosto de 2000, dictada por la División del Sumario Administrativo y la aludida Gerencia Regional actos administrativos que se **anulan. Así se dispone.**

A la luz de las consideraciones realizadas en el presente fallo, no pasa inadvertido para esta Superioridad que la inactividad del órgano exactor apreciada en las actas procesales, generó consecuentemente la prescripción extintiva invocada por la indicada empresa, lo cual comporta una omisión injustificada contraria a derecho, al no haber tramitado y decidido el recurso jerárquico apegado a los lapsos procedimentales contemplados en el ordenamiento jurídico y, producto de lo anterior, no efectuar oportunamente el cobro de las acreencias fiscales, obrando ello en perjuicio de los intereses patrimoniales de la República, capaz

de generar responsabilidad individual por el ejercicio de la función pública; razón por la que se ordena remitir copia certificada de la presente decisión a la Contraloría General de la República, a los fines de proveer lo que estime conducente, de conformidad con las atribuciones que se le confieren en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y en las Leyes. (*Vid.*, fallo de esta Sala Núm. 01179 de fecha 2 de noviembre de 2017, caso: *Inversiones La Caracola, S.R.L.*). **Así se declara.**

Finalmente, dada la declaratoria que antecede correspondería condenar en costas procesales al Fisco Nacional; sin embargo, las mismas no proceden en atención a la prohibición de condenatoria en costas a la República, cuando resulte vencida en los juicios en los que haya sido parte por intermedio de cualquiera de sus órganos, a tenor de lo contemplado en el artículo 88 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República de 2016. **Así se establece.**

## V DECISIÓN

Sobre la base de los razonamientos efectuados, este Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara:

**1.** Que **PROCEDE LA CONSULTA** de la sentencia definitiva Núm. 015/2013 emitida por el Tribunal Superior Noveno de la Circunscripción Judicial del Área

Metropolitana de Caracas, en fecha 30 de abril de 2013, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario incoado con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la empresa **INVERSIONES Y DESARROLLOS LA TUYERA, C.A.** En consecuencia, conociendo de ella, se **CONFIRMA** el pronunciamiento del Tribunal de mérito sobre la admisibilidad del recurso jerárquico interpuesto por la empresa de autos.

**2. SIN LUGAR** el recurso de apelación ejercido por la representación en juicio del **FISCO NACIONAL** contra el referido fallo, el cual se **CONFIRMA** en los términos anteriormente expuestos.

**3. CON LUGAR** el recurso contencioso tributario ejercido con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la contribuyente contra la Resolución Núm. SNAT/GGS/GR/DRAAT/2012/0038 de fecha 24 de enero de 2012, notificada el 3 de mayo de ese mismo año, emitida por la Gerencia General de Servicios Jurídicos del **SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA (SENIAT)**, mediante la cual declaró «*inadmisible*» el recurso jerárquico incoado contra la Resolución Núm. SAT-GRTI-RC-DSA-

ISSDDRC-2000-I000848 del 23 de agosto de 2000, dictada por la División del Sumario Administrativo y la Gerencia Regional del aludido Servicio; actos administrativos que se **ANULAN**.

**NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES** al Fisco Nacional, conforme a lo expuesto en esta sentencia.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese a la Procuraduría General de la República. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen y remítase copia certificada de esta decisión judicial a la Contraloría General de la República. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas, a los diecinueve (19) días del mes de junio del año dos mil diecinueve (2019). Años 209° de la Independencia y 160° de la Federación.

(...)

En fecha veinte (20) de junio del año dos mil diecinueve, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00367, la cual no está firmada por la Magistrada Bárbara Gabriela César Siero, por motivos justificados.

---

## MISCELÁNEAS



## **Carta de Derechos del Contribuyente para los Países Miembros del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT)**

### **Presentación**

#### **El Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT)**

En el año 1956 se celebraron en Montevideo, por iniciativa del profesor uruguayo Dr. Ramón Valdés Costa, las Primeras Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, organizadas por el Instituto Uruguayo de Derecho Tributario, al cual concurrieron prestigiosos profesores de Argentina, Brasil, México y Guatemala. En las mismas se estudiaron y debatieron importantes temas de la disciplina, llegándose a fundadas conclusiones. Los trabajos académicos presentados fueron publicados en un libro de Memorias editado por la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales de la Universidad de la República de Uruguay.

Su éxito fue tal que en el año 1958 se celebraron en México, con gran suceso y mayor número de países de América Latina, las II Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario.

En México se resolvió, además, la creación del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT), bajo cuya órbita se continuaron celebrando en el futuro las sucesivas Jornadas Latinoamericanas, organizadas por instituciones académicas nacionales preexistentes o que se fueron creando, todas las cuales se incorporaron como instituciones miembros del ILADT.

Paralelamente a las Jornadas Latinoamericanas, a partir del año 1966, se comenzaron a celebrar entre las instituciones nacionales miembros del ILADT e instituciones académicas que nucleaban a muy prestigiosos profesores de España y Portugal, Jornadas de similares características denominadas Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudios Tributarios. La primera de ellas tuvo lugar en Curia, Portugal, en ese año 1966 y las X y últimas en Montevideo en el año 1984. En esa oportunidad se decidió la incorporación formal de las instituciones española y portuguesa al ILADT, cuyos integrantes continuaron en adelante participando, y organizando, Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario en el marco del ILADT.

Con posterioridad, en el año 1989, se creó e incorporó al ILADT la Associazione Italiana per il Diritto Tributario Latinoamericano, que reúne a muy prestigiosos profesores italianos que han participado en forma creciente, y organizado, Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario en su calidad de asociación miembro del ILADT.

Las Jornadas y la institución bajo cuya organización desarrollan continuaron llamándose Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario e Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT), respectivamente, debido al

alto prestigio que la doctrina desarrollada en los trabajos presentados en las Jornadas y en las conclusiones y recomendaciones adoptadas en las

mismas ya tenían a nivel internacional. Pero, en sustancia, hoy en día trascienden al ámbito latinoamericano y son verdaderas Jornadas Latinas de Derecho Tributario, cuyos trabajos, conclusiones y recomendaciones se han visto enriquecidos con los aportes de los tributaristas españoles, portugueses e italianos, a la vez que con los trabajos y estudios de un creciente número de especialistas de países de Latinoamérica.

En este año 2018, entre los días 4 al 9 de noviembre, han tenido lugar con gran éxito en Montevideo las XXX Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario (que con las 10 Jornadas Luso-Hispano-Americanas son en realidad 40), sesenta y dos años después de las primeras celebradas también en Montevideo en 1956 y a sesenta años de la formación del Instituto Latinoamericano (ILADT) en 1958 en México.

Las actividades del ILADT no se limitaron a la organización de las Jornadas sino que también se extendieron a la investigación y difusión del Derecho tributario por otros medios. Algunos ejemplos de ello son:

- La publicación de varios números de la «Revista Latinoamericana de Derecho Tributario», coordinada por el Prof. Jesús Sol Gil (de Venezuela) y con un Consejo Editorial de representantes de las instituciones nacionales miembros del ILADT, conteniendo valiosos trabajos doctrinarios de autores de distintos países del Instituto (Edic. Tributarias Latinoamericanas, Caracas, Venezuela).
- La publicación de una obra en dos tomos denominada «El Tributo y su Aplicación: Perspectivas para el Siglo XXI (En Homenaje al L Aniversario del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario)», coordinada por los Prof. César García Novoa (de España) y Catalina Hoyos Jiménez (de Colombia), con valiosos trabajos doctrinarios de autores de todos los países del Instituto (Marcial Pons, Madrid-Barcelona-Buenos Aires, 2008).
- La elaboración de un «Modelo de Tratado Latinoamericano para Evitar la Doble Imposición Internacional», elaborado por una Comisión designada en ocasión de las XXIII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario de Córdoba, Argentina, del año 2006, integrada por los profesores Pasquale Pistone (de Italia), Jaques Malherbe (de Bélgica), Heleno Taveira Torres (de Brasil) y Antonio Figueroa (de Argentina), con la participación posterior, entre otros, de la Prof. Addy Mazz (de Uruguay), el cual fue definitivamente aprobado por el Consejo Directivo y la Asamblea del ILADT reunidos en ocasión de las XXVI Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario del año 2012 en Santiago de Compostela, España.

De esta continuada labor de elaboración doctrinal, es también la Carta de Derechos del Contribuyente para los países miembros del Instituto

Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT).

**La «Carta de Derechos del Contribuyente para los países miembros del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT)»**

En ocasión de las XVI Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario celebradas en Santiago de Compostela, España, en septiembre de 2012, el ILADT designó una Comisión Especial integrada por los profesores César García Novoa y Fernando Serrano Antón (de España), José Osvaldo Casás (de Argentina), Heleno Taveira Torres (de Brasil) y Humberto Medrano (de Perú) para que elaboraran un proyecto de Carta de los Derechos del Contribuyente en el ámbito del ILADT, tomando en consideración, fundamentalmente, la doctrina latinoamericana elaborada en las Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario desarrolladas hasta la fecha desde la primera de Montevideo en 1956, así como en las 10 Jornadas Luso Hispano Americanas de Estudios Tributarios, con los agregados que ameritaran las nuevas realidades, tanto internas de los distintos países que abarca el ILADT como a nivel internacional, dentro de la misma filosofía garantista desarrollada por la mencionada doctrina.

La primera contribución al tema fue un valioso trabajo elaborado por uno de los miembros de la Comisión, José Osvaldo Casás, donde formuló 45 postulados, dentro de 6 ejes temáticos, respecto de cada uno de los cuales explicitó sus fundamentos y vinculación con resoluciones o recomendaciones de Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, Jornadas Luso-Hispano-Americanas, otros congresos internacionales coincidentes, el Modelo de Código Tributario para América Latina de Giuliani Fonrouge, Gomes de Sousa y Valdés Costa y otras fuentes acordes. Ese trabajo fue entregado en las XXVII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario celebradas en Lima, Perú, en septiembre de 2014.

Con posterioridad, en las XXVIII Jornadas de México de noviembre de 2015, se resolvió que el proyecto de Carta que debía elaborar en forma definitiva la Comisión se enviaría a las instituciones nacionales miembros del ILADT para que designaran un miembro cada una a fin de realizar observaciones y sugerencias en caso que en sus países existieran normas o actitudes de la Administración tributaria para las cuales los derechos y garantías incluidas en el proyecto de Carta de la Comisión no fueran suficientes. Se acordó que, recibidas las aportaciones, la Comisión decidiría si era coherente incorporar esas sugerencias o algunas de ellas y luego presentar el texto definitivo para su consideración y aprobación en las XXIX Jornadas a realizarse en Santa Cruz de la Sierra, Bolivia, en noviembre de 2016. En México también se incorporó a la Comisión al Prof. Pasquale Pistone (de Italia).

Con fecha 26 de diciembre de 2015, César García Novoa, en su calidad de Presidente coordinador de la Comisión, envió a los demás miembros de la misma un primer borrador de Carta. Ese primer borrador, sin perjuicio de ser un

excelente trabajo, no era -en opinión de otros miembros de la Comisión- muy compatible con el trabajo elaborado anteriormente por Casás, ya que ambos

tenían una estructura distinta y, además, no contemplaba a cabalidad la doctrina consagrada en las conclusiones y recomendaciones de las Jornadas Latinoamericanas del ILADT y de las Luso-Hispano-Americanas, ni algunas soluciones importantes del Modelo CTAL, en base a las cuales Casás había elaborado su trabajo, tal como fue la decisión del ILADT al resolver en Santiago de Compostela la elaboración de la Carta.

Esta circunstancia determinó que el trabajo de la Comisión entrara en un *impasse* y que el proyecto de Carta no pudiera ser presentado en Santa Cruz de la Sierra en las XXIX Jornadas de noviembre de 2016.

En dichas Jornadas se entendió que era preciso compatibilizar ambos trabajos y, como el tema se había dilatado, se encomendó a García Novoa elaborar un nuevo proyecto, fijándose un cronograma muy preciso para que la Carta se presentara en Montevideo en las XXX Jornadas de 2018. De acuerdo al mismo, García Novoa debería presentar el nuevo proyecto a los demás miembros de la Comisión en marzo de 2017 para que lo examinaran e hicieran las sugerencias u observaciones que considerasen pertinentes.

En Santa Cruz de la Sierra se ratificó la resolución del ILADT de que el proyecto definitivo de la Comisión debía enviarse a los institutos nacionales miembros del ILADT, para que éstos nombrasen sus representantes a fin de formular las opiniones de sus respectivas instituciones nacionales a la Comisión, la cual debería evaluarlas y tener preparado el texto definitivo para presentarlo en las XXX Jornadas de Montevideo de noviembre de 2018.

En Santa Cruz, ante la decisión del Prof. José Luis Shaw (de Uruguay) de renunciar a ser reelecto nuevamente Secretario General del ILADT para asumir la Presidencia del Instituto, se resolvió designarlo miembro de la Comisión Especial encargada de la redacción definitiva del proyecto de Carta.

El día 30 de marzo de 2017 García Novoa envió a los demás miembros de la Comisión el nuevo proyecto de Carta, para que lo examinaran e hicieran las sugerencias u observaciones que considerasen pertinentes.

El primer miembro de la Comisión en hacer algunos comentarios y sugerencias al nuevo proyecto de García Novoa fue Fernando Serrano Antón.

Por su parte, Casás y Shaw consideraron que era necesaria una mayor compatibilización con el trabajo del primero. Ante lo cual, con la conformidad de García Novoa, en junio de 2017 se resolvió que Shaw encararía esa tarea y enviaría un proyecto para la consideración de todos los miembros de la Comisión.

El día 10 de octubre de 2017 Shaw envió a García Novoa, previa aprobación de Casás, un trabajo de compatibilización e integración del trabajo realizado por éste en el año 2014 y del nuevo proyecto de García Novoa de fecha 30 de marzo de 2017, respetando en general la estructura de este proyecto e insertando en el mismo la mayoría de los postulados formulados por Casás. Este trabajo supuso a veces sustituir derechos propuestos por uno con la redacción diferente del otro, otras veces combinar las redacciones de ambos y otras veces poner derechos contenidos en el proyecto en un orden distinto.

Shaw también incorporó nuevos derechos que, en su opinión, eran importantes y no estaban suficientemente contemplados en ambos documentos,



así como comentarios, dudas y sugerencias de simplificación de la estructura del proyecto de Carta eliminando algunos capítulos e incorporando su contenido en otros ya existentes, evitando repeticiones. Y también incorporó importantes sugerencias y dudas formuladas antes por Serrano Antón.

Con fecha 18 de enero de 2018 Humberto Medrano envió sendos correos a García Novoa (en su calidad de Presidente coordinador de la Comisión) y a Shaw (en su calidad de ex Secretario General y actual Presidente del ILADT) expresando que por razones de exceso de trabajo había considerado que no era indispensable participar activamente en la Comisión y solicitando que en la documentación oficial de la Carta no se le incluyera entre los miembros de la Comisión pues eso no se ajustaría a la realidad ni sería justo.

Si bien Heleno Taveira Torres y Pasquale Pistone fueron designados miembros de la Comisión, de hecho no tuvieron participación alguna en la elaboración de la Carta, lo cual fue interpretado por los restantes miembros de la Comisión como una renuncia tácita a integrarla, que se sumó a la renuncia expresa de Humberto Medrano.

En consecuencia, la Comisión redactora de la Carta de Derechos del Contribuyente del ILADT quedó integrada finalmente por César García Novoa, José Osvaldo Casás, Fernando Serrano Antón y José Luis Shaw.

El día 6 de diciembre de 2017 García Novoa envió a éstos un nuevo proyecto de Carta donde mantuvo la gran mayoría de las incorporaciones del trabajo de compatibilización e integración realizado por Shaw y aceptó las sugerencias de éste y de Serrano Antón y, además, incorporó algunos derechos adicionales.

El día 28 de diciembre de 2017 Serrano Antón dio su visto bueno al nuevo proyecto, sin perjuicio de sugerir algunos cambios, los cuales fueron aceptados por García Novoa que, con fecha 8 de enero de 2018, envió un nuevo texto con los cambios propuestos por Serrano Antón, texto al cual también dieron su visto bueno Casás y Shaw el 11 de enero.

Con fecha 31 de enero de 2018 García Novoa envió a todas las instituciones miembros del ILADT un correo con el texto definitivo de la Carta de Derechos del Contribuyente elaborada por la Comisión, solicitando que durante el mes de febrero nombraran un representante encargado de realizar las sugerencias u objeciones que consideraran pertinentes a dicho texto.

Por su parte, el día 1 de febrero de 2018 Shaw envió a las instituciones nacionales un correo expresando que dado el atraso del cronograma inicial, debido al arduo trabajo que tuvo la Comisión para llegar a un texto consensuado, se había fijado, en consulta con el Secretario General del ILADT Prof. Juan Manuel Albacete, un nuevo cronograma acorde al cual los representantes que designaran debían enviar sus sugerencias u objeciones a la Secretaría General a más tardar en mayo de 2018, aclarando que en caso que algunas de las instituciones nacionales no las enviaran dentro de dicho plazo se consideraría que estaban en todo de acuerdo con el texto elaborado por la Comisión.

La mayoría de las Instituciones nacionales del ILADT no hicieron sugerencias u objeciones al texto de la Carta, dando así su conformidad al mismo. Tres de

ellas, la Asociación Argentina de Estudios Fiscales, la Asociación Panameña de Derecho Financiero y Tributario y el Instituto Uruguayo de Estudios Tributarios dieron su aprobación expresa al texto de la Carta. En el caso de Uruguay el Instituto mencionó que designó a un destacado miembro del mismo, el Dr. Alberto Varela, para que sometiera al Consejo Directivo un informe, el cual fue aprobado por el Consejo, sin perjuicio de señalar que, si bien la Carta constituye una obra de importantísimo valor doctrinario y científico, su admisión como eventual Modelo de derecho positivo podría incluir adaptaciones o simplificaciones en cada país, motivadas por razones jurídicas o estratégicas.

Sólo cuatro instituciones nacionales del ILADT enviaron sugerencias de modificaciones o agregados al proyecto de Carta: el Instituto Boliviano de Estudios Tributarios (en la persona de su presidente Dr. Jaime Rodrigo Machicao), la Associazione Italiana per il Diritto Tributario Latinoamericano (en las personas de los Profs. Menita De Flora y Pasquale Pistone), el Instituto Nicaragüense de Derecho Financiero y Tributario (en la persona de su Presidente Dr. Reynaldo Balladares) y la Associação Fiscal Portuguesa (en la persona de su representante Dr. Rui Camacho Palma).

Las sugerencias de estas cuatro instituciones fueron estudiadas en profundidad por los miembros de la Comisión, quienes aceptaron e incorporaron al texto de la Carta varias de ellas y descartaron otras por entender que ya estaban incluidas en la misma o porque eran de un excesivo detalle o casuística para una Carta de Derechos del Contribuyente. En cada caso se envió a estas instituciones un detalle con sus respectivas sugerencias incorporadas a la Carta y las no incorporadas, explicitando los fundamentos por los cuales no se consideró pertinente incorporarlas.

El texto definitivo de la Carta fue entregado a todos los concurrentes a las XXX Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario de Montevideo de noviembre de 2018. El mismo fue aprobado por unanimidad por el Consejo Directivo del LADT en su reunión del día 4 de noviembre y también por unanimidad en la Asamblea del Instituto de fecha 9 de noviembre de 2018.

#### **Comisión Redactora de la Carta**

César García Novoa (Presidente coordinador)  
José Osvaldo Casás  
Fernando Serrano Antón  
José Luis Shaw

#### **Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT)**

José Luis Shaw (Presidente)  
Juan Manuel Albacete (Secretario General)

Montevideo, 9 de noviembre de 2018

## I. Introducción

La Comisión ha tenido en cuenta para formular la siguiente propuesta de Carta de los Derechos del Contribuyente:

Los Textos Constitucionales de los distintos países con instituciones miembros del ILADT, así como la interpretación constitucional de los mismos.

El Modelo de Código Tributario para América Latina elaborado por Carlos María Giuliani Fonrouge, Rubens Gomes de Sousa y Ramón Valdés Costa para el Programa Conjunto de Tributación OEA/BID en 1967.

Las resoluciones de las Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario del ILADT celebradas desde 1956 hasta el presente y las resoluciones de las Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudios Tributarios celebradas desde 1966 hasta 1984.

Las Cartas de Derechos Humanos y Derechos Fundamentales como la Declaración Universal de Derechos Humanos de Naciones Unidas, la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José) y el Convenio Europeo para la Protección de los Derechos y de las Libertades Fundamentales y su protocolo adicional, así como proyectos de gran relevancia en el ámbito de las Cartas de Derechos del Contribuyente, como el *European Taxpayer's Code*, adoptado por la Comisión Europea el 6 de diciembre de 2012.

La jurisprudencia sobre los derechos y libertades contenidas en las citadas Cartas procedentes de la Corte Interamericana de Derechos Humanos y el Tribunal Europeo de Derechos Humanos.

Las experiencias de Derecho Supranacional de la Unión Europea y de la Comunidad Andina, así como el Derecho Comunitario Centroamericano, los acuerdos del Mercosur y otras áreas de cooperación internacional en Latinoamérica. Singularmente, la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea (2000/C 364/01).

Las normas de derecho doméstico que, bajo diversas denominaciones (Carta, Estatuto, Código, Ley de Defensa de los Derechos del Contribuyente, etc.), recogen en los distintos países los derechos y garantías del contribuyente, aun cuando tales países no sean miembros del ILADT.

El Informe del Consejo de la OCDE de 27 de abril de 1990, *Taxpayers, Rights and Obligations* y el Convenio Conjunto del Consejo de Europa y de la OCDE, además de los documentos emitidos por los Foros de la OCDE. También los trabajos de organismos internacionales como la *International Fiscal Association (IFA)*, singularmente las conclusiones del seminario *The Practical Protection of Taxpayers Fundamental Rights*, del Congreso de 2015 celebrado en Basilea (Suiza). También la información derivada del *Centre for Tax Policy and Administration*, especialmente la Nota Práctica *Taxpayers' Rights and Obligations* del *Committee of Fiscal Affairs Forum on Tax Administration* de la OCDE.

También el *OECD Tax Intermediaries Study Working Paper 6 – The Enhanced Relationship* y las conclusiones del *Forum Tax Administration* OCDE, de Estambul 15-16 septiembre 2010.

El General Report, *The practical protection of taxpayers fundamental rights* elaborado por BAKER y PISTONE, publicado en IFA Cahiers de Droit Fiscal International, 2015.

Atendiendo a todos estos antecedentes, la Comisión, nombrada por la Asamblea General del ILADT en Santiago de Compostela en 2012, y ampliada en México en 2015 y en Bolivia en 2016, formula la siguiente propuesta de Carta de Derechos del Contribuyente.

### **I.1. Concepto de *derechos* a efectos de la Carta**

A efectos de la presente carta el término *derechos de los contribuyentes* se entenderá como los ámbitos de protección con un contenido sustancial, que pueden adoptar las fórmulas de derecho fundamental, derecho subjetivo público o garantía institucional. Se corresponden con un deber de tolerancia o con un deber activo de la Administración o del Estado que ha de ser reclamable a través de recursos, acciones o vías de impugnación.

Para garantizar la efectividad de la Carta, y dado que muchos de los derechos incluidos en la misma tienen fundamento en Tratados Internacionales de Protección de Derechos Humanos, se incluirá la posibilidad de invocar tales Tratados.

### **I.2. Concepto de *garantías* a efectos de la Carta**

A efectos de la presente Carta el término *garantías* se entenderá como las medidas sustantivas y procesales orientadas a hacer efectivos los derechos y garantías de la Carta. Incluye las formas de defensa y efectividad de los derechos públicos subjetivos (derechos públicos *reaccionales*).

Los derechos y garantías incluidos en la Carta se entenderán sin menoscabo de otros u otros que puedan reconocerse siempre que aumenten el grado de protección efectiva de los contribuyentes.

### **I.3. Concepto de *contribuyente* a efectos de la Carta**

El concepto de *contribuyente* a efectos de la presente Carta no se referirá sólo al obligado tributario principal, por haber realizado el hecho imponible sino a todos los obligados tributarios, a partir del momento en que realicen el presupuesto de su obligación. Entre los obligados tributarios se incluirán los terceros responsables. En la medida en que resulten aplicables, los derechos y garantías propuestos serán también referibles a aquéllos sujetos cuyos deberes fiscales se inserten en obligaciones entre particulares (retenedores o agentes de retención y de percepción o sujetos autorizados u obligados a repercutir).

### **I.4. Ámbito de los derechos y garantías contenidos en la Carta**

La Carta tendrá un ámbito de incidencia fundamentalmente interno dado que las relaciones tributarias se desarrollan entre los contribuyentes y las Administraciones tributarias nacionales.

No obstante, teniendo en cuenta la creciente incidencia internacional de la fiscalidad fruto del acentuado proceso de globalización económica, y la existencia de disposiciones de derecho blando (*soft law*) de diversas organizaciones internacionales (singularmente, la OCDE) se ha de tener en cuenta la posible dimensión transnacional de los derechos y garantías del contribuyente.

Asimismo, debe tomarse en consideración la existencia de un cuerpo de Derecho Supranacional, en especial en la Unión Europea, la Comunidad Andina de Naciones y el Sistema de la Integración Centroamericana, con las notas de primacía y efecto directo.

### **I.5. Rango normativo de la disposición que introduzca la Carta de Derechos del Contribuyente en el ordenamiento interno**

Dependiendo de la distinta tipología de leyes contemplada en cada país, se debería incorporar la Carta de Derechos del Contribuyente a los ordenamientos internos a través de un tipo de ley de rango reforzado, esto es, por medio de un instrumento que garantice su supremacía respecto de otras fuentes o con especial resistencia a la derogación por leyes ordinarias.

## **II. Derechos Incluidos en la Carta de Derechos del Contribuyente del ILADT**

### **II.1. Derechos relacionados con la estructura de la relación del contribuyente con la Administración Tributaria**

- 1) Derecho a que toda prestación patrimonial pública, sea o no tributaria (y siempre que sea coactiva de hecho o de derecho), se establezca por ley.
- 2) Derecho al pleno reconocimiento de los derechos y garantías del contribuyente, incluso los contenidos en pactos, tratados y convenciones internacionales de derechos humanos, tanto en favor de las «personas físicas», como de las «personas jurídicas», y «entes carentes de personalidad» considerados sujetos tributarios.
- 3) Derecho a la legitimación activa de los contribuyentes para promover el control jurisdiccional de la constitucionalidad de las leyes tributarias.
- 4) Derecho a que las ficciones legales y las presunciones absolutas (*iuris et de iure*) sólo puedan utilizarse en materia de Derecho tributario material o sustantivo con carácter extraordinario y excepcional y en la medida que estén expresamente contempladas en la ley.
- 5) Derecho a que el legislador se ajuste al definir los tributos, a su real naturaleza, conforme a las notas constitutivas de cada especie.
- 6) Derecho a que se preserve el equilibrio entre las prerrogativas del Fisco para la determinación de la deuda tributaria y las garantías del contribuyente, asegurando plenamente su participación en las actuaciones administrativas de fiscalización, verificación y determinación, como también en la sustanciación de expedientes para la aplicación de sanciones, concibiendo la relación jurídica tributaria como una relación de derecho y no una relación de poder.

- 7) Derecho a la igualdad de las partes en la relación jurídico-tributaria.
- 8) Derecho a la legalidad de las actuaciones de la Administración tributaria, lo que incluye el derecho a que la Administración no disponga de las posiciones jurídicas de los obligados tributarios sin respeto a la ley.
- 9) Derecho a que la función reglamentaria del Poder Ejecutivo se someta estrictamente a la legalidad.
- 10) Derecho a que la utilización de reglamentos delegados o de necesidad y urgencia en materia tributaria por el Poder Ejecutivo, requiera de la existencia de una norma de habilitación constitucional expresa y tenga, en todo caso, carácter estrictamente excepcional.
- 11) Derecho a formular quejas y sugerencias en relación con el funcionamiento de la Administración tributaria. Tales quejas se tramitarán, preferentemente, en un órgano independiente que tendrá el perfil de una Defensoría o Procuraduría del Contribuyente.
- 12) Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por los servidores públicos de la Administración Tributaria.
- 13) Derecho a *una buena Administración*, de tal forma que toda persona tiene derecho a que las instituciones, órganos y organismos de un Estado traten sus asuntos imparcial y equitativamente y dentro de un plazo razonable.

## **II.2. Derechos derivados de derechos fundamentales de origen constitucional**

### **II.2.1. Derivados del derecho a la igualdad y a la capacidad contributiva**

14) Derecho a la igualdad tributaria y a la tributación de acuerdo con la capacidad contributiva individual. En función de ello, el contribuyente tiene derecho a ser gravado por actos, hechos o circunstancias que sean indicativos de riqueza real, efectiva y actual (exclusión de los tributos que gravan capacidad económica ficticia) y a que la cuantificación tenga en cuenta la capacidad singular manifestada por cada contribuyente».

Este derecho no impide que el Ordenamiento clasifique a los contribuyentes o a la materia imponible en grupos o categorías, para lo cual el legislador puede tomar en cuenta la capacidad contributiva en cada grupo o categoría -para que se ingrese igual tributo frente a igual capacidad contributiva-, o criterios extrafiscales razonables, pero descartando utilizar a tal fin las denominadas «categorías sospechosas», o alentando finalidades persecutorias o de indebido favor o privilegio.

Tampoco impide que el ordenamiento determine la cuantía de la deuda tributaria a través de métodos objetivos o *forfait*, en especial para micro y pequeñas empresas, pero otorgando siempre al contribuyente la opción de liquidar la deuda aplicando la base de cálculo y las alícuotas de acuerdo con las normas generales del correspondiente tributo cuando ello pueda ser comprobable.

Ni tampoco impide que el ordenamiento determine la cuantía de la deuda tributaria a través de métodos de consolidación fiscal de grupos de empresas, siempre con la opción del contribuyente por la tributación individual.

15) Derecho al mínimo existencial, de manera que la ley fije en los impuestos

sobre la renta y el patrimonio un parámetro por debajo del cual no se deberá gravar al contribuyente. El mismo tendrá en cuenta las cargas familiares y las condiciones subjetivas del contribuyente que afecten a ese mínimo existencial (núcleo familiar, edad, enfermedades de larga duración, minusvalías físicas o psíquicas).

16) Derecho a que la tributación tenga en cuenta la protección del derecho de propiedad de manera proporcionada, atendiendo a las exigencias de necesidad, adecuación y proporcionalidad en sentido estricto. El interés general que limite el derecho de propiedad deberá estar siempre contemplado y fundamentado por ley en cada caso concreto.

17) Derecho a que, más allá del alcance y protección que el derecho constitucional de cada país reconozca y otorgue al derecho de propiedad privada, existe un límite cuantitativo - sin que corresponda aquí fijarlo porcentualmente- a partir del cual el tributo afecta el núcleo esencial de dicho derecho que debe conservarse incólume, deviniendo confiscatorio. Tal afectación puede alcanzarse por la aplicación de «un único tributo» o por la acción del «concurso tributario» resultante de la acumulación de gravámenes, provengan de uno a más sujetos impositores. La no confiscación debe aplicarse a todos los tributos, incluso a los de carácter medioambiental o extrafiscal en general.

18) Derecho a que se reconozca la desvalorización monetaria ajustando las exenciones, deducciones o escalas de la tarifa, para evitar que se produzca, al margen de la ley, un incremento (o disminución) de la carga tributaria o se graven utilidades puramente nominales por el sólo hecho del fenómeno inflacionario, a lo que se agrega que el financiamiento presupuestario del Estado con cargo a emisión monetaria importa, en su sustancialidad, el efecto equivalente a la aplicación de un tributo que recorta el poder adquisitivo de los activos en moneda que posean los contribuyentes.

19) Derecho a que el tributo se determine sobre «base cierta» y a que la determinación sobre «base presunta» sólo proceda por excepción cuando el conocimiento cierto y directo de los hechos previstos en la Ley como generadores de la obligación tributaria sea imposible.

La Ley debe diferenciar y definir claramente las hipótesis que habilitan a la Administración a prescindir de la determinación sobre «base cierta», así como las facultades y límites dentro de los cuales la Administración debe efectuar la determinación sobre «base presunta», no siendo admisible la utilización de presunciones legales absolutas o de ficciones legales. En la faz aplicativa la Administración deberá fundamentar debida y suficientemente ambos aspectos para realizar una determinación sobre «base presunta», describiendo los hechos que constituyen su soporte.

Cuando se dé la imposibilidad de determinar la obligación sobre «base cierta», debe recurrirse, en primer término, a la determinación sobre «base mixta», que consiste en tomar en consideración y no desechar los documentos y registros contables fidedignos del contribuyente.

El contribuyente debe tener derecho a la prueba en contrario sin limitaciones, pudiendo impugnar los resultados de la determinación sobre «base presunta» o sobre «base mixta» probando, ya sea la realidad de los hechos para que



se liquide la obligación tributaria sobre «base cierta», o que las presunciones establecidas no se ajustan a la ley tributaria material que regula el tributo o que simplemente resultan inadecuadas al caso concreto.

20) Derecho a que los ingresos a cuenta no se fijen en una cuantía que resulte desproporcionadamente elevada en relación con la cuota definitiva a exigir al contribuyente. Tales ingresos no deben tener la condición de pagos mínimos definitivos. Las devoluciones de los excesos de los ingresos a cuenta deben practicarse sin dilaciones y con los correspondientes intereses de demora a favor del contribuyente.

Al mismo tiempo, los intereses de demora que se exijan estarán limitados temporalmente al período máximo de duración de los procedimientos tributarios o, de no estar fijado ese plazo máximo, al período de prescripción. No deben exigirse intereses de demora cuando el impago o el retraso en el ingreso se deban a causa de fuerza mayor. El cómputo debe suspenderse cuando la demora en los procedimientos no sea atribuible a los contribuyentes.

21) Derecho a que no se reclame el ingreso al retenedor o agente de retención o de percepción si el contribuyente ha ingresado la cuantía que se debería haber retenido o percibido, aun cuando dicho ingreso sea consecuencia de una no deducción o percepción de la misma.

22) Derecho a que se compense en forma ágil al contribuyente de los costes de avales y garantías que haya debido constituir para suspender la ejecutoriedad del cobro de tributos, o para evitar medidas cautelares de parte de la Administración, cuando los pagos intimados hayan sido cuestionados y, finalmente, se haya impuesto el criterio del contribuyente, ya sea en sede administrativa o jurisdiccional.

23) Derecho a la devolución de ingresos indebidos y de ingresos excesivos con el reconocimiento y pago de oficio de intereses en favor de los contribuyentes, en condiciones de paridad con los intereses o recargos moratorios que se establezcan en favor del Fisco por el atraso en el pago de tributos. Las resoluciones administrativas que anulen actos ilegales deberán declarar el derecho del contribuyente a la devolución de los ingresos efectuados, con el correspondiente interés de demora.

24) Derecho a la plena recepción, incluso legislativa, de la responsabilidad del Estado por normas o actos de contenido tributario. Este derecho, necesariamente incluirá, el derecho a que se pueda exigir a la Administración Tributaria, la correspondiente responsabilidad patrimonial, cuando su actuación genere un daño cualificado que el particular no tenga el deber de soportar.

#### **II.2.2. Derivados del derecho a la tutela administrativa y jurisdiccional efectiva**

25) Derecho de acceso a la justicia, independiente e imparcial, a la obtención de un fallo y a la ejecución del mismo.

26) Derecho a ser parte en un proceso tributario basado en el principio de contradicción y la presunción de inocencia.

27) Derecho a los recursos contra actos y resoluciones tributarias, los cuales deberán sustanciarse en última instancia en vía jurisdiccional. En fase administrativa el recurso será previo al acceso a los tribunales y, si es preceptivo, no deberá suponer un obstáculo o dilación desproporcionada para tal acceso y regirse por principios procesales semejantes a la vía judicial.



- 28) Derecho a juez predeterminado, a la defensa y asistencia de letrado y a actuar asesorado por abogado.
- 29) Derecho a que los funcionarios o magistrados que conformen los órganos en lo contencioso tributario gocen de independencia y estén dotados del conocimiento de las materias técnicas, conexas y necesarias para la correcta aplicación del derecho tributario.
- 30) Derecho a la eliminación de la regla *solve et repete* (exigencia del pago previo del tributo) en los Ordenamientos jurídicos que aun la conserven, tanto para transitar las vías recursivas en sede administrativa como las de revisión jurisdiccional, así como también a que no se establezcan cautelas o garantías desproporcionadas al efecto.
- 31) Derecho a que no se otorguen a la Administración facultades para imponer al contribuyente sanciones propiamente dichas o *sanciones anómalas* (tanto *impropias* como *atípicas*) durante las actuaciones administrativas de fiscalización, verificación y determinación, o mientras estén en proceso las vías recursivas en sede administrativa o de revisión jurisdiccional, que impliquen una coacción para que el contribuyente pague los importes que la Administración pretende y no ejerza su derecho de defensa en virtud de las serias e irreversibles consecuencias negativas que tales sanciones le pueden significar.
- 32) Derecho a que se ejecuten las resoluciones administrativas o judiciales favorables al contribuyente. En el caso de resoluciones judiciales, debe ser el órgano judicial el encargado de controlar que el acto de ejecución se adecúa a los términos de la sentencia.
- 33) Derecho a que los tribunales resuelvan sobre las pretensiones que ante ellos formulen los contribuyentes, aunque quepa una resolución de inadmisión. Las resoluciones habrán de ser motivadas, razonables, congruentes y fundadas en Derecho.
- 34) Derecho a que la ejecución de las resoluciones firmes de los actos de determinación se sustancien en vía judicial y a que, mientras estén en trámite los procesos de revisión jurisdiccional sobre la existencia o no de las deudas determinadas, se suspenda la ejecución hasta que exista cosa juzgada en los procesos de revisión.
- 35) Derecho a la tutela cautelar en vía judicial, como medida para neutralizar la ejecutoriedad del acto de determinación, evitar daños de difícil o imposible reparación y no tornar ilusoria la posibilidad del cobro del tributo una vez agotados los recursos administrativos y jurisdiccionales del contribuyente y devenida firme la deuda tributaria. Este derecho excluye el *solve et repete* e incluye el derecho a la adopción de medidas cautelares a favor del contribuyente, sobre la base de la existencia del *fumus bonis iuris* (apariencia de buen derecho) y del *periculum in mora* (riesgo de frustración del derecho).
- 36) Derecho a que las medidas cautelares que la Justicia adopte a solicitud de la Administración resulten proporcionadas y tengan una duración temporalmente limitada, así como a interponer frente a las mismas los recursos que, en su caso, puedan determinar la suspensión de la aplicabilidad de tales medidas.
- 37) Derecho a que el *periculum in mora*, en el caso de las medidas cautelares solicitadas por la Administración, no se aprecie en base al monto de la deuda tributaria pretendida o al mero temor o sospecha de la posible insolvencia del contribuyente, sino en base a la prueba de hechos ciertos, concretos y objetivos de los cuales fluya el propósito de eludir la responsabilidad.

- 38) Derecho a un proceso público, sin dilaciones indebidas y a la resolución en un plazo razonable.
- 39) Derecho a una segunda instancia y a la revisión y apelación de las resoluciones iniciales.
- 40) Derecho a conocer el estado de tramitación del procedimiento o procedimientos de los que sea parte o tenga un interés legítimo, con acceso al expediente y a los documentos que lo integran.
- 41) Derecho a conocer la identidad de las autoridades fiscales bajo cuya responsabilidad se tramiten los procedimientos en los que tengan condición de interesados.
- 42) Derecho a obtener certificaciones y copias de todos los documentos presentados, incluidas las declaraciones.
- 43) Derecho a ser informado al inicio del procedimiento del alcance y objeto de las actuaciones, de la interrupción de la prescripción y de la recurribilidad de los distintos actos, incluyendo recursos procedentes, plazos y órganos ante los que deben ser interpuestos. También se informará al contribuyente sobre sus derechos y garantías. Se tendrá por informado al contribuyente sobre sus derechos, cuando se le entregue la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda.
- 44) Derecho a no aportar documentos ya presentados o que se encuentren en poder de la Administración, sin menoscabo del deber de señalamiento que corresponda al obligado tributario.
- 45) Derecho a la audiencia, entendido como el derecho a ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la liquidación o acto de determinación, y, en su caso, a una fase específica del procedimiento para presentar alegaciones, antecedentes y prueba dentro de los plazos previstos en la ley y a que tales alegaciones, antecedentes y pruebas sean incorporados al procedimiento de que se trate.
- 46) Derecho a la prueba, aportando los diversos medios de prueba, sobre la base del principio de *facilidad probatoria*. Este derecho incluirá la posibilidad de aportar pruebas para desvirtuar las presunciones legales relativas (*iuris tantum*), demostrando la realidad del caso concreto o simplemente que las presunciones resultan inadecuadas al mismo y el derecho a la motivación de las decisiones de inadmisión.
- 47) Derecho a la interdicción de la indefensión, que requiere garantizar el derecho de defensa y a ser oído en todos los supuestos en que la Administración se proponga adoptar un acto capaz de producir efectos relevantes en la esfera jurídica del destinatario.
- 48) Derecho a que las notificaciones se practiquen, con carácter general y de modo preferente, al interesado y en su domicilio. Las notificaciones a personas distintas sólo serán válidas si existen evidencias de que el interesado podrá conocer la notificación. La notificación edictal sólo será válida cuando no se pueda practicar la notificación en el domicilio.
- 49) Derecho a señalar como domicilio para recibir notificaciones, el ubicado en cualquier parte del territorio nacional, a salvo las facultades de la Administración para comprobar la veracidad de dicho domicilio.
- 50) Derecho a que la notificación por medios electrónicos se circunscriba a sujetos tributarios respecto a los cuales, por su perfil o segmentación, exista evidencia de un acceso ordinario a la informática o conocimientos tecnológicos mínimos.

- 51) Derecho a cuestionar las valoraciones efectuadas por la Administración, incluso proponiendo pruebas periciales de un valor alternativo.
- 52) Derecho a no autoincriminarse, a no aportar coactivamente pruebas que le incriminen y a no soportar pruebas coactivas.
- 53) Derecho al secreto profesional como condición ineludible del derecho de defensa.
- 54) Derecho a la compensación de las deudas tributarias líquidas y exigibles con créditos de la Administración reconocidos.
- 55) Derecho a cuestionar la prelación de bienes objeto de embargo ejecutivo o cautelar.
- 56) Derecho de los sujetos pasivos responsables a la notificación de la derivación de responsabilidad, a disponer de un plazo voluntario de ingreso y a impugnar los actos propios de su procedimiento de determinación y de recaudación. En el caso del responsable subsidiario, derecho al beneficio de excusión o de que se agoten todas las posibilidades de hacer efectiva la deuda en el obligado principal, previamente a su declaración de insolvencia.
- 57) Derecho de los administradores y otros representantes de los contribuyentes a que sólo puedan ser declarados responsables de las obligaciones tributarias de tales contribuyentes si han actuado con dolo o culpa.
- 58) Derecho a plazos razonables y a una interpretación antiformalista de los requisitos procedimentales. En concreto, se rechazará el formalismo en la prueba de ingresos y gastos cuando ello pueda suponer tributar atendiendo a una capacidad económica ficticia.
- 59) Derecho a que las resoluciones de recursos no empeoren la situación objetiva del contribuyente (exclusión de la *reformatio in peius*) y a que la retroacción de actuaciones para convalidar actos anulables respete las situaciones consolidadas y no pueda operar si las facultades de la Administración han prescrito.
- 60) Derecho a controlar las actuaciones de la Administración en ejecución de la resolución de un recurso administrativo, que anule un acto de determinación por razones de forma o que estime parcialmente un recurso por razones de fondo. Se deben limitar las facultades de la Administración para reiterar actos de determinación tributaria.
- 61) Derecho al reconocimiento en un plazo razonable, de los beneficios fiscales aplicables, así como de toda situación jurídica individual en la que tenga interés el contribuyente.

### II.2.3. Derivados del derecho a la intimidad

- 62) Derecho al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes que, de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, conozcan los servidores públicos de la Administración tributaria, y a que la Administración motive la trascendencia tributaria cuando solicite esos datos.
- 63) Derecho a que no se practiquen requerimientos generalizados de información (*fishing expeditions*) y a que se acredite que el sujeto de quien se pide la información está siendo objeto de un procedimiento singular de comprobación o inspección tributaria.
- 64) Derecho a que, en materia de deberes tributarios, se concrete la

*interdicción del exceso* -entendido como una infracción concreta al principio de razonabilidad, que exige proporcionalidad entre los medios empleados y los fines perseguidos-, evitando la utilización de prácticas marcadamente gravosas para el contribuyente, cuando pueda ser realizable el cometido por otros medios que generen menores cargas e interferencias y que conduzcan a resultados equivalentes.

65) Derecho de información, oposición, acceso, rectificación o cancelación en relación con los ficheros del contribuyente que contenga datos de carácter fiscal. Si se impugna la exactitud de los datos, quien impugne tendrá derecho a obtener la limitación del tratamiento de los datos, al igual que cuando la Administración ya no necesite los datos personales para los fines del tratamiento, pero el interesado los necesite para la formulación, el ejercicio o la defensa de reclamaciones.

66) Derecho a que se comunique al contribuyente la información que va a ser objeto de transferencia a terceros, a formular alegaciones en caso de considerar que la misma es inexacta y a recurrir el acto de comunicación de la información. Al mismo tiempo, y en relación con la elaboración de perfiles fiscales por las Administraciones tributarias, se tendrá el derecho a que el perfil se elabore a través del consentimiento libre, específico, informado e inequívoco del contribuyente, siendo de la Administración la carga de la prueba de que el contribuyente consintió.

En cuanto a la publicación de datos fiscales (listas de contribuyentes morosos o incumplidores, publicación de sentencias que imponen sanciones o penas en materia fiscal...), derecho a la limitación de la información y derecho a la supresión o *al olvido*, que abarcará el derecho a exigir que la información relativa al contribuyente no sea objeto de indexación en motores de búsqueda en Internet.

67) Derecho a que la información solicitada tenga exclusivamente trascendencia tributaria y a que se concilie el deber de información con el derecho a la privacidad.

68) Derecho a que no se viole, con ocasión de investigaciones fiscales, el secreto de las comunicaciones y a que los datos de comunicaciones telefónicas se limiten a consumos y se excluyan datos de *tráfico*.

#### **II.2.4. Derivados de la inviolabilidad del domicilio**

69) Derecho a la inviolabilidad del domicilio tanto de las personas físicas como de las personas jurídicas. En este último caso, se debe perfilar qué se entiende por domicilio constitucionalmente protegido de las personas jurídicas, debiendo abarcar, cuando menos, los lugares donde se toman decisiones trascendentales para la vida de la sociedad, o donde se custodian documentos u otros soportes trascendentales para la actividad o la gestión societaria.

70) Derecho a ser informado de que el contribuyente tiene derecho a exigir mandamiento judicial para la entrada de funcionarios de la Administración en el domicilio constitucionalmente protegido.

#### **II.3. Derechos derivados del principio de seguridad jurídica**

71) Derecho a la irretroactividad y la anterioridad de las normas tributarias materiales o sustanciales, así como a la irretroactividad de los preceptos penales, infraccionales o sancionatorios más gravosos.

72) Derecho a la inmodificabilidad de las situaciones jurídicas frente a cambios imprevisibles, siempre que se dé el requisito de un acto o comportamiento de la

Administración que puede generar confianza.

73) Derecho a la inaplicabilidad –en virtud del principio de legalidad o reserva de ley- de la integración analógica en los ámbitos del Derecho tributario material o sustantivo y del Derecho tributario penal, infraccional o sancionatorio.

74) Derecho a la inaplicabilidad de criterios interpretativos apriorísticos, tanto a favor de la Administración como del contribuyente.

75) Derecho a que las normas tributarias, incluyendo las que establezcan exenciones, se interpreten con arreglo a todos los métodos admitidos por el Derecho.

76) Derecho a que se uniformicen para todos los tributos los plazos de prescripción, en tiempos razonables, tanto de los poderes y acciones de la Administración para fiscalizar, determinar y recaudar tributos, como para aplicar sanciones.

77) Derecho a que las actuaciones de la Administración que se refieren a aspectos parciales del hecho imponible interrumpen la prescripción sólo con relación a esos aspectos (prescripción parcial).

78) Derecho a que las causas de interrupción de la prescripción se fijen legalmente, se limiten a aquéllas que suponen el efectivo ejercicio de las facultades administrativas susceptibles de prescribir y operen solamente si el contribuyente ha tenido cabal conocimiento del ejercicio de esas facultades. Los actos nulos no deben interrumpir la prescripción.

79) Derecho a que el plazo de prescripción se reanude inmediatamente después de su interrupción, excluyendo la suspensión de dicha reanudación.

80) Derecho a la publicidad de las disposiciones tributarias, y a que el título de las normas identifique su contenido.

81) Derecho a la motivación concreta, específica y suficiente y fundada en Derecho de las resoluciones de la Administración y los decretos del Poder Ejecutivo, como supuesto esencial del derecho de defensa. La motivación deberá abarcar la denegación de alegaciones que haya planteado el obligado antes de la resolución del procedimiento administrativo.

82) Derecho a prever las consecuencias de sus actos y a la tipicidad sancionatoria.

83) Derecho a la información y asistencia que le sea requerida por los contribuyentes, ayudando materialmente a los contribuyentes al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, en especial, con relación a los contribuyentes menos familiarizados con el uso de nuevas tecnologías.

84) Derecho a ser informado de los valores de los bienes inmuebles que vayan a ser objeto de adquisición o transmisión con vinculación de la contestación para la Administración. Derecho a los acuerdos previos de valoración sobre rentas, bienes o gastos.

85) Derecho a obtener respuesta a las consultas que formulen los contribuyentes, que tendrán carácter vinculante para la Administración. Las respuestas a las consultas serán objeto de publicación oficial.

86) Derecho a las actuaciones se lleven a cabo sin dilaciones, requerimientos o esperas innecesarias, y a que los procedimientos se desarrollen en un plazo razonable. Todo procedimiento tributario debe

tener fijado legalmente un plazo máximo de duración. En caso de incumplimiento debe preverse legalmente la caducidad del procedimiento.

87) Derecho a que la Administración tributaria haga públicos los criterios que informen su actuación comprobadora, evitando la discrecionalidad en la selección de los contribuyentes que habrán de ser sometidos a actuaciones de fiscalización, comprobación e investigación, y a cuestionar los criterios seguidos.

88) Derecho a que las actuaciones de fiscalización, comprobación e investigación puedan extenderse a la totalidad de los elementos del hecho imponible y de la obligación tributaria comprobada, a petición del contribuyente.

89) Derecho a que los actos de determinación o liquidación tengan, como norma general, carácter definitivo, limitándose los supuestos de liquidaciones provisionales.

#### **II.4. Derechos relacionados con las sanciones y el derecho punitivo tributario**

90) Derecho a la presunción de inocencia, que se traduce en el efecto suspensivo de todos los recursos administrativos o jurisdiccionales contra sanciones, lo que implica que sólo puedan decretarse medidas cautelares contra los contribuyentes y ejecutarse las resoluciones sancionatorias si se trata de cosa juzgada.

91) Derecho a que se apliquen en materia de infracciones y delitos tributarios los principios penales de legalidad, tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad, así como los principios de razonabilidad y proporcionalidad de las infracciones y delitos con las sanciones y penas.

92) Derecho a que la Administración verifique el comportamiento culpable del contribuyente, a que motive activamente la concurrencia de culpa y a que se abstenga de sancionar si el contribuyente obró al amparo de una interpretación razonable de la norma.

93) Derecho a la no existencia de presunciones absolutas de culpa o de dolo (*iuris et de iure*) en el campo del Derecho tributario sancionatorio, admitiéndose únicamente, en forma excepcional, presunciones relativas (*iuris tantum*) que admiten prueba en contrario del contribuyente.

94) Derecho a no ser investigado, ni juzgado o condenado administrativa o penalmente dos veces por la misma infracción o delito (regla del *non bis in idem*).

95) Derecho a la aplicación retroactiva, en materia de infracciones y delitos tributarios, de la ley más benigna.

96) Derecho a que la responsabilidad por infracciones tributarias sea personal.

97) Derecho a que, si bien las entidades o colectividades con o sin personalidad jurídica puedan ser sancionadas por infracciones, sus representantes, directores, gerentes, administradores o mandatarios sólo puedan ser sancionados por su actuación personal en la infracción.

98) Derecho a que, en el caso de delitos tributarios, los tipos delictivos se prevean legalmente, se garantice la intervención judicial y la doble instancia y a que las actas de la inspección tengan la condición de *notitia criminis* (no de prueba preconstituida).

Se tendrá también derecho a que la conducta del contribuyente, que regulariza voluntariamente la deuda inicialmente no declarada, opere como excusa absolutoria y paralice y extinga la acción penal.

99) Derecho a lo no existencia de prisión por deudas tributarias.

100) Los derechos citados anteriormente habrán de aplicarse no sólo a las figuras catalogadas legalmente como sanciones, sino también a aquéllas categorías que, al margen de su *nomen iuris*, tengan carácter punitivo o represivo y no indemnizatorio o reparador. También a las *sanciones anómalas*, que incluyen las *sanciones impropias* y las *sanciones atípicas*.

### III. Derechos y Garantías en el Ámbito Internacional

#### III.1. Derechos relacionados con el procedimiento amistoso y el arbitraje

101) Derecho a la iniciación del procedimiento amistoso para la resolución de controversias. La negativa a tal iniciación por parte del Estado del reclamante debe estar motivada y sujeta al control jurisdiccional.

102) Derecho a la tramitación del procedimiento amistoso en un plazo razonable, fijado por la legislación interna.

103) Derecho a la ejecución de la resolución del procedimiento amistoso y a la revocación de actos firmes y consentidos que la contradigan.

104) Derecho al acceso a la documentación del procedimiento amistoso.

105) Derecho a la notificación de la finalización del procedimiento amistoso.

106) Derecho a la ejecución de la resolución del procedimiento amistoso independientemente de los plazos previstos por el Derecho interno de los Estado contratantes.

107) Derecho a que, en los términos que se determinen en la legislación interna, se habiliten medios alternativos de resolución de conflictos, en especial, el arbitraje en Derecho. En caso de que se admita el arbitraje para la resolución de controversias entre Estados parte de un Convenio de Doble Imposición, debe asegurarse la posibilidad de que el contribuyente pueda tener capacidad para impulsar el inicio del procedimiento.

#### III.1.1. Derechos relacionados con la asistencia mutua en materia de recaudación

108) Derecho a la notificación del inicio del procedimiento y del título ejecutivo.

109) Derecho a la motivación del requerimiento de asistencia mutua.

110) Derecho a oponer la excepción de que se hayan agotado todas las medidas de cobro en el Estado requirente (*Exhaustion Rule*).



- 111) Derecho a oponer la prescripción vigente en el Estado de residencia del contribuyente requerido de asistencia recaudatoria.
- 112) Derecho al recurso de las medidas cautelares.
- 113) Derecho a que, en el caso de inspecciones y comprobaciones simultáneas, los contribuyentes tengan las mismas garantías que en las inspecciones internas, en especial las relacionadas con el derecho a la tutela judicial efectiva.

### **III.1.2. Derechos relacionados con el intercambio de información**

- 114) Derecho del sujeto del que se requiere información a que el Estado requerido le notifique la información solicitada
- 115) Derecho a conocer cualquier disposición de la información que realice el Estado de residencia o el Estado en el que se localice un establecimiento permanente a través de cualquier mecanismo de intercambio automático.
- 116) Derecho a que se acredite que la información que se utilice procedente de terceros países se haya obtenido a través de los cauces previstos para el intercambio automático o intercambio previo requerimiento de información. Debe declararse nula la información obtenida de modo irregular, especialmente cuando suponga vulneración del Ordenamiento jurídico, tanto por personal al servicio de la Administración como por particulares.
- 117) Derecho de audiencia o consulta para formular alegaciones una vez que el sujeto es notificado y tiene conciencia de que se va a producir un intercambio de su información tributaria. El derecho incluirá la facultad de formular alegaciones ante posibles discrepancias del sujeto del que se pide información con la información facilitada o solicitada.
- 118) Derecho al recurso del acto de comunicación de la información y al cuestionamiento de la información solicitada (posibilidad de oponerse ante su Estado de residencia alegando extralimitación en el uso de la información o cuestionando, en general, la legalidad del acto en que se formaliza el intercambio).
- 119) Derecho a solicitar información sobre el uso que los Estados contratantes van a hacer de los datos e información requerida.
- 120) Derecho a que el Estado requerido otorgue al sujeto del que se pide o use la información una protección semejante a la que dispensa el Estado requirente.
- 121) Derecho del sujeto del que se ha solicitado información a recurrir una liquidación dictada sobre la base de hechos comunicados a través del procedimiento de intercambio de información.
- 122) Derecho a cuestionar legalmente la información obtenida por cauces ajenos a los regulados en los convenios, tanto por órganos de la Administración como por particulares. Este derecho podrá esgrimirse, incluso, cuando el particular no haya obrado con la finalidad de preconstituir pruebas.
- 123) Derecho a la nulidad de todas las pruebas obtenidas vulnerando los cauces internacionales de intercambio de información, sin excepciones de *hallazgo inminente*.
- 124) Derecho a que, en el caso de inspecciones simultáneas, la información obtenida se comparta respetando las exigencias de la normativa interna de cada uno de los países intervinientes, de los acuerdos internacionales de intercambio de información y de los convenios de doble imposición y dando al contribuyente plena participación.



### III.2. Derecho a la no discriminación en Derecho Tributario

125) Derecho a que no tengan lugar tratamientos diferenciados cuando el contribuyente se encuentre en una situación idéntica en términos comparables a la de otro contribuyente y no exista una razón objetiva que ampare el trato diferente. Esta exclusión de trato diferenciado no se aplicará al régimen fiscal del residente respecto al no residente, y del establecimiento permanente respecto a la empresa nacional, salvo los casos mencionados en los puntos siguientes.

126) Derecho a los nacionales de un Estado contratante de un Convenio de Doble Imposición a no ser sometidos en el otro Estado contratante a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia.

127) Derecho de los establecimientos permanentes que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado a no ser sometido a imposición en ese Estado de manera menos favorable que las empresas de ese otro Estado que realicen las mismas actividades.

128) Derecho de una empresa de un Estado contratante a deducir los intereses, cánones y demás gastos pagados a un residente del otro Estado contratante en las mismas condiciones que si se hubieran pagado a un residente del Estado mencionado en primer lugar.

129) Derecho de las empresas de un Estado contratante cuyo capital está, total o parcialmente, detentado o controlado, directa o indirectamente, por uno o varios residentes del otro Estado contratante, a no quedar sometida en el Estado mencionado en primer lugar a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que están o puedan estar sometidas otras empresas similares del Estado mencionado en primer lugar.

130) Derecho a no establecer plazos de prescripción diferentes para obligaciones tributarias derivadas de la posesión de bienes u obtención de rentas situadas en el exterior frente a las derivadas de bienes o rentas situadas en el país de residencia, si el Estado de residencia dispone de vías para obtener tal información.

### IV. Derechos y Garantías en el Ámbito Aduanero

131) Derecho a presentar la declaración aduanera en un plazo razonable.

132) Derecho a cuestionar el valor aduanero, mediante el oportuno recurso y a proponer parámetros objetivos de valor, que deben ser tenidos en cuenta por la Administración aduanera.

133) Derecho a la simplificación del procedimiento aduanero, a la confiabilidad y a la habilitación de mecanismos de operador económico autorizado.

134) Derecho a que las responsabilidades aduaneras se fijen por Ley y a que se puedan recurrir las declaraciones de responsabilidad.

135) Derecho al levantamiento de las mercaderías y a que las excepciones a este derecho en forma de garantías o retenciones sean fijadas por la Ley en términos de proporcionalidad.

136) Derecho a la no concurrencia de sanciones aduaneras.

## V. Derechos y Garantías Derivados de la Relación Cooperativa con la Administración

137) Derecho a los acuerdos entre la Administración tributaria y el contribuyente, en el marco de una relación cooperativa, en un procedimiento preventivo y atendiendo al perfil de riesgo fiscal del contribuyente.

138) Derecho a que la relación cooperativa se desarrolle con pleno respeto a los derechos y garantías expuestos en esta Carta.

139) Derecho a que el contribuyente, al que se le atribuya un comportamiento reiterado de cumplimiento y cooperación, disponga de un trato preferente en términos de facilidad en la obtención de aplazamientos y fraccionamientos y otras facilidades para el pago de los tributos.

140) Derecho a la formulación de criterios que rijan las relaciones cooperativas, a través de Códigos de Buenas Prácticas.

141) Derecho a que los administradores y representantes de las compañías que deban conocer los deberes fiscales de la compañía, a acreditar que han actuado de acuerdo a los protocolos y códigos internos de Buenas Prácticas.

142) Derecho a obtener, en el marco de los foros cooperativos una cuantificación provisional de la liquidación o determinación de la deuda, a título orientativo, así como, criterios interpretativos vinculantes sobre normas tributarias, cuando se crea necesario.

### XXX Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario

#### Recomendaciones

##### **Tema I – «Potestades en materia de ingresos y gastos públicos a distintos niveles de gobierno»**

- 1) Que importa un justo reconocimiento de la trayectoria de este Instituto, y de los aportes efectuados por quienes nos han precedido, dejar expresa constancia de que se recogen y valoran, en lo pertinente, las recomendaciones formuladas sobre materias que son afines a las tratadas en este Tema I, en las Jornadas I, III y XIII.
- 2) Que sea cual fuere su forma de gobierno –federal o unitaria- y el grado de su descentralización, la unidad nacional y el fortalecimiento de los lazos internos, constituyen un factor esencial para el progreso de las Naciones.  
Como correlato al deber de contribuir, los Países debieran procurar, a través del gasto público, garantizar estándares mínimos de realización de los derechos humanos.
- 3) Que cualquiera sea el grado de autonomía de que dispongan las unidades políticas internas de los países, las materias presupuestaria, tributaria, y de gasto público, deben ser concebidas y aplicadas con máxima coordinación, para su mayor eficacia y para la viabilidad del conjunto, asegurando el principio de igualdad en todo el territorio y en sus diversos matices.
- 4) Que las Constituciones Nacionales de los países son el instrumento indicado para sustentar la referida armonía, las que deben ser interpretadas y aplicadas con máxima razonabilidad y equilibrio, en pro del interés general.

- 5) Que dada la coexistencia y concurrencia, en el mismo territorio nacional de los países, de competencias, potestades o atribuciones de los diferentes planos de gobierno y sobre las tres materias examinadas, resulta aconsejable armonizarlas cuanto sea posible, y acudir a regímenes verticales y horizontales de coordinación de su ejercicio. El aprovechamiento de la riqueza de matices que aporta la diversidad, impone en estas materias el ejercicio de la concertación.
- 6) Que la experiencia de los procesos de integración internacional aconsejan la previa integración interna de los países partícipes, pues de lo contrario aquellos procesos  
–por la fuerza de los hechos y a pesar de las mejores intenciones– conducen a favorecer las relaciones entre los centros más desarrollados de los países que se integran, aislando y postergando al resto de los espacios, potencialidades y poblaciones de los mismos.
- 7) Que los nuevos e impredeciblemente sofisticados medios que la tecnología suministra y las entidades económicas emplean para el desenvolvimiento de sus relaciones, las cuales se ejercen cada día en espacios más amplios y con mayores grados y formas de interjurisdiccionalidad, imponen la acorde actuación de los fiscos de todos los planos o niveles, en orden a mejorar su eficiencia, sin perder de vista la preservación de las fuentes.
- 8) Que es obvio señalar que dichas entidades económicas, como toda inversión, requieren sistemas tributarios nacional y locales estables, justos, predecibles en lo sustantivo y en lo formal, con respeto pleno de los derechos fundamentales, y con mecanismos ágiles, probos, y eficientes para la solución de controversias, siendo del interés de todos que éstas se reduzcan al mínimo posible.
- 9) Que el sistema tributario, la deuda pública y el gasto público en todos los niveles, deben necesariamente proyectarse y definirse de forma integral y sustentable en el tiempo.
- 10) Que las políticas públicas en materia de orientación del gasto público social deben estar encaminadas a superar situaciones de criticidad por cuanto éste debe ser el objetivo ético, moral y político a perseguir.
- 11) Que debe apuntarse a establecer sistemas tributarios fundados en los principios de legalidad, de coherencia, eficiencia, seguridad jurídica y clara distribución de las potestades en materia de recursos y gastos.
- 12) Que se advierte necesario prever sistemas que garanticen la solidaridad entre los diferentes niveles de gobierno, que compensen las diferencias entre las distintas unidades políticas que componen el Estado.
- 13) Que debe afirmarse la juridicidad del gasto público y la materia presupuestaria, con plena vigencia del principio de reserva de ley y el control judicial justo e independiente. El control en materia presupuestaria debe estar reforzado por canales de participación ciudadana.  
El gasto público debe concebirse a través de reglas generales, igualitarias y transparentes y sujeto a rendición de cuentas.
- 14) Que la juridificación de los criterios de equilibrio y sostenibilidad fiscal tendientes a contener el gasto público, no deben implicar una restricción irrazonable o permanente de los derechos humanos.  
Las conclusiones y recomendaciones fueron aprobadas por unanimidad de

los integrantes de la Comisión de Resoluciones designada de conformidad al artículo 6° del Reglamento de las XXX Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario.

**Tema II – «Conjuntos económicos y conglomerados análogos. Tratamiento tributario según la normativa y el principio de sustancia vs. Forma»**

- 1) El supuesto normativo a partir del cual se verifica el grupo debería ser definido por la ley en forma precisa, de modo de respetar los principios de legalidad y seguridad jurídica. La discrecionalidad administrativa debería ser reducida al mínimo, sobre todo en aquellos casos en que las consecuencias de la caracterización sean más severas.
- 2) En los tributos que recaen sobre la renta o el patrimonio empresarial el concepto de conglomerado debería basarse en la existencia de un grupo de personas, físicas o jurídicas, con vínculos recíprocos reveladores de un interés común. Sobre dicho concepto deberían ser erigidas tanto las normas de consolidación fiscal como las cláusulas específicas tendientes a combatir la elusión en tributos de tipo progresivo.  
Tratándose de personas jurídicas, los vínculos deberían ser del tipo de participaciones en el capital, utilidades, derechos de voto y similares.  
En cualquier caso, el ordenamiento jurídico debería otorgar al contribuyente el derecho a optar por la aplicación del régimen de consolidación fiscal.
- 3) La consolidación de la renta en el ámbito internacional, con la finalidad de aplicar determinados índices sobre el total consolidado del grupo a los efectos de imputarla a las respectivas jurisdicciones, debería partir del concepto de grupo de empresas, entendido como unidad de negocios a la cual se integran las entidades de cada jurisdicción y reservarse, por su gran significación, a grupos de empresas vinculadas por una relación de dominio/dependencia.
- 4) En el caso de tributos sobre las ventas, la introducción del concepto de conglomerado debería depender de la forma en que haya sido estructurado el hecho generador. Cuando éste se verifique sobre entidades jurídicamente independientes, debería basarse en el grupo de personas. Si en cambio se incluyeran dentro de las operaciones gravadas las verificadas entre unidades económicas sin personería jurídica, debería añadirse la noción de grupo de empresas. Tal recomendación es extrapolable al IVA en aquellos casos en que el ordenamiento prevea que el conglomerado pueda o deba ser considerado contribuyente.
- 5) Las consecuencias derivadas de la consideración del grupo deberían guardar relación con el grado de intensidad de los vínculos que lo definen, de manera que los efectos más relevantes deberían reservarse para las relaciones más intensas, como las de dominación/dependencia, con el objetivo de llegar a una única imposición.
- 6) Cuando la ley introduzca el concepto de grupo a través de la definición del hecho generador y, por tanto, los integrantes sean individualmente los contribuyentes, por verificar en conjunto aquella hipótesis, responderían por la parte de la obligación que les corresponde según su participación, a menos que la ley disponga expresamente que existe solidaridad.

- 7) Cuando se atribuya como consecuencia de la configuración del grupo la solidaridad entre sus integrantes, la misma deberá ser aplicada al ámbito tributario respetando los principios y especificidades propias de dicho campo. Particularmente deberá respetarse el principio del debido proceso en relación a cada uno de los integrantes del grupo individualmente considerados, tanto a nivel administrativo como jurisdiccional.
- 8) Cuando las normas tributarias dispongan que existe solidaridad entre los integrantes del grupo, deberían establecer los criterios hábiles para cuantificar internamente qué cuota parte corresponde a cada uno de ellos.
- 9) En el caso en que la ley designe al grupo como contribuyente, debería también precisar el alcance de la obligación tributaria que liga al grupo y a sus integrantes con el sujeto activo y, en especial, cómo se resuelven las cuestiones vinculadas al pago y a la ejecución forzosa de la deuda. Cuando proceda, debería establecerse que la responsabilidad del grupo contribuyente se limite al patrimonio que han afectado sus integrantes, sin alcanzar a los bienes de éstos ajenos al grupo.
- 10) Si existiese una entidad controladora, sobre ella debería recaer la representación del grupo o sea la facultad de ejercer válidamente ante el sujeto activo los derechos del grupo y cumplir con las consiguientes obligaciones, todo ello sin mengua de lo expresado en la Recomendación 7.
- 11) En la etapa de ejecución del crédito fiscal la ley debería limitar la responsabilidad patrimonial de cada uno de los integrantes, tanto en concepto de obligaciones tributarias en sentido estricto como de créditos emergentes de la aplicación de sanciones, al valor de los bienes que cada uno ha afectado al grupo.
- 12) Las hipótesis de extensión de la responsabilidad patrimonial en función de la configuración del grupo, con la finalidad de protección del crédito fiscal, deberían condicionarse al conocimiento, control o gestión de los hechos que originan la obligación principal y ser objeto de precisa definición legal. El marco procedimental debería otorgar a los designados como responsables en tales hipótesis la posibilidad de controvertir las bases de la configuración fáctica de tales presupuestos legales.
- 13) La extensión de responsabilidad patrimonial a los integrantes del grupo debería partir de la constatación de una relación de dominio/dependencia que implique la injerencia del integrante responsable en las decisiones del integrante contribuyente. La constatación de vínculos que permitan ejercer tal injerencia debería obrar como mera presunción relativa de su existencia.
- 14) En los conglomerados cuya vinculación se limita al grado de influencia o coordinación no debería operar una extensión de responsabilidad patrimonial entre sus integrantes, salvo que se acrediten condiciones de conocimiento, control o gestión que puedan meritara.
- 15) La responsabilidad por infracciones es siempre personal, por lo cual no debería extenderse objetivamente a otros integrantes de un grupo distintos del infractor. En todo caso, la imputación de una deuda por sanciones aplicadas a un contribuyente integrante del grupo a otro de los integrantes, debería ser excepcional y siempre fundada en la existencia de vínculos entre el contribuyente y el responsable que deberían ser claramente especificados por la ley.

## **Invitación IFA 8 – 12 September 2019**

IFA 2019 Congress in London, United Kingdom

The 73<sup>rd</sup> IFA Congress will be held between 8 and 12 September 2019 in the heart of London, on the South Bank of the River Thames. In addition to an excellent tax programme content, participants will be able to network and enjoy a series of social events, surrounded by the dynamics of the city and highlights such as the Houses of Parliament, the iconic «Big Ben» clock tower and the London Eye.

Our annual Congresses provide an unique opportunity to discuss and debate international tax topics of current significant interest and importance. IFA 2019 will bring together leading tax experts from governments, corporations, academia, and advisors from across the globe. The discussions will focus on both technical issues and practical matters faced by all those involved in making the international tax system work. What better time to participate in the most important global meeting dedicated to taxation, the International Fiscal Association Congress in London.

### **INTERNATIONAL FISCAL ASSOCIATION**

**2019, London**

**Period: 08 - 12 September 2019**

**Website:** [www.ifa2019london.com](http://www.ifa2019london.com)

#### **Scientific programme**

Subject 1

- Interest deductibility: the implementation of BEPS Action 4  
General Reporters
- Paul Morton – Director, Office of Tax Simplification
- James Gadwood – Counsel - Miller & Chevalier

Subject 2

- Investment Funds  
General Reporters
- Oktavia Weidmann - Chief Risk Officer at Alestra Capital AG
- Sung Hwang (Partner, Venable LLP)

#### **Seminar programme**

- Hybrid instruments and entities
- Tax transparency and enhanced cooperation including country by country reporting
- Indirect taxation and financial services
- Form and substance
- Unilateral national actions beyond treaties

- Brexit
  - Tax and Sharia instruments
  - Tax treatment of space
  - IFA/OECD seminar
  - IFA/EU seminar
  - Recent developments in international taxation
- The detailed programme of the Congress will be available in spring 2019.

### **V JORNADAS PROCESALES TRIBUTARIAS**

CARACAS, 27 DE SEPTIEMBRE DE 2019

Tema:

«Revisión crítica de aspectos procesales y propuesta de reforma».

Procedimientos Administrativos.

Los poderes del Juez Contencioso Tributario.

Proceso ajustado a derecho.

Medios alternativos de resolución de conflictos y ejecución de lo decidido.

Información: [www.avdt.org.ve](http://www.avdt.org.ve)

### **XVII JORNADAS VENEZOLANAS DE DERECHO TRIBUTARIO**

CARACAS, 28 y 29 DE NOVIEMBRE DE 2019

Tema:

«Patologías del Sistema Tributario Venezolano».

Aspectos Constitucionales

Aspectos Adjetivos

Aspectos Sustantivos

Información: [www.avdt.org.ve](http://www.avdt.org.ve)

### **CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS**

CONFERENCIA TÉCNICA 2019

OCTUBRE 08 AL 10, 2019

MARRAKECH, MARRUECOS

ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y DESARROLLO.

|                                      |
|--------------------------------------|
| <b>Valor de la Unidad Tributaria</b> |
|--------------------------------------|

| <b>Año</b> | <b>Núm. Gaceta Oficial</b>     | <b>Fecha Publicación</b> | <b>Valor U.T</b> |
|------------|--------------------------------|--------------------------|------------------|
| 2019       | 41.597                         | 07/03/2019               | 50 Bs.           |
| 2018       | 41.479                         | 11/09/2018               | 17 Bs.S          |
| 2018       | 6.383                          | 20/06/2018               | 1.200 Bs.        |
| 2018       | 41.388                         | 02/05/2018               | 850 Bs.          |
| 2018       | 41.351                         | 01/03/2018               | 500 Bs.          |
| 2017       | 6.287                          | 24/02/2017               | .....300 Bs.     |
| 2016       | 40.846                         | 11/02/2016               | 177 Bs.          |
| 2015       | 40.608                         | 25/02/2015               | 150 Bs.          |
| 2014       | 40.359                         | 19/02/2014               | 127 Bs.          |
| 2013       | 40.106                         | 06/02/2013               | 107 Bs.          |
| 2012       | 39.866                         | 16/02/2012               | 90 Bs.           |
| 2011       | 39.623                         | 24/02/2011               | 76 Bs.           |
| 2010       | 39.361                         | 04/02/2010               | 65 Bs.F          |
| 2009       | 39.127                         | 26/02/2009               | 55 Bs.F          |
| 2008       | 38.855                         | 22/01/2008               | 46 Bs.F          |
| 2007       | 38.603                         | 12/01/2007               | 37.632           |
| 2006       | 38.350                         | 04/01/2006               | 33.600           |
| 2005       | 38.116                         | 27/01/2005               | 29.400           |
| 2004       | 37.876<br>Reimpresa en 37.877  | 10/02/2004<br>11/02/2004 | 24.700           |
| 2003       | 37.625                         | 05/02/2003               | 19.400           |
| 2002       | 37.397                         | 05/03/2002               | 14.800           |
| 2001       | 37.183<br>Reimpresa en 37.194  | 24/04/2001<br>10/05/2001 | 13.200           |
| 2000       | 36.957                         | 24/05/2000               | 11.600           |
| 1999       | 36.673                         | 05/04/1999               | 9.600            |
| 1998       | 36.432                         | 14/04/1998               | 7.400            |
| 1997       | 36.220                         | 04/06/1997               | 5.400            |
| 1996       | 36.003                         | 18/07/1996               | 2.700            |
| 1995       | 36.673                         | 07/04/1995               | 1.700            |
| 1994       | COT Art. N°229<br>GO 4.727 Ext | 24/04/2001<br>10/05/2001 | 13.200           |





**Universidad Católica del Táchira**

**TRIBÛTUM**

**5/ 2019 Versión Digital**

Revista arbitrada venezolana  
de Ciencias Tributarias  
Decanato de Investigación y Postgrado

---

Director-Editor: Jesús Manuel Oliveros Márquez

## **INDICE ACUMULADO**

### **ESTUDIOS**

---

### **JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA**

---

### **MISCELÁNEAS**

---

## ESTUDIOS

- ACOSTA RAMÍREZ, Yamile Karina.
- La Imposición a los Dividendos de las Instituciones Financieras en la Legislación Venezolana. **XII**, (2002-2003), 217-275.
- ALFONSO, Rosa M<sup>a</sup> y GUERVOS, María Ángeles.
- *Evolución y Resultados del Proceso de Armonización Fiscal Comunitaria*. **II**, (diciembre 1996), 43-66.
- ALFONSO GALAN, Rosa María.
- Las vías de revisión en materia tributaria y algunas cuestiones sobre la litigiosidad en el ordenamiento tributario español. **XIX**, (2010), 11-40.
- ALTAMIRANO, Alejandro.
- *Criterios de Graduación para la aplicación de sanciones tributarias. Limitación a la discrecionalidad de la Administración Tributaria*. **II**, (diciembre 1996), 131-154.
- ALVAREZ, Juan Manuel y CORTI, Horacio G.
- *La inconstitucional en cadena de la Ley 24.629 al Decreto 618/97*. **VII**, (junio 1999), 25-46.
- AMATUCCI, Andrea.
- *Il Conflitto Tra Il Diritto Internazionale Tributario Ed Il Diritto Tributario Internazionale*. **III**, (julio 1997), 53-62.
- AMATTUCCI, Andrea.
- *La enseñanza del derecho financiero. Traducción de Paolo Tufano*. **VIII**, (diciembre 1999), 13-40.
- ARAGON CORTES, Irene B.
- Configuración Jurídica de la Autonomía Tributaria en los Municipios Venezolanos. **X**, (2000), 107-136.
- ARRIETA ZINGUER, Miguel.
- El Régimen Tributario en la Ley Orgánica de Telecomunicaciones. **X**, (2000), 185-190.
- ARRIETA ZINGUER, Miguel.
- La suspensión de los efectos del acto en el Recurso Contencioso Tributario venezolano. **XIII**, (2004), 57-92.
- ARRIETA ZINGUER, Miguel.
- Tributación e Internet: Retos y Oportunidades. **XVI**, (2005), 13-35.
- ARRIETA ZINGUER, Miguel.
- Los Aportes en Ciencia, Tecnología e Innovación en Venezuela. **XVIII**, (2009), 209-236.
- ATCHABAHIAN, Adolfo.
- *El Impuesto a la Renta de las Empresas en las Zonas de Integración*. **II**, (diciembre 1996), 13-22.
- ATCHABAHIAN, Adolfo.
- *Arbitraje e Impuestos*. **III**, (julio 1997), 95-100.
- BARAJAS RONDÓN, Kenddy Andreina.
- La corrupción en la República Bolivariana de Venezuela y su relación con la gerencia pública y la imagen institucional bajo el enfoque de la transcomplejidad, 4 Ed. Digital, **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018), 31-41.
- BARNOLA, José P. (Hijo).
- Tratamiento Fiscal de las Actividades sujetas a la Ley Orgánica de Hidrocarburos Gasoeosos. **X**, (2000), 27-48.
- BAUTISTA GONZÁLEZ, Alejandro.
- *Estructura organizacional del SENIAT*. **I**, (junio 1996), 245-256.
- BELISARIO CORDIDO, María Cecilia.
- Inconstitucionalidad de la Norma Prohibitiva de la Compensación en los Impuestos Indirectos. **XVIII**, (2009), 101-144.
- BONILLA MONTOYA, Lisbeth Esmeralda.
- La Tributación Directa Colombia: Énfasis en el Impuesto Sobre La Renta para la Equidad y El Impuesto a la Riqueza. **XXIV**, (2015), 37-68.
- BORREGO CLAVERO, Miguel.
- Los fondos comunitarios y la financiación regional. **IV**, (diciembre 1997), 119-130.
- BORREGO CLAVERO, Miguel.
- El Presupuesto de la Unión Europea.

- V, (junio 1998), 11-22.
- BUITRAGO D, Esperanza.
- *Comercio electrónico de intangibles, una visión a partir de los principios constitucionales.* **IX**, (enero 2000), 17-36.
- BUITRAGO R., Mariana del Valle, ESLAVA Z., Rolando, GONZÁLEZ JUNIOR, Hilario Alonso.
- *Operaciones de Comercio Electrónico Directo Gravadas con el Impuesto al Valor Agregado Venezolano.* 3 Ed. Digital **XXVI** Ed Ordinaria, (2017), 39-52.
- BRAVO G, Juan de Dios.
- *Tributos territoriales.* **VIII**, (diciembre 1999), 95-134.
- CALDERÓN SANCHEZ, Ana Beatriz.
- Aspectos Controvertidos del “Juicio Ejecutivo Tributario”. **XV**, (2005), 27-49.
- CANCELA REY, Carmen.
- Impuesto al Dividendo. **X**, (2000), 99-106.
- CANDAL IGLESIAS, Manuel.
- Nociones Básicas del Tratado para evitar la Doble Tributación entre el Reino de España y Venezuela. Análisis de las Principales Cláusulas del Tratado con especial énfasis de los efectos para residentes de España haciendo negocios en Venezuela. **XVII**, 83-100.
- CARDENAS CARDENAS, Gilberto.
- Una aproximación del Régimen Fiscal Suizo con especial referencia a las Sociedades Holding. **XX**, (2011), 29-63.
- CÁRDENAS CÁRDENAS, Gilberto y TOBES PORTILLO, Paloma.
- El Régimen Especial Tributario de las Entidades de Tenencia de Valores Extranjeros (ETVE) en la Ley del Impuesto sobre Sociedades de España. **XXII**, (2013) 47-71.
- CAÑAL, Francisco. España.
- Análisis de jurisprudencia sobre prescripción de deudas tributarias. **IV**, (diciembre 1997), 69-74.
- CARMONA BORJAS, Juan Cristóbal.
- *Impuesto de Explotación o Regalía.* **I**, (junio 1996), 59-68.
- CARMONA, Juan Cristóbal y MELONE, Massimo.
- *Régimen de recuperación de créditos fiscales por parte del contribuyente exportador en el impuesto al consumo suntuario y a las ventas al mayor.* **III**, (julio 1997), 101-134.
- CARRERO A., José Antonio.
- Las Aduanas Coloniales Venezolanas. **VI**, (diciembre 1998), 207-228.
- CARRERO A., José Antonio.
- *Globalización y recurso de incumplimiento.* **VII**, (junio 1999), 205-212.
- CASADO OLLERO, Gabriel.
- *La Constitución y el derecho financiero: La constitucionalización de la justicia en el gasto público.* **VII**, (junio 1999), 67-80.
- CASTRO NIETO, Gilmer Yovanni.
- *Gerencia tributaria en Venezuela.* **I**, (junio 1996), 259-268.
- CHAMORRO, José Antonio.
- La Configuración Constitucional de los Recursos Tributarios de las Entidades Territoriales intermedias. Los casos de España y Venezuela. **XI**, (2001), 9-21.
- CLAVERO R, Omer E.
- *Evaluación de impacto económico de los Tratados Internacionales suscritos por Venezuela para evitar la doble Tributación en Impuesto sobre la Renta en las empresas situadas en el Municipio Maracaibo periodo 1997-1998.* **IX**, (enero 2000), 213-250.
- COLMENARES, Gustavo.
- *Impuesto Inflacionario y “Efecto Olivera-Tanzi”:* Una aplicación al caso de Venezuela. **IX**, (enero 2000), 91-112.
- CONTRERAS MUÑOZ, Mariela.
- La Planificación Tributaria y su relación con las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones. **XVIII**, (2009), 169-206.

- CORTES J., Rosa María.
- *Las prestaciones sociales como patrimonio del trabajador y su transmisión a los herederos.* **III**, (julio 1997), 159-164.
- CUERVÓS MAILLO, María Ángeles.
- Medidas fiscales sobre la dependencia y la discapacidad en la Unión Europea y en España. **XIX**, (2010), 239-270.
- CUEVAS CONTRERAS, Tomás y CARRILLO SÁNCHEZ, Laura Grisel
- Tributo, Fideicomiso y Turismo. Examen del Impuesto de Hospedaje como Efecto en la Actividad Turística en Chihuahua y Distrito Federal en México. **XXII**, (2013), 23-45
- CUEVAS QUEZADA, Raúl.
- *Análisis Constitucional de la negativa ficta en la legislación fiscal Mexicana.* **VII**, (junio 1999), 13-24.
- DÍAZ, Vicente Oscar.
- *Armonización Fiscal en los procesos de Integración Económica.* **II**, (diciembre 1996), 67-104.
- DÍAZ, Vicente Oscar.
- *La Globalización de la economía y su incidencia en el Tratamiento impositivo bajo el principio de la renta mundial.* **III**, (julio 1997), 27-40.
- DÍAZ, Vicente Oscar.
- Reflexiones sobre el carácter extrafiscal de la tributación. **IV**, (diciembre 1997), 105-116.
- DURÁN R., Maryan Karina.
- La Consulta en el Código Orgánico Tributario. **VI**, (diciembre 1998), 175-204.
- DURÁN Ramírez, Maryan Karina.
- La clausura de establecimiento por ilícitos formales tributarios en Venezuela y el Derecho Constitucional a la Defensa. **XIII**, (2004), 93-132.
- DURÁN Ramírez, Maryan Karina.
- La Obligación Tributaria. **XXII**, (2013), 9-22.
- ESCALANTE DUQUE, Marisol.
- Tratamiento Tributario y Contable de los dividendos según la Ley de Impuesto sobre la Renta Venezolana de 1999. **X**, (2000), 73-98.
- ESLAVA ZAPATA, Rolando, BUITRAGO RODRÍGUEZ, Mariana del Valle, GONZALEZ JÚNIOR, Hilário Alonso.
- La Presentación extemporánea de la Declaración Sucesoral The Untimely Presentation from the Declaration Probate. **XXV**, (2016), 9-30.
- EVANS MÁRQUEZ, Ronald.
- *Armonización Tributaria en el marco de la decisión 40 del Acuerdo de Cartagena.* **II**, (diciembre 1996), 23-42.
- FALCÓN Y TELA, Ramón.
- *Los entes de hecho como sujetos pasivos de la obligación tributaria.* **III**, (julio 1997), 65-80.
- FARRERAS R., Tibisay y CÓRDOVA, Jesús.
- La prescripción de la obligación tributaria en el derecho venezolano. **V**, (junio 1998), 47-60.
- FERNÁNDEZ P., Elsa y GONZÁLEZ, Salvador.
- *La Tributación indirecta a la prestación del servicio de transporte internacional de carga por carreteras entre Venezuela y Colombia.* **VIII**, (diciembre 1999), 229-242.
- FERREIRO L., José Juan.
- El Estatuto del Contribuyente. **IV**, (diciembre 1997), 13-24.
- FRAGA PITTALUGA, Luis.
- El juicio fiscal contra los responsables tributarios por representación. **VI**, (diciembre 1998), 103-120.
- FRANCO, Freddy A.
- *El Impuesto sobre la Renta en Venezuela. Su pasado, presente y futuro.* **II**, (diciembre 1996), 279-312.
- GALLEGO, Juan Carlos.
- *Interpretación constitucional de normas tributarias de excepción.* **VIII**, (diciembre 1999), 137-156.

- GARCÍA FRÍAS, Ángeles.
- Cláusula Arbitral en el Modelo de Convenio de la OCDE y convenio Europeo de Arbitraje. **XIX**, (2010), 161-192.
- GARCÍA OSÍO, Gustavo, RODRÍGUEZ BALSÁ, Rafael y SALVATO DE FIGUEROA, Silvia.
- *Ingresos fiscales y tributación no petrolera en Venezuela*. **I**, (junio 1996), 173-242.
- GARNICA, Onéximo.
- Los concordatos tributarios. **V**, (junio 1998), 61-68.
- GARNICA PRATO Onéximo.
- Las Contribuciones especiales en el Ordenamiento Tributario Venezolano. **XI**, (2001), 27-50.
- GIL OCHOA, Marianna Elizabeth.
- La Entelequia de la Ejecución de Sentencias de condena en contra de la Administración Tributaria en el Contencioso Tributario. **XXI**, (2011), 23-51
- GIL RODRÍGUEZ, Isabel.
- “El impuesto sobre la renta de las personas físicas como tributo descentralizado en España”. **XIX**, (2010), 89-126.
- GIL RODRÍGUEZ, Isabel.
- “La elaboración de los informes técnicos económicos en las tasas por prestación de servicios públicos o realización de actividades administrativas”. **XXI**, (2012), 53-86.
- GOMAR, Juan Ignacio.
- *Una perspectiva de la financiación municipal española*. **VIII**, (diciembre 1999), 211-226.
- GONZÁLEZ GLARZA, José Luis y PULGAR, Aida.
- *El Ingreso de Venezuela al Merco-sur: Implicación en el ámbito aduanero y comercial*. **XX**, (2011), 11-28.
- GONZÁLEZ GLARZA, José Luis y PULGAR, Aida.
- *El principio Solve Repete: La derogación del Artículo 133 de la Ley Orgánica de Aduanas Venezolanas*. **XXI**, (2011), 11-22.
- GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio.
- *Medios de defensa del Contribuyente frente a la creciente presión fiscal indirecta*. **I**, (junio 1996), 49-58.
- GONZALEZ GARCIA, Eusebio.
- Efectos de la Ley del Presupuesto sobre el Ordenamiento Tributario. **XI**, (2001), 23-25.
- GONZÁLEZ S, Manuel.
- *Algunos aspectos jurídico-financieros de las ayudas comunitarias*. **III**, (julio 1997), 203-220.
- GONZÁLEZ TAMAYO, Jorge Luis.
- Conexiones entre Fiscalidad y Medio Ambiente. **XII**, (2002-2003), 169-190.
- GUEVARA, Eduardo.
- *La Renta Extrafiscal en la Representación Bancaria*. **IX**, (enero 2000), 9-16.
- GUERVOS MAILLO, María Ángeles.
- *Los recargos tributarios autonómicos como instrumento de protección ambiental*. **I**, (junio 1996), 155-170.
- GUEVARA CÁRDENAS, Eduardo.
- *Aspectos positivos del federalismo fiscal de Venezuela y España*. **I**, (junio 1996), 71-100.
- GUEVARA, Rubén Eduardo.
- Algunas notas sobre el régimen fiscal del juego en Venezuela. **III**, (julio 1997), 165-176.
- GUEVARA, Eduardo.
- Opciones tributarias para los estados y municipios en el proceso de descentralización. **V**, (junio 1998), 89-110.
- HERNANDEZ F, Ridelis Ch.
- *Tributación Regional y Autonomía Fiscal en el Estado Zulia*. **IX**, (enero 2000), 199-212.
- HERRERA, Pedro Manuel.
- El principio del neto subjetivo y la tributación de la familia en España. **V**, (junio 1998), 69-86.
- HORTOLA RODRIGUEZ, José Eduardo y PALACIOS VILLALBA, Leonardo E.

- El Sistema Tributario Municipal y la Voracidad Fiscal. **X**, (2000), 171-177.
- JAIME GUERRERO, Yolanda.
- La experticia en el Recurso Contencioso Tributario. **XV**, (2005), 13-26.
- LAGO MONTERO, José María.
- Procedimientos para hacer efectiva la responsabilidad patrimonial del estado legislador en materia Tributaria. **XIX**, (2010), 127-138.
- LARRAZABAL M., Ernesto.
- La Renta Mundial en la Legislación Tributaria Venezolana y su Vinculación con el Principio de Territorialidad. **XVI**, (2005), 63-108.
- LEJARZA A., Jacqueline T.
- *La cláusula de descentralización territorial como fuente del poder tributario derivado a favor de los estados federados*. **I**, (junio 1996), 101-118.
- LEÓN ROJAS, Andrés Eloy.
- *La transferencia de beneficios al exterior*. **I**, (junio 1996), 21-36.
- LEÓN ROJAS, Andrés Eloy.
- *La Imposición de las Rentas de las Empresas en las Zonas de Integración*. **II**, (diciembre 1996), 105-130.
- LIFSCHITZ, Nora Beatriz.
- *Capacidad contributiva y fines extrafiscales de la Tributación*. **VII**, (junio 1999), 47-64.
- LÓPEZ, Carmen Adela.
- *Ética Social y Cultura Tributaria*. **III**, (julio 1997), 13-24.
- LÓPEZ, Jaime Nicolás.
- *La deuda pública en el contexto de libre mercado y su efecto en la tributación*. **I**, (junio 1996), 143-154.
- LÓPEZ, Carmen Adela.
- *Reforma del Estado y Tributación*. **V**, (junio 1998), 111-122.
- LÓPEZ, Jaime Nicolás.
- *Naturaleza de actas en la comprobación de obligaciones fiscales*. **V**, (junio 1998), 123 -134.
- MALAVE GONZALEZ, Beltrán Enrique.
- *La Emisión de Facturas y otros Documentos equivalentes (Régimen Jurídico Tributario Venezolano)*. **X**, (2000), 49-71.
- MANTILLA G, Samuel E.
- *Tributación en la Era Digital*. **IX**, (enero 2000), 37-62.
- MARÍN, Yajaira.
- *Consideraciones sobre el Régimen Impositivo del Impuesto sobre la Renta en el Sector Agropecuario*. **II**, (diciembre 1996), 221 -232.
- MAVAREZ BRAVO, Raymar.
- *Acerca de la Tributación en el comercio Electrónico*. **XVII**, 11-22
- MAZA LABRADOR, Xiomara.
- *La Cultura Tributaria*. **VI**, (diciembre 1998), 33-42.
- MEJIAS BETANCOURT, José Amando.
- *La Naturaleza Tributaria del Aporte "Banavih"*. **XVIII**, (2009), 83-100.
- MEJÍA BETANCOURT, José Amando.
- *La estructura del procedimiento de fiscalización y determinación en el Código Orgánico Tributario*. **XIX**, (2010), 193-212.
- MEJÍA BETANCOURT, José Amando.
- *La Exoneración Tributaria*. **XXII**, (2013), 91-132.
- MENDOZA D., Gerardo.
- *El esquema de la tributación agrícola en Venezuela es lesivo para la seguridad alimentaria*. **IV**, (diciembre 1997), 93-104.
- MENDOZA D., Gerardo.
- *Resultados de un diagnóstico de campo confirmativo de la confiscatoriedad y regresividad de la Ley de ICSTM en las empresas agropecuarias*. **VI**, (diciembre 1998), 231-254.
- MENDOZA, Gerardo.
- *Contabilidad Agropecuaria. Costos Ganaderos e Implicaciones Tributarias*. **IX**, (enero 2000), 113-121.
- MENDOZA PÉREZ, Luis.
- *Las competencias exclusivas en el marco de la descentralización: incidencia tributaria en la Gobernanación*



- del Estado Táchira (Venezuela)*. **VI**, (diciembre 1998), 63-78.
- MERINO, Alberto.
- La Interrupción de las actuaciones inspectoras y sus efectos sobre la prescripción tributaria en el derecho español. **IV**, (diciembre 1997), 37-46.
- MIRANDA PÉREZ, Armando.
- *El principio de la generalidad en materia tributaria*. **II**, (diciembre 1996), 155-176.
- MIRANDA PÉREZ, Armando.
- Régimen jurídico de las ayudas y subvenciones públicas y transferencias presupuestales, el caso de España y México. **III**, (julio 1997), 179-202.
- MIRANDA PÉREZ, Armando.
- El principio constitucional de no confiscatoriedad en materia fiscal. **V**, (junio 1998), 25-44.
- MIRANDA, Armando.
- *El principio constitucional de igualdad en materia fiscal (Especial referencia al caso español)*. **VIII**, (diciembre 1999), 157-184.
- MOJICA, Pedro O.
- *La Expresión «requisitos» del párrafo segundo del artículo 92 del Reglamento de los Regímenes Especiales, referida a la base imponible en aduanas*. **II**, (diciembre 1996), 263-276.
- MONCADA GIL, Luis Humberto.
- Aplazamiento y fraccionamiento de pago: Una visión comparada desde la legislación española y venezolana. **XII**, (2002-2003), 277-313.
- MONTAÑO GALARZA, César.
- La obligación de contribuir y los principios de la tributación en las Constituciones de los Estados Miembros de la Comunidad Andina. **XIII**, (2004), 11-55.
- MORATAL ORÓN, Germán.
- *Criterios de cuantificación del impuesto sobre la renta de las personas físicas en España y otros países Europeos*. **VIII**, (diciembre 1999), 265-284.
- MORENO DE RIVAS, Aurora.
- *El sistema tributario en Venezuela*. **I**, (junio 1996), 37-48.
- MORILLO CARIA, María Gloria.
- Alcance de los deberes formales del Iva en Venezuela. **XIX**, (2010), 139-160.
- MURGA DIAZ, Carlos.
- Régimen de Renta Mundial en Venezuela. **XVII**, 23-53.
- MORILLO CARIA, María Gloria.
- Capital Social, Gerencia, Divulgación y Cultura Tributaria. **XVII**, 101-122.
- OBERTO A, Karla Beatriz.
- *Los Estados dentro del Proceso de Descentralización Fiscal*. **IX**, (enero 2000), 131-167.
- OCHOA C, Nairobi.
- *Análisis de la Influencia del Principio de Renta Mundial, el concepto de Residencia y el Establecimiento Permanente consagrado en la Ley de Impuesto Sobre la Renta Venezolana (1999) en los Conflictos de Doble Imposición Internacional*. **IX**, (enero 2000), 63-90.
- OLIVEROS MÁRQUEZ, Jesús Manuel
- Generalidades sobre Ética y la Tributación. 4 Ed. Digital, **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018), 43-59.
- ORTÍZ, Bella Yolanda.
- *Derechos de los Contribuyentes y sus medios de defensa administrativos*. **VI**, (diciembre 1998), 45-62.
- PAÉZ GARCÍA, Gerardo.
- *Comentarios a las ordenanzas Municipales en materia de juegos en general*. **VII**, (junio 1999), 215-224.
- PACHECO G, Adrian , VILLALBA G. Leonardo E., GUILLEN, Gladys Maribel.
- Axiología Textual Tributaria en las Alcaldías Públicas Municipales del Estado Carabobo. 4 Ed. Digital, **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018), 9-30.

- PACHECO G, Adrian , VILLALBA G. Leonardo E., GUILLEN, Gladys Maribel.
- Ejes Epistemológicos: un Modo de Abordar la Investigación en Gerencia y Tributación. 5 Ed. Digital, **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019), 9-36.
- PACHECO SOTILLO, Mariohr.
- La ejecución de Sentencia en el Proceso Contencioso Tributario por repetición de pago en Venezuela. **XX**, (2011), 65-93.
- PAGÈ I GALTÈS, Joan.
- La configuración Latinoamericana en Materia de Notificaciones Tributarias. **XII**, (2002-2003), 7-74.
- PALACIOS M., Leonardo.
- Interpretación de las normas sobre los efectos del pago del dozavo como anticipo en el Impuesto a los Activos Empresariales. **IV**, (diciembre 1997), 25-36.
- PEREZ MORENO, Salvador, GARCIA LIZANA, Antonio.
- Keynes y la Incidencia de la distribución de la Renta en el consumo: El caso de la Política Fiscal Redistributiva en España. **XV**, (2005), 51-71.
- PÉREZ VALENCIA, Maritza Tatiana.
- La Política Fiscal en el Ecuador Análisis Teórico de los Tributos. **XII**, (2002-2003), 191-215.
- PERNÍA REYES, Mauricio Rafael.
- La Naturaleza Jurídica de las Ventajas Especiales Mineras en Venezuela. **XXIV**, (2015), 87-102.
- PINA FANEITE, Freddy Orlando, VILLALBA GONZÁLEZ, Leonardo Ernesto.
- Nuevos Retos para el Talento Humano y la Gestión Gerencial en el Área Tributaria. **XXV**, (2016), 38-49.
- PINA FANEITE, Freddy Orlando, VILLALBA GONZÁLEZ, Leonardo Ernesto.
- Implicaciones de la Cultura Tributaria y Responsabilidad Social Empresarial hacia el Entorno Socio Comunitario del Trabajador en Venezuela. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2016), 9-19.
- PORRAS, Carmen.
- *Responsabilidad del Comisario en las Sociedades Mercantiles*. **IX**, (enero 2000), 123-129.
- PORTILLO F., Edín José.
- *Aspectos resaltantes del Convenio celebrado entre Francia y Venezuela para evitar la doble tributación y prevenir...* **VII**, (junio 1999), 139-194.
- PULGAR LEÓN, Aidé y GONZÁLEZ GALARZA, José Luis.
- Improcedencia del cobro de los intereses moratorios en la admisión temporal. **XIX**, (2010), 65-88.
- PULGAR, Lissbeth.
- *Los Tratados sobre doble imposición en las negociaciones internacionales de inversión*. **VII**, (junio 1999), 195-204.
- PLAZAS, Mauricio A.
- *Los Tributos vinculados*. **VIII**, (diciembre 1999), 41-92.
- RAMÍREZ VAN DER VELDE, Alejandro.
- Amparo tributario o tributos amparados en el impuesto a las ventas al mayor. **III**, (julio 1997), 43-50.
- RANGEL GUERRERO, Christi.
- Instrumento fiscales al servicio del ambiente. Una opción postergada en Venezuela. **XIII**, (2004), 133-154
- RIGHETTINI, T. y GUTIERREZ, V.
- Gravabilidad de los enriquecimientos generados por los bonos Brady. **III**, (julio 1997), 135-148.
- RIOS HERNÁNDEZ, Wilman José.
- El Cobro Ejecutivo en el Nuevo Código Orgánico Tributario Venezolano (2014) y la Inminente Violación de Derechos Constitucionales 3 Ed. Digital, **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017), 21-37.
- RIVAS NIETO, Estela.
- La configuración Jurídico-Tributaria de los Aranceles Notariales y Regis-



- trales. **XII**, (2002-2003), 147-167.
- RIVERA GONZÁLEZ, Rosmary y PÉREZ HERRERA, Pablo José.
- Régimen jurídico tributario de la exención del Impuesto sobre la Renta en Venezuela. **XIX**, (2010), 213-238.
- RIVERA MORALES, Rodrigo.
- El Proceso Ejecutivo Fiscal. **XIX**, (2010), 289-318.
- RODRIGUEZ F, Nancy Lorena.
- *Los Tributos derivados de la Explotación de Minerales no Metálicos transferidos al Estado Táchira*. **IX**, (enero 2000), 169-197.
- RODRÍGUEZ, José Gregorio.
- *El arbitraje como medio de defensa del contribuyente e instrumento de recaudación efectivo para...* **VII**, (junio 1999), 99-116.
- RODRÍGUEZ, Ramón Luis.
- *En torno a la retroactividad de normas tributarias*. **II**, (diciembre 1996), 177-206.
- RODRÍGUEZ SALÓM, Román.
- Descentralización y tributación. **I**, (junio 1996), 119-142.
- ROJAS SABORÍO, Ingrid.
- *El Decreto-Ley en materia tributaria: Comentarios a la jurisprudencia del tribunal constitucional español y su estudio comparativo con la jurisprudencia de la sala constitucional Costarricense*. **VIII**, (diciembre 1999), 185-208.
- ROJAS SERRA, Marireina.
- *El Poder Tributario de las comunidades autónomas en España*. **VII**, (junio 1999), 119-136.
- ROMANO, Ana M. Y RUIZ, Edgar.
- *Efectos prospectivos particulares de la aplicación del convenio firmado por Venezuela y EEUU, la ley vi-gente de I.S.L.R y el proyecto de Re-forma de la ley I.S.L.R*. **VIII**, (diciembre 1999), 243-262.
- ROMERO DELGADO, Darío.
- *Análisis crítico del criterio de la Administración Tributaria Nacional en cuanto a la forma de...* **VII**, (junio 1999), 83-96.
- ROSALES D., Thania M.
- La evasión y elusión tributarias en las actividades de libre ejercicio profesional. **IV**, (diciembre 1997), 77-90.
- SÁAVEDRA, Mariela.
- La Triada de la Obligación Tributaria de los Precios de Transferencia en la República Bolivariana de Venezuela. **XXII**, (2013), 73-90.
- SÁNCHEZ, Indira.
- La figura de la analogía en la exención tributaria. **IV**, (diciembre 1997), 47-68.
- SÁNCHEZ M., Marinés.
- *Descentralización Fiscal en Venezuela*. **VI**, (diciembre 1998), 11-30.
- SANTA – BARBARA. Jesús.
- *Ley General Tributaria Española*. **VI**, (diciembre 1998), 123-172.
- SERRANO ANTÓN, Fernando.
- El tributo ambiental: aplicación y efectividad sobre el medio ambiente. **III**, (julio 1997), 81-94.
- SOLA MARTINEZ, Yennifer Cristina.
- *Incidencias de los deberes formales de los contribuyentes, responsables y terceros para la formación de la Cultura Tributaria en Venezuela*. **XXI**, (2012), 87-97.
- SOLÓRZANO, Rafael.
- *Política y Administración Tributaria en Venezuela y Agenda para los años noventa*. **II**, (diciembre 1996), 235-260.
- SUAREZ ALVAREZ, José Clímaco.
- El Impuesto a los Activos Empresariales **XI**, (2001), 19-21.
- SUÁREZ, María.
- Análisis de la Aplicación de los Precios de Transferencia en los Sujetos Pasivos del Impuesto sobre la Renta que celebren Operaciones con Partes Vinculadas. **XIX**, (2010), 41-64.
- THEOHAROLOU, Eleni.
- Nature e Interpretation of tax law. **IV**,

- (diciembre 1997), 133-148.
- TORRES MORILLO, Ytalo Antonio.
- Autonomía del Sistema Tributario Sancionador o ¿Simplemente un fin Didáctico. **XVII**, 55-82.
- TROYA JARAMILLO, José Vicente.
- Finanzas Públicas y Constitución. **XII**, (2002-2003), 75-103.
- TROYA JARAMILLO, José Vicente.
- Régimen Tributario de las Telecomunicaciones en el Ecuador **XVIII**, (2008), 11-57.
- UCKMAR, Victor.
- *El Sistema Tributario: las instituciones, las administraciones fiscales, los contribuyentes.* **II**, Pág. 207-218.
- URDANETA SALGUERO, Guillermo y PALACIOS VILLALBA Leonardo E.
- La Utilidad del Gasto Público y el Sistema del Control en los Gobiernos Locales. **X**, (2000), 179-183.
- URQUIZU CAVALLÉ, Angel.
- Beneficios Fiscales por hijos a Cargos en España: Evolución en la Tributación sobre la Renta de las Personas Físicas. **XII**, (2002-2003), 105-146.
- VALDÉS COSTA, Ramón.
- *Las empresas multinacionales ante el Derecho Tributario.* **I**, (junio 1996), 9-20.
- VARGAS HERNÁNDEZ, José G. y CHAVEZ RAMÍREZ, Alejandra.
- Enfoque a Proceso Organizacionales en la Nueva Gertencia Pública. **XXIV**, (2015), 9-36.
- VARGAS DIAZ, Yelber Isolda.
- Estrategias para enfrentar la evasión fiscal del Impuesto al Valor Agregado en la economía informal. Caso de Estudio: Comercio sector ambulante del ramo textil en el Municipio San Cristóbal. **XVI**, (2005), 63-108.
- VERGARA SANDOVAL, Rafael
- Principios Constitucionales en el ordenamiento jurídico de la República de Bolivia. **XIV**, 13-41.
- VIGILANZA GARCIA, Adriana.
- El Poder Tributario antes y después de la Constitución de 1999. **X**, (2000), 137-167.
- VILLALBA G, Leonardo Ernesto.
- Cultura Tributaria, Percepción y Representación desde la Experiencia Investigativa. **XIX**, (2010), 271-288.
- VILLALBA G, Leonardo E., GUILLEN, Gladys - PACHECO G, Adrian.
- El Tributo como tema de Investigación en la Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública, Campus de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo. **XXIII**, (2014), 9-24.
- VILLALBA G, Leonardo E., - PACHECO G, Adrian.
- Gestión Tributaria Municipal: Lineamientos para la Elaboración de un Código de ética. **XXIII**, (2014), 25-49.
- VILLALBA G, Leonardo E., GUILLEN, Gladys.
- Relación Dialigante en la Investigación tributaria de Postgrado en la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo. **XXIV**, (2015), 69-85.
- VILLALBA G, Leonardo E., GUILLEN, Gladys.
- Metacognición Holografica y Metaconocimiento Tributario bobo. **XXIV**, (2015), 103-125.
- VILLALBA G, Leonardo E., GUILLEN, Gladys, MCs. PACHECO G, Adrian.
- Sujeto Tributario, Histórico y Social la Trilogía Necesaria. 3 Ed. Digital, **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017), 53-72.
- VILLALBA G, Leonardo E., GUILLEN, Gladys, MCs. PACHECO G, Adrian.
- Ética y Tributación ¿Una Cuestión de Cultura?. 3 Ed. Digital, **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017), 73-94.
- VILLALBA G, Leonardo E., PACHECO G, Adrian, GUILLEN, Gladys Maribel.
- Cultura Tributaria y su Discurso Teórico, 4 Ed. Digital, **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018), 61-82.

- VILLALBA G., Leonardo E., GUILLEN, Gladys, M. PACHECO G., Adrian.
- Analisis Teórico como Sustento Discursivo en la Cultura Tributaria, 5 Ed. Digital, **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019), 37-55.
- VILLEGAS MORENO, José Luis.
- Configuración de las Haciendas locales en la Constitución de 1999 **X**, (2000), 9-26.
- VISO, Angel Gabriel.
- Reflexiones sobre las unidades tributarias. **III**, (julio 1997), 149-158.
- VRASMATAS, Jenny- HULETT R., Neyi Lizzet.
- Compendio Legal Tributario para los Servicios de Telecomunicaciones. **XVIII**, (2009), 145-167
- ZAMBRANO CASANOVA, Cristhina - HULETT RUBIO, Neyi Lizzet.
- Inconstitucionalidad de los principios del Derecho Tributario sobre el gravamen de los dividendos establecido en la Ley de Impuesto sobre la Renta. **XVIII**, (2009), 59-82.
- ZAMBRANO CASANOVA, Cristhina - HULETT RUBIO, Neyi Lizzet.
- El Comercio Informal: Cumplimiento de los deberes formales en materia de Impuesto al valor Agregado. **XXIII**, (2014), 9-24.
- ZAMBRANO OROZCO, Atadid Desirre.
- Impacto de las Perpectivas de Producción de Conocimiento sobre las Ciencias Administrativas. **XXV**, (2016), 31-37.

## JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA

- ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.
- Constitucionalidad de la Resolución N° 32 emanada del Superintendente Nacional Tributario. **XII**, (2002-2003), 447-462.
- CODIGO ORGANICO TRIBUTARIO.
- Recurso de Revisión Interpretación del artículo 136 del Código Orgánico Tributario, **XIV**, (15/11/2004), 252-267.
- CONSEJO JURISPRUDENCIAL DE SANTIS RAMOS GABRIEL
- El Principio de la Legalidad Tributaria en la fijación de las Tasas por los Servicios Registrales y Notariales (Comentario a la Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Constitucional, **XIV**, del 14 de septiembre 2004), 324-330.
- DECRETO LEY DE REGISTRO PUBLICO Y DEL NOTARIADO.
- Nulidad por inconstitucionalidad Art. 15 Constitucionales los Art. 14, 62 y 66, **XIV**, (14/09/2004), 299-323.
- FRANQUEO POSTAL.
- Precio Público y no Tributo, Resoluciones 389 y 390 del 05/12/1994 dictadas por el entonces Ministerio de Transporte y Comunicaciones, Nulidad por inconstitucionalidad, **XIV**, (05/08/2004), 268-298.
- GUEVARA, Eduardo.
- Extracto de Sentencias del Tribunal Supremo de Justicia. **IX**, (enero 2000), 251-269.
  - Extracto de Sentencias del Tribunal Supremo de Justicia. **X**, (2000), 191-228.
- IMPUESTO SOBRE LA RENTA-RETENCIONES.
- El rechazo de la deducción del gasto por falta de retención no es sanción sino requisito de admisibilidad. **XII**, (2002-2003), 558-575.
- IMPUESTO SOBRE LA RENTA-RETENCIONES.
- Intereses Moratorios (Apelación procedencia de reparo). **XIII**, (junio 2004), 241-255.
- LA ROCHE, Humberto J.
- Extracto de Sentencias de la Sala Política-Administrativa Especial Tributaria de la Corte Suprema de Justicia. **VI**, (diciembre 1998), 283-303.

LEY ORGANICA DE ADUANAS (1999).

- Desaplicación del artículo 133 de la Ley Orgánica de Aduanas. (Medida cautelar). **XIII**, (mayo 2004), 191-199.

ORDENANZA MUNICIPAL SOBRE JUEGOS Y APUESTAS.

- Nulidad por inconstitucionalidad e ilegalidad. **XIII**, (mayo 2004), 200-211.

ORDENANZA MUNICIPAL SOBRE SERVICIO DE ASEO URBANO Y DOMICILIARIO.

- Nulidad parcial por inconstitucionalidad. **XIII**, (junio 2004), 212-219.

PODER TRIBUTARIO LOCAL Y TRIBU-TACIÓN AL SECTOR DE TELECOMU-NICACIONES.

- Nulidad por inconstitucionalidad e ilegalidad, **XIV**, (03/08/2004), 224-251.

PROVIDENCIAS ADMINISTRATIVAS 1454 Y 1455 DEL SENIAT (2002).

- Nulidad por inconstitucionalidad e ilegalidad. **XIII**, (abril 2004), 241-255.

RESOLUCION DEL SENIAT POR CIERRE DE ESTABLECIMIENTO

- Acción de Amparo Constitucional, **XIV**, (17/09/2004), 330-365.

SENTENCIAS DE LOS TRIBUNALES DE INSTANCIA Y DEL TRIBUNAL SUPRE-MO DE JUSTICIA.

1. Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario.
  - Sentencia del 28 de marzo del 2000 del Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario que declara la inconstitucionalidad de la Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Iribarren del Estado Lara. **XI**, (2001), 183-184.

SENTENCIA N° 318 DEL 06-02-96 DEL TRIBUNAL SUPERIOR QUINTO DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.

- Caso Universidad Católica del Táchira (UCAT). **XI**, (2001), 185-187.
2. Tribunal Supremo de Justicia.

SENTENCIA N° 1649.

- Tribunal Superior en lo contencioso. Caso Spermecardo las Veinticuatro Horas **XVIII**, (mayo 2009), 284-291.

SENTENCIA N° 2079

- Ratificando la Sentencia N° 318 del Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario ya citada. Universidad Católica del Táchira (UCAT). **XI**, (03-10-2001), 191-193.

SENTENCIA N° 2158

- Sala Político Administrativa. Caso: Hilados Flexilón **XI**, (10-10-2001), 195-202.

SENTENCIA N° 191.

- Extracto de Sentencias de la Sala Político - Administrativa Especial Tributaria de la Corte Suprema de Justicia. **VII**, (junio 1999), 279-303.

SENTENCIA N° 301.

- Sentencias de la Sala Constitucional. Tribunal Supremo. de Justicia. **XVII**. (2007), 125-150.

SENTENCIA N° 390.

- Sentencias de la Sala Constitucional. Tribunal Supremo. de Justicia. **XVII**. (2007), 150-159.

SENTENCIA N° 191.

- Sentencias de la Sala Constitucional. Tribunal Supremo. de Justicia. **XVIII**, (febrero 2009), 254-266.

SENTENCIA N° 00257.

- Sala Político administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Cervecería Regional, C.A. **XVIII**, (junio 2008), 239-245.

SENTENCIA N° 00471.

- Sala Político administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Carbones de la Guajira, S.A. **XVIII**, (abril 2009), 267-284.

SENTENCIA N° 00943.

- Sala Político administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Sucesión de Antonio Valentino Imunti. **XVIII**, (junio 2009), 292-301.

SENTENCIA N° 00964.

- Sala Político administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Pandock,

- C.A. **XVIII**, (junio 2009), 301-309.  
SENTENCIA N° 00991.
- Sala Político Administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Supply Svim, C.A. **XVIII**, (septiembre 2008), 245-255.
- SENTENCIA N° 00046
- Sala Político Administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Alvona C.A. **XIX**, (2010), 321-327.
- SENTENCIA N° 0235
- Sala Político Administrativa. Tribunal Supremo de Justicia **XIX**, (2010), 327-332.
- SENTENCIA N° 00264.
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Aero-panamericano C.A. **XIX**, (2010), 332-339.
- SENTENCIA 0290
- Sala Político Administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Banco Occidental de Descuento, Banco Universal, (BOD). **XIX**, (2010), 340-352.
- SENTENCIA 00395
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Corporación Elice 2222, C.A. **XIX**, (2010), 353-369.
- SENTENCIA 00631
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Bingo Plaza, C.A. **XIX**, (2010), 370-380.
- SENTENCIA 00659
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Banaviv **XIX**, (2010), 381-389.
- SENTENCIA 01223
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Inversiones Compuparts C.A. **XX**, (2011), 123-130.
- SENTENCIA 0164
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Soluciones del Futuro S.A. **XX**, (2011), 131-144.
- SENTENCIA 01223
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Rendimiento obtenidos como consecuencia de la emisión de bonos. **XX**, (2011), 145-151.
- SENTENCIA 0051
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Impuesto sobre actividades económicas de Industrias, Comerico. **XX**, (2011), 152-162.
- SENTENCIA 00108
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Domesa. **XX**, (2011), 162-170.
- SENTENCIA 00145
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Seguros Pirámide C.A. **XX**, (2011), 171-179.
- SENTENCIA 00163
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Diageo de Venezuela C.A. **XX**, (2011), 180-192.
- SENTENCIA 00358
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Siderúrgica del Turbio (SIDETUR) S.A. **XX**, (2011), 192-201.
- SENTENCIA 1771
- Sala Constitucional. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Fondo de Ahorro obligatorio de Vivienda. **XXI**, (2011), 101-129.
- SENTENCIA 01848
- Sala Constitucional. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Bonos por metas alcanzadas **XXI**, (2011), 130-139.
- SENTENCIA 00001
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Prerrogativas y privilegios para la República **XXI**, (2012), 139-146.
- SENTENCIA 00089
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Recaudo de Impuesto por salida al exterior. **XXI**, (2012), 146-160.
- SENTENCIA 00536
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Multa debe

- ser calculada a la Unidad Tributaria. **XXI**, (2012), 146-160.
- SENTENCIA N° 002-2013
- Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Area Metropolitana de Caracas. Caso Dieta Olalde, C.A. **XXII**, (2013) 155-175.
- SENTENCIA N° 003-2013
- Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Area Metropolitana de Caracas. Caso Carga Priserca, C.A. **XXII**, (2013) 176-183.
- SENTENCIA N° 68
- Sala Constitucional. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Corimon Pintura, C.A. **XXII**, (2013) 184-193.
- SENTENCIA N° 063-2013
- Tribunal Supremo de Justicia. Caso Productos Alimenticios Las Acacias, C.A. **XXII**, (2013) 194-198.
- SENTENCIA N° 105
- Sala Constitucional. Tribunal Supremo de Justicia. Caso de Hidrocarburos. **XXII**, (2013) 198-217.
- SENTENCIA N° 441
- Sala Constitucional. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Agropecuaria Flora, C.A. **XXII**, (2013) 218-224.
- SENTENCIA N° 498
- Sala Constitucional. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Cámara de la Industria Venezolana de Especies Alcohólicas (CIVEA). **XXII**, (2013) 225-233.
- SENTENCIA N° C-196/04
- Sentencia Cadbury Schweppesplc. y Cadbury Schweppes Overseas LTD/ Commissioners of Inland Revenue, asunto C-196/04, del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 12 de septiembre de 2006. **XXII**, (2013) 233-235.
- SENTENCIA N° 00257
- Sala Político-Administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Venezolano de Crédito, S.A. Banco Universal. **XXIII**, (2014), 66-79.
- SENTENCIA N° 278
- Sala Político-Administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Cámara de Comercio e Industria del Estado Bolívar e Inversiones Triven S.A. **XXIII**, (2014), 79-105.
- SENTENCIA N° 00815
- Sala Político-Administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Fisco Nacional vs. Tamayo & CIA., S.A. **XXIII**, (2014), 105-125.
- SENTENCIA N° 00979
- Sala Político-Administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Reyco 9000 Ingeniería, C.A. **XXIII**, (2014), 125-137.
- SENTENCIA N° 01013
- Sala Político-Administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Fisco Nacional. **XXIII**, (2014), 137-147.
- SENTENCIA N° 68
- Sala Político-Administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Nulidad por Inconstitucionalidad del artículo 46 del Código Orgánico Tributario. **XXIII**, (2014), 147-165.
- SENTENCIA N° 00381
- Sala Político-Administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Fisco Nacional. Traspasos de mercancías, se consideran como un retiro desincorporación de bienes, por lo que a tenor de lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado de los años 1999 y 2002. **XXIV**, (2015), 128-133.
- SENTENCIA N° 00543
- Sala Político-Administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Readmisión del expediente judicial de la División de Recaudación de la Gerencia Regional de Tributos Internos. **XXIV**, (2015), 134-142.
- SENTENCIA N° 335
- Sala Penal. Tribunal Supremo de Justicia. Los funcionarios militares pertenecientes al Resguardo Nacional Aduanero y Tributario no son competentes para practicar fiscalización ni



- para levantar actas o emitir multas. **XXIV**, (2015), 143-149.
- SENTENCIA N° 00706
- Sala Político-Administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Requisitos de la deducibilidad del gasto para determinar el Impuesto sobre La Renta por concepto de obsequios de mercancía. **XXIV**, (2015), 150-159.
- SENTENCIA N° 00814
- Sala Político-Administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. La graduación de las sanciones de multa en las que se verifique la existencia de circunstancias atenuantes y/o agravantes deberá hacerse de forma prudencial y conforme a los parámetros. **XXIV**, (2015), 159-170.
- TIMBRE FISCAL COMPETENCIAS.
- Prevalencia de la Ordenanza de Timbre Fiscal del Distrito Metropolitano sobre el Decreto Ley de Timbre Fiscal y la Ley de Timbre Fiscal del Estado Miranda. **XII**, (2002-2003), 462-498.
- TIMBRE FISCAL INCONSTITUCIONALIDAD.
- Nulidad por inconstitucionalidad de los Artículos 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15 y 16 de la Ordenanza de Timbre Fiscal del Distrito Metropolitano de Caracas. **XII**, (2002-2003), 499-537.
- TIMBRE FISCAL COMPETENCIA.
- Ley de Timbre Fiscal del Estado Vargas prevalece sobre el Decreto - Ley de Timbre Fiscal. **XII**, (2002-2003), 537-557.
- TRIBUTACION A EMPRESAS PETROLERAS.
- Interpretación vinculante de los artículos 304, 156 y 180, primera parte, de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, **XIV**, (04/03/2004), 169-223.
- VAN DER VELDE HEDDERICH, Ilse.
- Extracto de Sentencias de la Sala Político-Administrativa Especial Tributaria de la Corte Suprema de Justicia dictadas en 1994-95. **I**, (junio 1996), 299-319.
- VAN DER VELDE HEDDERICH, Ilse.
- Extracto de Sentencias de la Sala Político-Administrativa Especial Tributaria de la Corte Suprema de Justicia dictadas en 1995-96. **II**, (diciembre 1996), 345-367.
- VAN DER VELDE HEDDERICH, Ilse.
- Extracto de Sentencias de la Sala Político-Administrativa Especial Tributaria de la Corte Suprema de Justicia dictadas en 1995-96. **III**, (julio 1997), 273-286.
- VAN DER VELDE HEDDERICH, Ilse.
- Extracto de Sentencias de la Sala Político-Administrativa Especial Tributaria de la Corte Suprema de Justicia dictadas en 1996-97. **IV**, (diciembre 1997), 177-194.
- VAN DER VELDE HEDDERICH, Ilse.
- Extracto de Sentencias de la Sala Político-Administrativa Especial Tributaria de la Corte Suprema de Justicia dictadas en 1997-98. **V**, (junio 1998), 171-189.
  - Extracto de Sentencias de la Sala en Pleno de la Corte Supremo de Justicia. **VIII**, (diciembre 1999), 353-373.
  - Contribución Especial de Paro Forzoso: Suspensión temporal de efectos. **XV**, (2005), 220-225.
  - Cierre de establecimiento: Nulidad por inconstitucionalidad del encabezado y del parágrafo 1° Art. 16 de la Ordenanza sobre tarifas del Servicio de Aseo Urbano y Domiciliario en el Municipio Libertador del Distrito Federal del 27/07/1999. **XV**, (2005), 226-228.
  - Medidas cautelares en materia tributaria: Procedimiento de apelación. **VIII**, (2005), 229-234.
  - Aclaratoria del fallo: Lapsos para solicitar aclaratoria, ampliación y rectificación de las sentencias. **XV**, (2005), 234-237.
  - Extinción de la obligación tributaria: La Compensación. Carácter de los anticipos o dozavos del IAE como



- débitos fiscales. **XV**, (2005), 244-249.
  - Apelación en materia tributaria: Requisitos de procedencia. **XV**, (2005), 249-252.
  - Competencia de Tribunal Contencioso Tributario Vigencia de las leyes tributarias: Competencia para conocer los recursos contra los actos tributarios de los efectos generales o particulares. Vigencia de las leyes tributarias. **XV**, (2005), 253-280.
  - Regulación de competencia: Domicilio fiscal de recurrente como criterio atributivo de la competencia territorial. **XV**, (2005), 281-285.
  - Medidas Cautelares en materia tributaria: Requisitos de Procedencia. **XV**, (2005), 285-293.
  - Acumulación de procesos transacción Tributaria: Supuestos de procedencia en la acumulación de procesos. Requisitos concurrentes para la admisión de la transacción tributaria. **XV**, (2005), 293-297.
  - Amparo tributario y amparo constitucional. Notificación al Síndico Procurador Municipal: Diferencia entre las acciones de Amparo Tributario y Constitucional. Notificación al Síndico Procurador Municipal. **XV**, (2005), 297-305.
  - Régimen fiscal de mercancías en Puertos Libres. Improcedencia de la deducción de créditos fiscales: Régimen fiscal de mercancías en Puertos Libres. Improcedencias de la deducción de créditos fiscales. **XV**, (2005), 305-328.
- DECLARACION A LA ADMINISTRACION ADUANERA.**
- Obligación general de declarar a la Administración aduanera la mercancía objeto de importación y exportación Diferencia entre Derecho Arancelario y control aduanero. **XVI**, (20/07/2005), 269-289.
- APELACION EN MATERIA TRIBUTARIA RECURSO DE HECHO COMISO A LA MERCANCIA.**

- Apelación: Determinación quantum del recurso. Recurso de hecho: Procedencia Comiso: Sanción de carácter pecuniario. **XVI**, (03/08/2005), 289-297.

**ACTO ADMINISTRATIVO DE CARACTER TRIBUTARIO.**

- Motivación del acto en materia tributaria. Vicio de incongruencia negativa. **XVI**, (04/08/2005), 297-312.

**COMPETENCIA DE LA SALA POLITICO ADMINISTRATIVA.**

- Nulidad por inconstitucionalidad e ilegalidad de la Providencia Administrativa N° 0056 del 27/01/2005, del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) Principios Tributarios. **XVI**, (04/08/2005), 312-325.

**IMPUESTO AL CONSUMO POR INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES: ILICITO CONTINUADO.**

- Cálculo de la sanción por incumplimiento de deberes formales: Ilícito continuado, (11/08/2005). **XVI**, 325-330.

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA INTERESES MORATORIOS.**

- Impuesto sobre la Renta: Exoneración. Intereses Moratorios: Exigibilidad, /28/09/2005). **XVI**, 330-340.

**NULIDAD POR INCONSTITUCIONALIDAD.**

- Nulidad por inconstitucionalidad de los artículos 34 y 35 de la ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (IVA), 12/12/2005). **XVI**, 341-344.

**NULIDAD POR INCONSTITUCIONALIDAD.**

- Nulidad por inconstitucionalidad de los artículos 34 y 35 de la ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (IVA), 12/12/2005). **XVI**, 341-344.

**COMPETENCIA DE LA SALA POLITICO ADMINISTRATIVA.**

- La competencia para conocer de los actos administrativos dictados por la Administración Tributaria de carácter autorizador - como lo son las licen-

cias para el expendio de bebidas alcohólicas -, corresponde a los Juzgados Superiores Estadales de la Jurisdicción Contencioso Administrativa. (2016) **XXV**, 53-62.

**SALA CONSTITUCIONAL**

- La interpretación constitucional de la sentencia n.º 301 del 27 de febrero de 2007, se adecúa al supuesto normativo previsto en los artículos 104, segundo aparte, y 107 de la vigente Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y Trabajadoras de 2012 respecto al cálculo de las contribuciones, tasas o impuestos sobre la base del salario normal correspondiente al mes anterior aquél en que se causó. (2016) **XXV**, 63-81.

**SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA**

- Ingresos brutos por operaciones con títulos de deuda pública y por diferencial cambiario no deben incluirse en la base imponible del impuesto a las actividades económicas. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 97-145.

**SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA**

- Es una obligación de la Administración Tributaria realizar un análisis previo a la admisión del recurso jerárquico según las causales establecidas en el Código Orgánico Tributario sin que ello represente un límite al derecho fundamental al libre acceso a la justicia. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 146-155.

**SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA**

- El abono en cuenta consiste en la acreditación o anotación en el haber que hace el deudor del gasto en una cuenta a nombre una persona jurídica o natural, de una cantidad determinada, pues, desde ese momento se considera que existe una disponibilidad jurídica, independientemente de la disponibilidad económica que pueda existir. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 155-164.

**SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA**

- En la figura de la responsabilidad solidaria regulada especialmente tanto en el Código Orgánico Tributario, como en el Código Civil, el obligado solidariamente lo está al lado o junto al contribuyente, de manera que la Administración puede legítimamente exigir el cumplimiento de la misma al uno o al otro de manera disyuntiva, o mejor, indistintamente a cualquiera de los dos obligados existir. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 164-170.

**SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA**

- Cuando concurren dos o más ilícitos tributarios sancionados con penas pecuniarias, se aplicará la sanción más grave, aumentada con la mitad de las otras sanciones. 4 Ed. Digital **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018) 85-96.

**SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA**

- Para la determinación del enriquecimiento neto gravable y las deducciones permitidas respecto de éste, las pérdidas que se generasen en el ejercicio gravable de los bienes utilizados por los contribuyentes para la producción de su enriquecimiento tales como las verificadas por casos de destrucción, rotura, consunción, desuso y sustracción, serán deducibles cuando no hubieren sido compensadas por seguros u otras indemnizaciones y no fuesen imputadas al costo de las mercancías o de los servicios. 4 Ed. Digital **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018) 97-111.

**SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA**

- No resulta apropiado aplicar en forma directa, en los términos del artículo 79 del Código Orgánico Tributario vigente, la noción del delito continuado a la imposición de sanciones por la comisión de ilícitos formales derivados del impuesto de tipo valor agregado, ya que el hecho punible y la forma de imponer la sanción han

sido adecuadas a los términos previstos en el artículo 101 eiusdem, con apego a los elementos en que ocurre el hecho imponible en el mencionado tributo, es decir, por cada período mensual o ejercicio fiscal 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019). 58-74.

SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA

- El derecho a la recuperación de créditos fiscales sólo está limitado en el tiempo por la prescripción de cuatro (4) años que al efecto dispone el artículo 55 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, no pudiendo el órgano exactor negar el crédito fiscal por el hecho de que las facturas tengan una fecha anterior al período investigado y menos, como ocurrió en el caso de

autos mediante el cual el crédito haya sido registrado con un mes distinto al que corresponde. 5 Ed. Digital. **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019). 75-85.

SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA

- El efecto producido con la interrupción de la prescripción, es que el lapso transcurrido desaparece y se inicia un nuevo período prescriptivo a partir de la realización del acto interruptivo, mientras que al ocurrir una causal de suspensión de la prescripción, el tiempo transcurrido hasta entonces permanece vigente y se computa con el que continúa a partir del momento en que cesa la suspensión. 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019). 86-98

**MISCELÁNEAS\***

- A Paul SIBILLE, in perpetuam memoriam. **II**, (diciembre 1996), 371-376.
- Anticipos ¿Pago o abono en cuenta?. **V**, (junio 1998), 199-200.
- Avances del doctorado en derecho tributario de la red Alfa “Francisco de Vitoria”. **II**, (diciembre 1996), 377-378.
- Calendario de Contribuyentes Especiales para el año 2005. Provisión Administrativa N° 0668 del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria. Gaceta Oficial N° 38.096. **XIV**, de fecha (29/12/2004), 377-381.
- Casana Merino, F: El Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana. **III**, (julio 1997), 294-297.
- Comentarios Analíticos del Código Orgánico Tributario. **VI**, (diciembre 1998), 307-313.
- Conclusiones de las Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario. **VI**, (diciembre 1998), 321-323.
- Comentarios sobre algunas Leyes. **VII**, (junio 1999), 307-311.
- Conclusiones de las Jornadas venezolanas de Derecho Tributario. **VI**, (diciembre 1998), 325-327.
- Conclusión de la XVIIIª Jornada Colombiana de Derecho Tributario. **II**, (diciembre 1996), 380-385.
- Doctorado en Derecho Tributario del Programa Alfa de la Unión Europea. **I**, (junio 1996), 323-323.
- Doctorado en Derecho Tributario de

\* Se incluye en esta sección de “Misceláneas” el índice Acumulado de la antes denominada Sección de “Noticias, Comentarios, Reseñas y Documentos Tributarios”, por ser estas secciones afines.

- la Red Francisco de Vitoria del Programa Alfa de la Unión Europea. **V**, (junio 1998), 201-203.
- El Régimen Tributario en la Ley Orgánica de Telecomunicaciones. **X**, (2000), 185-190.
  - El Sistema Tributario Municipal y la Voracidad Fiscal. **X**, (2000), 171-177.
  - En las exenciones del Impuesto sobre la Renta el contribuyente lo que deja de cumplir es sólo el pago. **III**, (julio 1997), 305-306.
  - Fernández Torres, Juan Ramón. La formación histórica de la jurisdicción contencioso-administrativo (1845-1868), Civitas, Madrid, 1998, 665 páginas. **VIII**, (diciembre 1999), 407-408.
  - Fichas bibliográficas. **VIII**, (diciembre 1999), 413-468.
  - Índice de Precios al Consumidor (IPC) en Venezuela. **XIII**, (enero 1997 a junio 2004), 257.
  - Índice de Precios al Consumidor (IPC), **XIV**, de enero 1997 a diciembre 2004, 382-382.
  - La defensa del contribuyente frente a la Administración. **VI**, (diciembre 1998), 315-320.
  - La enseñanza del Derecho Tributario (Texto de la ponencia presentado por el autor en los actos conmemorativos del “70 aniversario de Diritto e Prática Tributaria”, Génova, julio 1999”. **VIII**, (diciembre 1999), 377-387.
  - La gestión de los tributos locales aspectos competenciales. **VIII**, (diciembre 1999), 403-406.
  - La simplificación del ordenamiento tributario (Desde la perspectiva constitucional). **VIII**, (diciembre 1999), 389-393.
  - La Utilidad del Gasto Público y el Sistema de Control en los Gobiernos locales. **X**, (2000), 179-183.
  - Más del 80% de los derechos litigiosos los pierde el Fisco en los Tribunales Superiores de lo Contencioso-Tributario. **I**, (junio 1996), 324-325.
  - Memorias de las XVII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario. **I**, (junio 1996), 331-334.
  - Palabras pronunciadas por el Rector de la Universidad Católica del Táchira José del Rey Fajardo con ocasión del acto de conferimiento del doctorado Honoris Causa al maestro Salmantino Dr. Eusebio González. 6 de diciembre de 1999. **VIII**, (diciembre 1999), 409-411.
  - PANIANGUA SOTO, F.: Impuesto sobre la propiedad inmobiliaria: su papel en el sistema impositivo y análisis de sus efectos económicos y urbanísticos. **V**, (junio 1998), 193-197.
  - Pérez de Ayala, José L.: Dinámica de la relación jurídica tributaria en el derecho español. **III**, (julio 1997), 298-300.
  - Peris García, Purificación: La Comprobación de valores y las garantías jurídicas del contribuyente. **III**, (julio 1997), 301-304.
  - Programación de las XVIII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario. **I**, (junio 1996), 323-323.
  - Régimen Jurídico de los llamados “intereses moratorios” en materia tributaria de Juan López Martínez. **I**, (junio 1996), 327-330.
  - Resoluciones de las XXII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, Quito, Ecuador, **XIV**, (septiembre 2004), 369-376.
  - Revistas Tributarias, Revistas en canje, Intercambio Académico, Repr. Acad. en España, Red Temática. **III**, (julio 1997), 289-293.
  - Semblanzas: Eusebio González García. **IV**, (diciembre 1997), 199-209.
  - Semblanzas: Ilse van der Velde Hedderich. **V**, (junio 1998), 205-206.
  - Seminario permanente de investigación en Ciencias Fiscales. **IV**, (diciembre 1997), 197-197.
  - Tasas de interés promedio de los seis

- principales Bancos Comerciales en Venezuela, (excluidas tasas preferenciales). **XIII**, (enero 1997 a junio 2004), 257.
- Tasas de interés aplicable al cálculo de los intereses de las Prestaciones Sociales. **XIII**, (junio 1997 a junio 2004), 258.
  - Tasas de interés Promedio de los seis principales Bancos Comerciales. **XIV**, de enero 1997 a diciembre 2004, 382-382.
  - Tasa de interés aplicable al cálculo de los intereses de las Prestaciones Sociales. **XIV**, de junio 1997 a diciembre 2004, 383-383.
  - Texto de la ponencia presentada por el autor en los actos conmemorativos del “70 aniversario della Rivista Diritto e Prática Tributaria”, Génova, julio 1999”. **VIII**, (diciembre 1999), 395-401.
  - Valor de la Unidad Tributaria vigente. **XIII**, (2004), 258.
  - Valor de la Unidad Tributaria. **XIV**, (1994-2004), 384-384.
  - XXIª Jornada Colombiana de Derecho Tributario. **II**, (diciembre 1996), 378-378.
  - XVIII Jornada Latinoamericana de Derecho Tributario. **II**, (diciembre 1996), 378-378.
  - XIXª Jornada Latinoamericana de Derecho Tributario. **II**, (diciembre 1996), 379-379.
  - XIX Jornada Latinoamericana de Derecho Tributario. **IV**, (diciembre 1997), 198-198.
  - IV Jornada venezolana de Derecho Tributario. **IV**, (diciembre 1997), 197-198.
  - Tasas de interés activa promedio de los seis principales Bancos Comerciales y Universales de Venezuela fijadas por el Banco Central de Venezuela (excluidas tasas preferenciales), enero 1997 a junio 2005. **XV**, (2005), 331-331.
  - Tasas de interés activa promedio de los seis principales Bancos Comerciales y Universales de Venezuela fijadas por el Banco Central de Venezuela (excluidas tasas preferenciales), incrementadas con el recargo de 1,2 veces, establecido para los intereses de mora según el artículo 66 del Código Orgánico Tributario. **XV**, (2001), enero a junio 2005, 331-331.
  - Indice de Precios al Consumidor (IPC) del Area Metropolitana de Caracas. **XV**, de enero 1997 a junio 2005, 331-331.
  - Tasas de interés aplicable al cálculo de los intereses de las Prestaciones Sociales. **XV**, de enero 1997 a junio 2004, 332-332.
  - Valor de la Unidad Tributaria. **XV**, de (2005), 332-332.
  - Tasas de interés activa promedio de los seis principales Bancos Comerciales y Universales de Venezuela fijadas por el Banco Central de Venezuela (excluidas tasas preferenciales), julio 1997 a diciembre 2005. **XVI**, (2005), 347-347.
  - Tasas de interés activa promedio de los seis principales Bancos Comerciales y Universales de Venezuela fijadas por el Banco Central de Venezuela (excluidas tasas preferenciales), incrementadas con el recargo de 1,2 veces, establecido para los intereses de mora según el artículo 66 del Código Orgánico Tributario. **XVI**, (2001), julio a diciembre 2005, 347-347.
  - Indice de Precios al Consumidor (IPC) del Area Metropolitana de Caracas. **XVI**, de enero 1997 a diciembre 2005, 347-347.
  - Tasas de interés aplicable al cálculo de los intereses de las Prestaciones Sociales. **XVI**, de junio 1997 a diciembre 2005, 348-348.
  - Valor de la Unidad Tributaria. **XVI**, de (2005), 348-348.
  - González García, Eusebio . La enseñanza del derecho tributario. Publicado en **TRIBUTUM**, Revista Ve-

- nezolana de Ciencias Tributarias de la Universidad Católica del Táchira (Venezuela). Número VIII 1999. **XIX**, (2010), 393-405.
- Del Rey Fajardo, José. Honoris Causa al Maestro salmantino Dr. Eusebio González García. Publicado en *TRIBUTUM*, Revista Venezolana de Ciencias Tributarias de la Universidad Católica del Táchira (Venezuela). Número VIII 1999. San Cristóbal, Estado Táchira, Venezuela, 6 de diciembre de 1999. **XIX**, (2010), 405-407.
  - Publicado en el Boletín Informativo de la Facultad de Derecho de la Universidad de Buenos Aires (Argentina). Año VII Número 136 del 11 de diciembre de 2008. In memoriam - Eusebio González García (1942-2008). **XIX**, (2010), 408-411.
  - Resoluciones. XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario Cartagena de Indias, Colombia, 2010. **XIX**, (2010), 411-417.
  - Invitación al Congreso de la Asociación Fiscal Internacional París 2011 11 al 16 de septiembre de 2011. Welcome to IFA Paris 2011! **XIX**, (2010), 417-417.
  - Valor de la Unidad Tributaria. **XIX**, (2010), 418-418.
  - Invitación al Congreso de la Asociación Fiscal. Internacional Boston 2012. 30 de septiembre al 04 de octubre de 2012. Welcome to IFA Boston 2012. **XX**, (2011), 205-205.
  - Boston 2012 Congress Scientific Program. Scientific Program. **XX**, (2011), 205-209.
  - Valor de la Unidad Tributaria. **XX**, (2011), 210-210.
  - Evolución de la Unidad Tributaria. **XX**, (2011), 211-211.
  - Invitación al Congreso de la Asociación Fiscal. Internacional Copenhagen 2013. 25 al 30 de agosto 2013. Welcome to IFA Copenhagen 2013. **XXI**, (2011), 168-168.
  - Copenhagen 2013 Congress Scientific Program. Main Subjects. **XXI**, (2011), 168-168.
  - Valor de la Unidad Tributaria. **XXI**, (2011), 169-169.
  - Evolución de la Unidad Tributaria. **XXI**, (2011), 169-169.
  - Invitación al Congreso de la Asociación Fiscal. Internacional Mumbai 2014 12 al 17 octubre 2014. **XXII**, (2013), 238-238.
  - Valor de la Unidad Tributaria. **XXII**, (2013), 240-240.
  - Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. Resolución de la 48ª Asamblea General del CIAT. Río de Janeiro 2014. **XXIII**, (2014), 167-169.
  - XXVII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario Lima 2014. **XXIII**, (2014), 169-180.
  - XXVIII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario México 8 al 13 de Agosto de 2015. "Medidas nacionales para evitar la erosión de la base tributaria. **XXIII**, (2014), 181-181.
  - Scientific Programme IFA 2015 Basel-Switzerland 2015. **XXIII**, (2014), 181-181.
  - Dear IFA members. **XXIII**, (2014), 181-181.
  - Valor de la Unidad Tributaria. **XXIII**, (2014), 183-183.
  - Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. Resolución de la 49ª Asamblea General del CIAT. Lima, Perú 2015. **XXIV**, (2015), 173-174.
  - Welcome IFA friends. **XXIV**, (2015), 175-176.
  - Valor de la Unidad Tributaria. **XXIV**, (2015), 177-177.
  - XXVII JORNADAS LATINOAMERICANAS DE DERECHO TRIBUTARIO SANTA CRUZ DE LA SIERRA 2016. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 173-178.



- 2017, Rio de Janeiro, Brazil. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 178-178.
- XVI JORNADAS VENEZOLANAS DE DERECHO TRIBUTARIO. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 178-178.
- A hearty welcome to IFA Members!. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 178-179
- INTERNATIONAL FISCAL ASSOCIATION. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 179-179.
- XXX JORNADAS LATINOAMERICANAS DE DERECHO TRIBUTARIO MONTEVIDEO, URUGUAY. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 179-179.
- Valor de la Unidad Tributaria. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 181-181.
- XXX JORNADAS LATINOAMERICANAS DE DERECHO TRIBUTARIO Montevideo, Uruguay 04 al 09 de noviembre de 2018. 4 Ed. Digital **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018) 115-115.
- XVI JORNADAS VENEZOLANAS DE DERECHO TRIBUTARIO. Caracas, 29 al 30 de noviembre de 2018 4 Ed. Digital **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018) 115-115.
- 12 de septiembre 2019 4 Ed. Digital **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018) 115-116
- INTERNATIONAL FISCAL ASSOCIATION. 4 Ed. Digital **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018) 116-116.
- Valor de la Unidad Tributaria. 3 Ed. Digital **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018) 117-117.
- Carta de Derechos del Contribuyente para los Países Miembros del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT). 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019) 101-122.
- XXX Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario. 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019) 122-125.
- Invitación IFA 2019 8–12 September 2019. 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019) 126-126.
- INTERNATIONAL FISCAL ASSOCIATION. 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019) 126-127.
- V JORNADAS PROCESALES TRIBUTARIAS. 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019) 127-127.
- XVII JORNADAS VENEZOLANAS DE DERECHO TRIBUTARIO. 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019) 127-127.
- CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS. 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019) 127-127.
- Valor de la Unidad Tributaria. 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019) 128-128.



## Normas para la presentación de artículos a ser publicados en la Revista Tribûtum

1. El material presentado debe ser inédito, entendiéndose que el mismo no ha sido publicado ni sometido para publicación en otro medio de divulgación. El Consejo Editorial se reserva el derecho de publicar de manera excepcional artículos que ya han sido publicados.
2. Los artículos deben estar redactados en programas editores que funcionen en ambiente Windows™ 3.0 o superiores. Los gráficos o imágenes que contenga el artículo deben estar especificados con los formatos o extensiones en que se hicieron (Excel™, Corel Draw™, jpg, gif, bmp, y otros), asimismo, las ilustraciones deben estar numeradas y a continuación del texto (no se aceptarán las que se encuentren al final del artículo). Las revistas podrán decidir no incluirlas, previa comunicación al autor o autores, si éstas no llenan los requisitos técnicos para su reproducción.
3. El texto del artículo debe redactarse tomando en cuenta los siguientes parámetros:
  - 3.1. La primera página debe contener:
    - a. Título del artículo
    - b. Nombre del autor o autores
    - c. Título académico y afiliación institucional
    - d. Dirección del autor y correo electrónico
    - e. Síntesis curricular no mayor a diez (10) líneas
  - 3.2. La segunda página debe contener un resumen no mayor de ciento cuarenta (140) palabras, concentrándose en los objetivos, métodos de estudio, resultados y conclusiones. Al final del mismo se deben incluir las palabras claves en un número no mayor a cinco (5).
    - a. El resumen y las palabras claves deben venir redactadas en español e inglés
    - b. Se podrán aceptar artículos redactados en inglés, francés u otros idiomas sólo en casos especiales, debiendo contener las palabras claves en español e inglés.
  - 3.3. El texto del artículo debe estructurarse en secciones debidamente identificadas, siendo la primera la introducción (o reseña de los conocimientos existentes, limitada estrictamente al tema tratado en el artículo). Las secciones deben identificarse sólo con números arábigos. Cada artículo antes de la primera sección o sección introductoria, debe tener un sumario en el que se enumeren los temas que se van a desarrollar (las secciones en las cuales fue dividido el trabajo).
  - 3.4. Si parte del material trabajado (textos, gráficos e imágenes utilizados) no son originales del autor o de los autores, es necesario que los mismos estén acompañados del correspondiente permiso del autor (o de los autores) y el editor donde fueron publicados originalmente, en su defecto, se debe indicar la fuente de donde fueron tomados.
  - 3.5. En las referencias bibliográficas se debe utilizar el sistema de cita formal, haciendo la correspondiente referencia en las notas a pie de página, las cuales deben ser enumeradas en números arábigos, siguiendo un orden correlativo. Las citas, en las notas al pie de página, se harán siguiendo los siguientes ejemplos; según se trate de:

**A. Libros**

Mariano Aguilar Navarro: *Derecho Internacional Privado*, VI. 4a. edición, 2a. reimpresión. Madrid. Universidad Complutense de Madrid, 1982, p.199 (o pp. 200 y ss).

Marino Barbero Santos: “Consideraciones sobre el Estado peligroso y las Medidas de Seguridad, con especial referencia al Derecho Italiano y Alemán”. *Estudios de Criminología y Derecho Penal*. Valladolid. Universidad de Valladolid, 1972, pp. 13-61.

Vicente Mujica Amador: *Aproximación al Hombre y sus Ideologías*. Caracas. Editorial Vidabun, 1990.

Hans Kelsen: *Teoría Pura del Derecho*. XVII edición. Buenos Aires. EUDEBA, 1981.

**B. Cita sucesiva del mismo libro**

M. Aguilar N.: *Derecho Internacional* V.II.... op. cit., p.78 y ss.

**C. Obras colectivas**

Haydée Barrios: “Algunos aspectos de cooperación judicial internacional en el sistema venezolano de derecho internacional privado”. *Libro-Homenaje a Werner Goldschmidt*. Caracas. Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas, Universidad Central de Venezuela. 1997, pp. 383-419. Si se desea citar un determinado párrafo o página se agrega: especialmente, p. 80 o pp. 95-98.

**D. Revistas**

Gonzalo Parra-Aranguren: “El Centenario de la Conferencia de La Haya de Derecho Internacional Privado”. *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas*, N° 85. Caracas. Universidad Central de Venezuela, 1992, pp. 75-100.

**E. Cita sucesiva del mismo artículo**

G. Parra-Aranguren: “*El Centenario de la Conferencia...*” op.cit., pp.80-85.

**F. Citas de jurisprudencia**

Orden de citar: Tribunal, N° y fecha de la sentencia, partes y fuentes de publicación. Ejemplo:

Corte Superior del Distrito Federal, N° ..., 6-5-1969 (Jacques Torfs vs. Clemencia de Mier Garcés), Jurisprudencia Ramírez y Garay, Vol. 21, p. 163.

**G. Citas de testimonios verbales y entrevistas**

Se indicará el nombre de la persona que proporciona la información, la forma como se obtuvo y la fecha. Por ejemplo:

F. Rodríguez. Entrevista, 30/03/1999.

Esta información puede suministrarse siempre que lo autorice quien proporciona la información<sup>1</sup>.

**H. Citas de páginas web**

Si la cita es de carácter general se coloca el *home page* y si es de carácter especial se debe colocar en primer lugar, la dirección del *link* (sub-página) y en segundo lugar la dirección donde aparece alojada la información, *home page*. Debe indicarse también la fecha de la consulta, entre corchetes mostrando en primer lugar el año, luego el

mes y finalmente la fecha, pues las páginas web cambian, a menudo de contenido, o, incluso, desaparecen. Ejemplos:

- a. Cita de carácter general:  
[www.zur2.com.fipa](http://www.zur2.com.fipa). [Consulta: 2008, Noviembre 27].
- b. Cita de carácter especial:
  - Tatiana B. de Maekelt: La Ley de Derecho Internacional Privado <http://zur2.com/users/fipa/objetivos/leydip1/tamaek.htm> 10/02/2001.  
[www.zur2.com.fipa](http://www.zur2.com.fipa). [Consulta: 2008, Noviembre 27].
  - Haydée Barrios: El Domicilio <http://zur2.com/users/fipa/objetivos/leydip1/barrios.htm> 8/04/2002.  
[www.zur2.com.fipa](http://www.zur2.com.fipa). [Consulta: 200, Noviembre 27].
4. Los artículos deben tener una extensión no mayor de cuarenta (40) cuartillas o páginas, escritas a espacio y medio y con un margen izquierdo de cuatro (4) centímetros. Tipo de letra: Times New Roman 12.
5. Los artículos pueden ser remitidos remitir en un archivo adjunto, a la dirección electrónica: del director de la revista correspondiente:
  - Revista *Tributum*: Director: Profesor Jesús Manuel Oliveros  
[joliveros@ucat.edu.ve](mailto:joliveros@ucat.edu.ve), [joliverosm@gmail.com](mailto:joliverosm@gmail.com)
6. Los autores deberán firmar una autorización (en un formato que remitirá a tal efecto) donde se especifica el derecho que tiene la revista, y por ende, la Universidad Católica del Táchira, de reproducir el artículo en este medio de comunicación, sin ningún tipo de retribución económica o compromiso de la Universidad con el autor o los autores, entendiéndose éste como una contribución a la difusión del conocimiento y/o desarrollo tecnológico, cultural o científico de la comunidad o del país en el área en que se inscribe.
7. Cuando se envíen textos que estén firmados por más de un autor, se presumirá que todos los autores han revisado y aprobado el original enviado.
8. Se reserva el derecho de hacer las correcciones de estilo que se consideren convenientes, una vez que el trabajo haya sido aceptado por el Consejo de Redacción para su publicación.
9. Los artículos serán analizados por un Comité de Árbitros y por un Consejo de Redacción. El cumplimiento de las normas no garantiza su publicación, si el trabajo no es aprobado por estas instancias.
10. La Universidad Católica del Táchira, el editor y el Consejo de Redacción de la revista, no se responsabilizarán de las opiniones expresadas por los colaboradores en sus respectivos artículos.
11. La UCAT se reserva el derecho de distribuir el contenido de la revistas en su página web o en otras páginas de contenido académico o científico.

## **Rules to the introduction of articles to be published on the Revista Tribûtum**

1. The material must be unpublished, understanding it had not been published or presented to be evaluated by other divulging means. The Editorial Board reserves the right to publish articles, in exceptional cases, when they have already been published.
2. Articles must be redacted in editor programs that work in Windows™ 3.0 or higher. The graphics or images that present the article must be specified with the formats or extensions where they were made (Excel™, Corel Draw™, jpg, gif, bmp, and others). In the same way, the illustrations must be numbered just after the text (Those illustrations at the end of the article will be not accepted). The journals could decide not to include them, by communication to the author or authors in advance, if they do not fulfill the technical requirements to their publication.
3. The text of the article must be redacted considering the following parameters:
  - 3.1. The first page must have:
    - a. Title of the article
    - b. Author or author's name
    - c. Academic title and institutional affiliation
    - d. Author address and e-mail
    - e. Resume no longer than 10 lines
  - 3.2. The second page must have an abstract no longer than one hundred and forty words (140), focusing on the goals, methodology, results and conclusions. At the end, the key words must be included in a maximum number of five (5).
    - a. The abstract and the key words must be written in Spanish and English.
    - b. Articles in English, French and other languages could be accepted, just in special cases. In all cases they must have the key words in Spanish and English.
  - 3.3. The text article must be structured in clearly identified sections, being the first the introduction (description of the existent knowledge, limited to the subject of the article). The sections must be identified with Roman and Arabic numerals. Each article, before section one or introduction, must have a summary where appear numbered the subjects to be discuss on the paper (sections the article was divided).
  - 3.4. If part of the material (text, graphics, images) is not original of the author or authors, is necessary that this material to be authorized by the original author (or authors) and the editor where were first published, in lack of this, the source where they were taken must be indicated.
  - 3.5. The formal citing system must be used for the bibliographic references, doing the right reference at the foot of the page numbered in Arabic numeral, following a correlative order.

The references in the footnotes will be included according to the following examples:

### **A. Books**

Mariano Aguilar Navarro: *Derecho Internacional Privado*, VI. 4a. edición, 2a.

reimpresión. Madrid. Universidad Complutense de Madrid, 1982, p. 199 (o pp. 200 y ss).

Marino Barbero Santos: «Consideraciones sobre el Estado peligroso y las Medidas de Seguridad, con especial referencia al Derecho Italiano y Alemán». *Estudios de Criminología y Derecho Penal*. Valladolid. Universidad de Valladolid, 1972, pp. 13-61.

Vicente Mujica Amador: *Aproximación al Hombre y sus Ideologías*. Caracas. Editorial Vidabun, 1990.

Hans Kelsen: *Teoría Pura del Derecho*. XVII edición. Buenos Aires. EUDEBA, 1981.

**B. Subsequent quotations of the same book**

M. Aguilar N.: *Derecho Internacional V.II...* op. cit., p.78 y ss.

**C. Collective Works**

Haydée Barrios: “Algunos aspectos de cooperación judicial internacional en el sistema venezolano de derecho internacional privado”. *Libro-Homenaje a Werner Goldschmidt*. Caracas. Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas, Universidad Central de Venezuela. 1997, pp. 383-419. Si se desea citar un determinado párrafo o página se agrega: especialmente, p. 80 o pp. 95-98.

**D. Journals**

Gonzalo Parra-Aranguren: “El Centenario de la Conferencia de La Haya de Derecho Internacional Privado”. *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas*, N° 85. Caracas. Universidad Central de Venezuela, 1992, pp. 75-100.

**E. Subsequent quotations of the same article**

G. Parra-Aranguren: “*El Centenario de la Conferencia...*” op.cit., pp.80-85.

**F. Quotation of jurisprudence:**

Corte Superior del Distrito Federal, N° ..., 6-5-1969 (Jacques Torfs vs. Clemencia de Mier Garcés), Jurisprudencia Ramirez y Garay, Vol. 21, p. 163.

**G. Quotation of oral testimonies and interviews**

It must include the name of the person providing the information, how it was obtained, and the date:

F. Rodríguez. Entrevista, 30/03/1999.

This information can be provided only if it is authorized by the provider of the information .

**H. Quotation of web pages**

If a quote refers to an entire website (general citation), should include the reference of the home page. If is a **specific page within a website** (special citation), should include in first place, the link (sub-page) and in second place, the reference of the home page. It should also indicate the date the page was visited. This information should be in listing showing year, month, and day.

a. General quotation:

www.zur2.com.fipa. [Visited: 2008, Noviembre 27].

- b. Special quotation:
- Tatiana B. de Maekelt: La Ley de Derecho Internacional Privado <http://zur2.com/users/fipa/objetivos/leydip1/tamaek.htm> 10/02/2001. [www.zur2.com.fipa](http://www.zur2.com.fipa). [Consulta: 2008, Noviembre 27].
  - Haydée Barrios: El Domicilio <http://zur2.com/users/fipa/objetivos/leydip1/barrios.htm> 8/04/2002. [www.zur2.com.fipa](http://www.zur2.com.fipa). [Visited: 200, Noviembre 27].
4. Articles must have a maximum extension of forty (40) pages written in 1.5 space with a left margin of four (4) centimeters. The type letter will be Times New Roman 12.
  5. Articles must be sent in an attachment to the e-mail: [albornoz@ucac.edu.ve](mailto:albornoz@ucac.edu.ve), or to the e-mail of the director of the journal:
    - Revista Tachirensis de Derecho: Prof. José Luis Villegas [villegas@ucac.edu.ve](mailto:villegas@ucac.edu.ve)
    - Revista *Tributum*: Prof. Jesús Manuel Oliveros [joliveros@ucac.edu.ve](mailto:joliveros@ucac.edu.ve)
    - Revista Paramillo: Prof. Felipe Guerrero [felipeguerrero11@gmail.com](mailto:felipeguerrero11@gmail.com)
    - Revista Derecho y Tecnología: Prof. Mariliana Rico [marilianarico@yahoo.com](mailto:marilianarico@yahoo.com)
  6. Authors should sign an authorization (a format will be sent to this purpose) where it is specified the right of the journal, as well as the Universidad Católica del Táchira, to publish the article on this divulging means, without any economic retribution or commitment of the University with the author or authors, understanding the article is a contribution to the divulging of knowledge and technological development, cultural or scientific of the community or the country in the area where it is registered.
  7. When articles are sign by more than an author, it would be presumed that all authors have been check and approved the original text sent.
  8. The right of change of stylus that is considered convenient is reserved, once the article has been accepted by the Editorial Board for its publication.
  9. An Arbitral Committee and an Editorial Board will analyze the articles. The observance of these rules does not guarantee the publication of the article if this is not approved by these instances.
  10. The Universidad Católica del Táchira, the editor, and the Editorial Board of the journal, are not responsible of the expressed opinions by the collaborating and the articles.
  - 11 The Universidad Católica del Táchira reserves the right to distribute the contents of their journals on its website, or on other pages of academic or scientific content.

**TRIBÛTUM**  
**REVISTA VENEZOLANA DE CIENCIAS TRIBUTARIAS**

|                                       |                          |
|---------------------------------------|--------------------------|
| Decanato de Investigación y Postgrado | 5 / 2019 Versión Digital |
|---------------------------------------|--------------------------|

Revista Tributum 2019  
de la Universidad Católica del Táchira  
San Cristóbal - Venezuela





**UCAT**

Edición Impresa hasta la N° 23 / 2014  
Edición Digital N° 5 / 2019