



TRIBVTVM

Revista Venezolana de Ciencias Tributarias

VII

UCAT

EDICIÓN DIGITAL

ENERO / DICIEMBRE 2021

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° 7 / 2021

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: 167

Revista Tribútum
Número 6 Versión Digital
Enero / Diciembre 2021

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

La edición impresa de la *Revista Tribútum* 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° 7, para efectos de continuidad del conocimiento es la N° 30 / 2021

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

Estefany Sánchez Análisis Estructural del Impuesto al Valor Agregado y su Aplicabilidad Comercio Electrónico Nacional.....	9
Hillary Grabiela Molina Rosales: Las Políticas Fiscales de Venezuela y Argentina con Respecto al Fenómeno Inflacionario 2018-2019	31
Palmar de Balza, Janet Vanessa , Oliveros M. Jesús Manuel: Una Aproximación a la Tributación Medio Ambiente Tributo Ecológico y Ecotributo (II)	51

JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA

En materia del Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos es indispensable que la declaración sustitutiva y el pago de la obligación tributaria sea oportuno, vale decir, dentro de dicho lapso de tiempo (180 días), debido a que las modificaciones realizadas por el contribuyente en la declaración sustitutiva repercuten en el pago de la obligación tributaria	65
Consideraciones sobre el instituto jurídico de la prescripción en materia tributaria, inclusive los supuestos de interrupción y de suspensión	73
Levantamiento de la suspensión de la aplicación de cualquier instrumento normativo dictado por los concejos municipales que establezcan algún tipo de tasa o contribución de naturaleza tributaria.	82
Consideraciones sobre la potestad tributaria de los municipios en materia de juegos y apuestas hípicas	95
Irrecorable por vía de acción de amparo constitucional una notificación electrónica realizada por la Administración tributaria relativa a la Resolución Culminatoria del procedimiento administrativo	116

MISCELÁNEAS

Resolución Técnica aprobada en la Asamblea General del CIAT N°55	131
--	-----

Invitación la primera Conferencia Técnica den la Red de Organizaciones Tribu- tarias	133
IFA Virtual Event	133
Valor de la Unidad Tributaria	135

ÍNDICE ACUMULADO

Índice	137
--------------	-----

ESTUDIOS

ANÁLISIS ESTRUCTURAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y SU APLICABILIDAD AL COMERCIO ELECTRÓNICO NACIONAL

Estefany Sánchez

Abogado egresado de la Universidad Católica del Táchira (2.020).

Estudiante del programa de Especialización en Derecho Mercantil, mención Tributos Empresariales de la Universidad de Los Andes (2021).

estefanymariasanchezp@gmail.com

Recibido: 15-08-2021 Aceptado: 22- 08-2021

Revista Tribútum N° 7/2021 Versión Digital

ISSN: 1316-2255

9-29

Resumen

El auge y desarrollo constante del comercio electrónico, ha obligado a algunos Estados y organizaciones a reflexionar y reconsiderar la estructura de los sistemas tributarios de cada país, esto con la finalidad de garantizar una verdadera adaptabilidad del mismo a las realidades sociales, las cuales siempre evolucionan y, en este caso particular, la proliferación de las tecnologías de información y la comunicación asumen un rol protagónico, así como también las distintas formas en que las personas se vinculan e interactúan con los medios digitales. Ineludiblemente el ámbito fiscal se tiene por perjudicado, en cuanto se coarta la correcta recaudación que brinda los ingresos necesarios para sufragar los gastos públicos; por ello, en la presente, se analiza la estructura del Impuesto al Valor Agregado, así como también su efectiva aplicabilidad en cuanto al gravamen de las operaciones de comercio electrónico.

Palabras claves

Comercio Electrónico, Impuesto al Valor Agregado, Recaudación Fiscal, Gravamen.

Abstract

The constant rise and development of e-commerce has forced some States and organizations to reflect and reconsider the structure of each country's tax systems, this in order to ensure a true adaptability of e-commerce to social realities, which always evolve and, in this particular case, the proliferation of information and communication technologies take on a leading role, as well as the different ways in which people link and interact with digital media. Inescapably, the tax area is injured, as soon as the correct collection of the income necessary to cover public expenditure is covered; therefore, the structure of value added tax is analyzed here, as well as its effective applicability for the levying of e-commerce operations.

Keywords

E-Commerce, Value Added Tax, Tax Collection, Tax.

Sumario

1. Introducción. 2. El Comercio Electrónico. 3. El Impuesto al Valor Agregado 4. Gravamen del Comercio Electrónico: obstáculos y aplicabilidad del IVA. 5. Consideraciones finales. 6. Referencias Bibliográficas.

1. Introducción

Tanto el desarrollo, como la proliferación de las tecnologías de la información y la comunicación, han generado una revolución en los órdenes y paradigmas sociales, sin quedarse de lado el ámbito comercial y tributario, como nos compete. Los agentes de comercio han observado en éstos medios tecnológicos y digitales grandes oportunidades para trascender y conquistar más espacios de acceso a nuevos clientes que les permiten interactuar con su audiencia digital y captar una mayor cantidad de potenciales consumidores; lo que ha trascendido también el ámbito tributario por cuanto, en la actualidad, no existe mayor regulación formal sobre éstas formas de comercio y generación de riquezas, lo que se traduce en una deficiente recaudación y control fiscal.

La pandemia por COVID-19 ha generado una proliferación y migración digital masiva de los agentes de comercio, en respuesta a las medidas de bioseguridad ordenadas a nivel mundial que pusieron en riesgo inminente las formas tradicionales de comercio al no poder realizarse transacciones físicas con tanta facilidad; coincide así la Organización Mundial del Comercio al afirmar:

The result has been a spike in online purchases of some products, as well as an increased demand for a wide range of digital services, as many consumers resorted to online shopping – either internet enabled or by telephone. Several brick-and-mortar businesses have therefore shifted resources to e-commerce. The increase in the number of consumers flocking to digital services has spurred both suppliers of these services and telecommunications operators to enhance their network capacity and to offer advantageously priced or free data and service packages¹.

¹ World Trade Organization. (2020). E-commerce, trade and the COVID-19 Pandemic [Documento en línea].

Disponible: https://www.wto.org/english/tratop_e/covid19_e/ecommerce_report_e.pdf [Consulta: 2021, Mayo 18]. p. 2.

El resultado ha sido un aumento en las compras en línea de algunos productos, así como una mayor demanda de una amplia gama de servicios digitales, ya que muchos consumidores recurrieron a las compras en línea, ya sea por Internet o por teléfono. Por lo tanto, varias empresas físicas han trasladado recursos al comercio electrónico. El aumento del número de consumidores que acuden a los servicios digitales ha impulsado tanto a los proveedores de estos servicios como a los operadores de telecomunicaciones a mejorar su capacidad de red y a ofrecer paquetes de datos y servicios ventajosos o gratuitos. (Traducción de Microsoft).

Ahora bien, ante la innegable proliferación de las actividades comerciales a través de los medios electrónicos y su ausencia de regulación, surgen entonces una serie de implicaciones fiscales que ameritan atención de forma prioritaria, considerando que la recaudación fiscal es vital e indispensable para el mantenimiento de un Estado en condiciones típicas, aunado a ello la obligación constitucional de contribuir con los gastos públicos, representando paralelamente garantía del cumplimiento de las obligaciones del Estado, por cuanto «todos nuestros derechos dependen de los impuestos recaudados por el gobierno. Esto significa que no es posible pedir, al mismo tiempo, que la política reduzca los impuestos y dé garantía plena a nuestros derechos»².

En Venezuela, resulta pública y notoria no sólo la migración de empresas (pequeñas, medianas y grandes) a los medios digitales para sus actividades de comercialización, sino que también han surgido nuevas «pequeñas empresas» de la más variada índole que, en su mayoría, no cuenta con registros comerciales y, mucho menos, con presencia en el ámbito fiscal, dificultando la correcta recaudación, a pesar de darse cumplimiento al hecho generador de la obligación tributaria. En tal sentido, es importante recordar que la imposición tributaria responde ante índices de capacidad contributiva, tal como señala la Sala Político-Administrativa:

Entendiendo por impuesto aquel ingreso exigido sin contraprestación, cuyo hecho generador está constituido por negocios, actos o supuestos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo (obligado por Ley al pago del tributo), como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de bienes o la adquisición o gasto de la renta,...³
(Subrayado nuestro)

En tal sentido, debe entenderse que la comercialización electrónica, por tratarse de circulación de bienes, prestación de servicios, entre otros; compone un indicativo de capacidad contributiva y, en consecuencia, debería ser gravado; así concuerda la Unión Europea, como se desarrollará más adelante.

2. El Comercio Electrónico

El comercio electrónico, si bien no se trata de una actividad novísima, encuentra en la actualidad uno de sus momentos de mayor auge, desarrollo y presencia en todos los ámbitos sociales, generando no sólo la migración de empresas físicas al ámbito digital, sino también el surgimiento de nuevas

² Holmes, S. y Sunstein, C: «El costo de los derechos». Argentina. Siglo Veintiuno Editores, 2011, pp. 11

³ Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, N°01928, 26-07-2006, (Sociedad mercantil Inversiones Mukaren, C.A. vs Dirección General de Fiscalización y Sustanciación del Consejo Nacional de la Vivienda). <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/julio/01928-270706-2006-0823.HTM>. [Consulta: 2021, Mayo 18]

«pequeñas empresas» netamente virtuales, lo que nos obliga a considerar la necesidad de que se regule adecuadamente no sólo el ámbito fiscal, como hemos insistido, sino también el ámbito mercantil y de protección al consumidor. Es alarmante el atraso a que se ha sometido la normatividad de éste fenómeno, viendo en Venezuela un intento de regulación expresa en la Ley para la Defensa de las Personas en el Acceso a los Bienes y Servicios, donde se dedicó un capítulo al comercio electrónico, que sería derogada expresamente por la Ley de Precios Justos mediante su disposición derogatoria segunda⁴.

Haciendo sumatoria de las distintas definiciones que se han dado a lo largo de la historia e investigaciones sobre el tema, podrá afirmarse que el comercio electrónico se trata de toda actividad u operación de tipo mercantil llevada a cabo a partir del uso de las tecnologías de la información y vías electrónicas en todas las fases del desarrollo de las negociaciones correspondientes, incluida la oferta y pre-contratación, sin importar la presencia material o inmaterial del bien o servicio ofrecido, así como también el cumplimiento de la obligación resultante de la negociación electrónica, pudiendo hacerse ésta a partir del uso del medio electrónico o no. Indispensablemente la concreción y, en general, la negociación en las operaciones de éste tipo debe realizarse a partir de la presencia en los medios electrónicos, ya que en caso contrario, se estaría en presencia de una actividad comercial tradicional, inclusive cuando se trate de un bien o servicio inmaterial.

Ahora bien, surge la interrogante sobre la manera en que se puede determinar la naturaleza comercial de las actividades llevadas a cabo a través del medio electrónico; al respecto se ha señalado en la Ley Modelo de la CNUDMI sobre Comercio Electrónico:

El término «comercial» deberá ser interpretado ampliamente de forma que abarque las cuestiones suscitadas por toda relación de índole comercial, sea o no contractual. Las relaciones de índole comercial comprenden, sin limitarse a ellas, las operaciones siguientes: toda operación comercial de suministro o intercambio de bienes o servicios; todo acuerdo de distribución; toda operación de representación o mandato comercial; de facturaje (factoring); de arrendamiento de bienes de equipo con opción de compra (leasing); de construcción de obras; de consultoría; de ingeniería; de concesión de licencias; de inversión; de financiación; de banca; de seguros; todo acuerdo de concesión o explotación de un servicio público; de empresa conjunta y otras formas de cooperación industrial o comercial; de transporte de mercancías o de pasajeros por vía aérea, marítima y férrea, o por carretera⁵.

⁴ Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Precios Justos.

[http://www.mppp.gob.ve/wpcontent/uploads/2018/05/Gaceta Oficial n%C3%BAmero40.340.pdf](http://www.mppp.gob.ve/wpcontent/uploads/2018/05/Gaceta%20Oficial%20n%C3%BAmero40.340.pdf) [Consulta: 2021, Mayo 19].

⁵ Ley Modelo de la CNUDMI sobre Comercio Electrónico, Guía para su Incorporación al Derecho Interno con el Nuevo Artículo 5 Bis Aprobado En 1998. https://uncitral.un.org/es/texts/ecommerce/modellawelectronic_commerce [Consulta: 2021, Mayo 19].

Cabe mencionar que se trata de una declaración meramente enunciativa, no responde a limitaciones para incluir ni excluir enumeraciones por cuanto éstas deben estar acordes a la naturaleza del país en cuestión, así por ejemplo, en el caso de Venezuela deberá prestarse especial atención a lo relativo a actividades bancarias y aseguradoras, por cuanto éstas comprenden materias reguladas de forma expresa y separada.

Existen una gran diversidad de criterios para establecer la clasificación del comercio electrónico, considerando desde los sujetos involucrados, para determinar si es un comercio B2B, B2C, B2G, C2C o C2A; los objetos del negocio, para determinar si se trata de comercio directo, indirecto o mixto; el medio utilizado para el suministro de bienes, para determinar si es comercio off-line u on-line, y así sucesivamente. Lo común en cuanto a todas las clasificaciones del mismo, es la presencia de los medios digitales en todo o parte del proceso de comercialización, permitiéndose incluso una especie de semi-presencia en el ámbito físico, como es el caso del comercio electrónico off-line.

Si bien es cierto que a nivel internacional han surgido distintos tipos de regulaciones sobre el comercio electrónico, los verdaderos pioneros en el tema, e incluso innovando en cuanto al gravamen del mismo, es la Unión Europea. Se han encargado de desarrollar una gran serie de documentos e investigaciones oficiales en cuanto al impacto, naturaleza, regulación, gravamen y entre otros temas relevantes relacionados con el comercio electrónico; este abocamiento responde ante el aumento de las transacciones digitales, no necesariamente por la pandemia por COVID-19 que si bien ha tenido un papel fundamental en el aumento desmedido de las mismas entre el 2020 y el 2021, la frecuencia y extensión de las mismas no es reciente y se debe a un proceso prolongado. Así, se ha considerado de importancia tal, que han creado un Mercado Único Digital, con la finalidad de concentrar las transacciones comerciales internas y transfronterizas en una infraestructura digital, donde pueden participar cualquier tipo de personas e inclusive los Estados miembros, para así poder tener mejor control normativo y fiscal, así las cosas:

A este respecto, el mercado único constituye, en todas sus dimensiones, un activo fundamental. La UE no puede permitirse el lujo de no aprovechar todo el potencial que le brinda un mercado de 500 millones de personas, especialmente en el sector de los servicios. No pueden esgrimirse dificultades a corto plazo en contra de una estrategia a largo plazo audaz, abarcadora y con visión de futuro. Todo ello debe ir parejo a una política industrial más enérgica, exhaustiva y coordinada. La U.E necesita ambas cosas, y de manera urgente.

Durante los próximos años, la transformación digital se seguirá acelerando y tendrá repercusiones de gran alcance. Debemos garantizar que Europa sea soberana desde el punto de vista digital y obtenga la parte del beneficio que le corresponde en esta evolución. Nuestra política debe definirse de tal manera que refleje los valores de nuestra sociedad, fomente la inclusión y siga siendo compatible con nuestro modo de vida. Para ello, la UE debe trabajar en todos los aspectos de la revolución digital y la inteligencia artificial: infraestructuras, conectividad, servicios, datos,

reglamentación e inversión. Ello debe ir acompañado por el desarrollo de la economía de los servicios y por la integración de los servicios digitales⁶.

3. El Impuesto al Valor Agregado

Como se ha insistido, las actividades de comercio electrónico representan un indicador de capacidad contributiva y, por ende, se abre la posibilidad de gravamen, así ha insistido la Unión Europea en innumerables oportunidades, señalando a su vez que el gravamen del mismo debe corresponderse al gravamen ordinario de las operaciones comerciales tradicionales, en primer lugar, considerando que se trata de una transacción comercial ordinaria en su esencia pero que se realizan a partir del medio digital, asimismo han entendido que la creación de nuevos tributos podrían traducirse en obstáculos para el desarrollo normal de éstas transacciones, razón por la cual, debe optarse por la aplicación de los principios y parámetros fiscales ya existentes, evitando la creación de nuevos tributos⁷. En este orden de ideas, la Unión Europea ha señalado que, por la naturaleza de las transacciones, el Impuesto al Valor Agregado es el tributo aplicable por excelencia, atendiendo a las particularidades del mismo.

El Impuesto al Valor Agregado puede ser definido como

...un tributo que se origina cuando las personas naturales o jurídicas, que en su condición de importadores de bienes habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realizan las actividades definidas por la ley como hecho imponible (enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes)...⁸

Asimismo, se entiende que el Impuesto al Valor Agregado, se trata de un impuesto indirecto, debido a que:

...es el que grava la riqueza no por la mera razón de existir, sino por haberse cumplido alguna de las otras circunstancias que la ley impositiva ha previsto, vale decir, como una manifestación mediata de aquélla, por ejemplo, un consumo, una inversión patrimonial, etc.⁹.

6 Consejo Europeo: «Una nueva Agenda Estratégica para 2019-2024» <https://www.consilium.europa.eu/es/press/pressreleases/2019/06/20/a-new-strategic-agenda-2019-2024/> [Consulta: 2021, Mayo 20].

7 María Armas: La tributación y el comercio electrónico, *Taxation and Electronic Trade*. Revista de Estudios Interdisciplinarios en Ciencias Sociales. NÚ8. Maracaibo. Universidad Privada Dr. Rafael Belloso Chacín, 2006, pp. 529-536. <https://www.redalyc.org/pdf/993/99318788011.pdf>

8 Martínez M.: «Impuesto al Valor Agregado, Agentes de Retención». *XXXIV Jornadas J. M. Domínguez Escovar. Derecho Tributario*. Instituto de Estudios Jurídicos del Estado Lara, 2008, pp. 63-83.

9 Gilberto Atencio Valladares (*Apud.* De Juano): «Los Impuestos». *Manual Venezolano de Derecho Tributario Tomo II*. Caracas, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2013, pp.99-168.

Por otro lado, se ha entendido como un impuesto objetivo, tomando en consideración que éste tiene por objeto el gravamen de ciertas actividades definidas por la ley, pero sin entrar en consideraciones sobre la cualidad del sujeto, o el contribuyente en sí mismo -en principio-, sino que sólo toma como supuesto de hecho generador de la obligación la práctica de las actividades determinadas por la ley como hecho imponible¹⁰.

Se trata de un impuesto no acumulativo debido a que «...la carga fiscal no aumenta, sino que permanece proporcional al precio del bien o servicio, independientemente de cuantas transacciones ocurran en la producción y comercialización...»¹¹.

Finalmente, se trata de un impuesto plurifásico por cuanto:

...es un tributo que se causa en las distintas etapas de producción, distribución o comercialización de un bien o de un servicio, desde la importación hasta el consumo final, permitiéndose, de acuerdo a la mecánica de determinación empleada, la traslación obligatoria y progresiva de la carga tributaria que se genera a cada contribuyente ordinario, en cada fase del circuito económico, hasta trasladar el impuesto al consumidor final¹².

Además de lo anterior, el Impuesto al Valor Agregado cuenta con una particularidad que es la reserva expresa de su regulación, recaudación y administración al Poder Público Nacional, tal como señala la Constitución nacional en su artículo 156, numeral 12:

Artículo 156. Es de la competencia del Poder Público Nacional:

12. La creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta, sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, el capital, la producción, el valor agregado, los hidrocarburos y minas, de los gravámenes a la importación y exportación de bienes y servicios, los impuestos que recaigan sobre el consumo de licores, alcoholes y demás especies alcohólicas, cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, y de los demás impuestos, tasas y rentas no atribuidas a los Estados y Municipios por esta Constitución o por la ley¹³.

En lógica concordancia, el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado establece en su artículo 2: «La creación, organización, recaudación, fiscalización y control del impuesto previsto en este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley queda reservada al Poder Nacional»¹⁴.

10 Martínez M.: «Impuesto al Valor Agregado, Agentes de Retención»... *op.cit.*

11 Martínez M.: «Impuesto al Valor Agregado, Agentes de Retención»... *op.cit.*

12 Martínez M.: «Impuesto al Valor Agregado, Agentes de Retención»... *op.cit.*

13 Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 36.860 (Extraordinario), Caracas, Venezuela.

14 Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado (2020). <https://www.finanzasdigital.com/2020/01/gaceta-oficial-extraordinaria-n-6-507-decreto-mediante-el-cual-se-dicta-el-codigo-organico-tributario/>[Consulta: 2021, Mayo 22].

Dicha reserva responde, en primer lugar, a razones históricas, por cuanto surge el Impuesto al Valor Agregado como una política fiscal para hacer frente a la situación socioeconómica en los tiempos de Ramón J. Velázquez, donde reinaba la evasión y se hacía urgente la necesidad de generar ingresos estatales que no deviniesen del petróleo y sus derivados; en tal sentido, se implementa éste con la intención de establecer un medio de fiscalización, que permitiese ejercer control sobre la actividad fiscal de los ciudadanos, considerando en ese entonces que si se estructuraba correctamente podría representar una solución a los márgenes de evasión, principalmente por el suministro de información que éste representaba por medio de su declaración, teniendo entonces acceso a la contabilidad empresarial y a la realidad fiscal de los contribuyentes¹⁵.

Por otro lado, económicamente, el Impuesto al Valor Agregado asume un rol fundamental y de grandísima significancia, por cuanto se entiende que las actividades generadoras de la obligación tributaria vinculada con éste son sumamente cotidianas y frecuentes, por lo tanto, reporta una recaudación importantísima para las arcas del Estado; razón por la cual cobra un sentido lógico que se reserve su administración directamente al nivel nacional del poder público. Considerando lo anterior, aunado a la posibilidad de traslación del IVA, a su estructura y mecanismo de gestión, es racional establecer una unificación subjetiva¹⁶ para el control, recaudación y administración del mismo, de lo contrario nos sumiríamos en un descontrol fiscal, tanto desde la determinación de la base y la cuota impositiva, como desde el establecimiento de los hechos impositivos, lo cual se podría traducir en variadas transgresiones a los derechos de los contribuyentes, tanto a nivel fiscal como a nivel constitucional.

Adentrándonos a la estructura fiscal del Impuesto al Valor Agregado, se hace indispensable iniciar haciendo mención al hecho generador del mismo, señalado por el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado, en su artículo 3:

Artículo 3. Constituyen hechos impositivos a los fines de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, las siguientes actividades, negocios jurídicos u operaciones:

1. La venta de bienes muebles corporales, incluida la de partes alicuotas en los derechos de propiedad sobre ellos; así como el retiro o desincorporación de bienes muebles, realizado por los contribuyentes de este impuesto.
2. La importación definitiva de bienes muebles.
3. La prestación a título oneroso de servicios independientes ejecutados o aprovechados en el país, incluyendo aquellos que provengan del exterior en los términos de este Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley. También constituye hecho impositivo, el consumo de los servicios propios del objeto, giro o actividad del negocio, en los casos a que se refiere el numeral 4 del artículo 4 de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.

¹⁵ Leonardo Palacios.: «Impuesto al Valor Agregado». *Manual Venezolano de Derecho Tributario Tomo II*. Caracas, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2013, pp.225-470.

¹⁶ Leonardo Palacios.: «Impuesto al Valor Agregado»... *op. cit.*

4. La venta de exportación de bienes muebles corporales.
5. La exportación de servicios.¹⁷.

El Decreto ha establecido en su articulado parámetros que permiten entender a cabalidad lo que implica cada uno de éstos numerales, en cuyo análisis específico se aboco el presente autor en anterior oportunidad, sirviéndose en la presente de un análisis más breve al respecto. En tal sentido, se ha establecido:

Artículo 4°. A los efectos de esta Ley, se entenderá por:

1. Venta: La transmisión de propiedad de bienes muebles realizada a título oneroso, cualquiera sea la calificación que le otorguen los interesados, así como las ventas con reserva de dominio; las entregas de bienes muebles que conceden derechos análogos a los de un propietario y cualesquiera otras prestaciones a título oneroso en las cuales el mayor valor de la operación consista en la obligación de dar bienes muebles.

Se grava todo traspaso de los derechos de propiedad, o aquellos que han sido establecidos como análogos por la misma ley, siempre que medie la onerosidad en la operación y que no se encuentren definidas en el artículo 16 como aquellas transacciones que no admiten gravamen por el IVA, como es el caso de las operaciones relacionadas con bienes muebles incorporales¹⁸. Asimismo, el Reglamento General del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que establece el I.V.A, ha descrito una serie de supuestos que, con fines de aplicación del impuesto, deben entenderse asimilables a la venta, como es el caso de las transferencias efectuadas en pública subasta; adjudicaciones en pago o remate, la permuta, el mutuo y entre otros¹⁹.

En concordancia con ello, el artículo 4 brinda una definición sobre lo que ha de entenderse por bienes muebles objeto del Impuesto al Valor Agregado, según el caso: «Los que pueden cambiar de lugar, bien por sí mismos o movidos por una fuerza exterior, siempre que fuesen corporales o tangibles, con exclusión de los títulos valores»²⁰.

Por otro lado, se hace referencia a:

Artículo 4°. A los efectos de esta Ley, se entenderá por:

3. Retiro o desincorporación de bienes muebles: La salida de bienes muebles del

¹⁷ Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado *op. cit.*

¹⁸ Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado... *op. cit.*

¹⁹ Reglamento General del Decreto con Fuerza y Rango de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (1999) http://declaraciones.seniat.gob.ve/portal/page/portal/MANEJADOR_CONTENIDO_SENIAT/0_2NORMATIVA_LEGAL/2.4_tributos INTERNOS/2.4.03IVA/2.4.3-2.html

[Consulta: 2021, Mayo 23]

²⁰ Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado *op. cit.*

inventario de productos destinados a la venta, efectuada por los contribuyentes ordinarios con destino al uso o consumo propio, de los socios, de los directores o del personal de la empresa o a cualquier otra finalidad distinta, tales como rifas, sorteos o distribución gratuita con fines promocionales y, en general, por cualquier causa distinta de su disposición normal por medio de la venta o entrega a terceros a título oneroso. También constituirá hecho imponible el retiro o desincorporación de bienes representativos del activo fijo del contribuyente, cuando éstos hubiesen estado gravados al momento de su adquisición. Se consideran retirados o desincorporados y, por lo tanto, gravables, los bienes que falten en los inventarios y cuya salida no pueda ser justificada por el contribuyente, a juicio de la Administración Tributaria. No constituirá hecho imponible el retiro de bienes muebles, cuando éstos sean destinados a ser utilizados o consumidos en el objeto, giro o actividad del negocio, a ser trasladados al activo fijo del mismo o a ser incorporados a la construcción o reparación de un inmueble destinado al objeto, giro o actividad de la empresa²¹.

Implica entonces una extracción de uno o más bienes muebles corporales inventariados que, normalmente, están destinados a otros fines como la venta, pero que se destinarán a otros distintos, como señala el artículo. Asimismo, el reglamento ha establecido una presunción según la cual todo bien mueble corporal faltante en los inventarios, que no pueda justificarse su retiro o desincorporación por el contribuyente, a juicio de la Administración Tributaria, se entenderá como vendido en el ejercicio impositivo inmediatamente anterior, en los términos del artículo 13²². Pero, la justificación de retiro o desincorporación no es a discreción del contribuyente, sino que el reglamento ha establecido una serie de causales taxativas²³ para establecerse la certera justificación, aunque hay un sector de la doctrina tributaria que insiste en que deben entenderse éstas de manera enunciativa, a pesar del señalamiento «sólo» en el mismo artículo.

Por otro lado:

Artículo 4º. A los efectos de esta Ley, se entenderá por:

4. Servicios: Cualquier actividad independiente en la que sean principales las obligaciones de hacer. También se consideran servicios los contratos de obras mobiliarias e inmobiliarias, incluso cuando el contratista aporte los materiales; los suministros de agua, electricidad, teléfono y aseo; los arrendamientos de bienes muebles, arrendamientos de bienes inmuebles con fines distintos al residencial y cualesquiera otra cesión de uso, a título oneroso, de tales bienes o derechos, los arrendamientos o cesiones de bienes muebles destinados a fondo de comercio

21 Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado *op. cit.*

22 Reglamento General del Decreto con Fuerza y Rango de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado *op. cit.*

23 Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado. *op. cit.*

situados en el país, así como los arrendamientos o cesiones para el uso de bienes incorpóreos tales como marcas, patentes, derechos de autor, obras artísticas e intelectuales, proyectos científicos y técnicos, estudios, instructivos, programas de informática y demás bienes comprendidos y regulados en la legislación sobre propiedad industrial, comercial, intelectual o de transferencia tecnológica. Igualmente, califican como servicios las actividades de lotería, distribución de billetes de lotería, bingos, casinos y demás juegos de azar. Asimismo, califican como servicios las actividades realizadas por clubes sociales y deportivos, ya sea a favor de los socios o afiliados que concurren para conformar el club o de terceros. No califican como servicios las actividades realizadas por los hipódromos, ni las actividades realizadas por las loterías oficiales del Estado²⁴.

En las líneas precedentes, se ha dejado claro la definición de servicio para fines de aplicación del IVA, pero vale hacer referencia fundamentalmente al carácter oneroso que deben reportar la prestación de dichos servicios, así como también la prestación de los mismos de forma independiente, excluyéndose aquellos que se prestan bajo una relación de dependencia. En tal sentido, el reglamento hace dos consideraciones importantísimas, por un lado, señala una exclusión de servicios no gravables:

...No se consideran servicios independientes objeto del impuesto, los prestados entre unidades o integrantes de una misma persona jurídica, institución o empresa; como es el caso de las prestaciones de servicios entre sí, realizados por agencias o representaciones de sociedades y sus casas matrices nacionales o extranjeras; con exclusión de otros tipos de sucursales o que sean personas jurídicas distintas a la casa matriz. Las operaciones realizadas entre dichas empresas vinculadas, no se considerarán gravadas en el mercado interno ni tampoco se considerarán exportaciones a los fines de la aplicación de este impuesto cuando los servicios se presten al exterior²⁵.

Por otro lado, el reglamento establece una enunciación de servicios que inexorablemente deben considerarse incluidos y, en consecuencia, ser gravados por el IVA en el artículo 17, entre los cuales menciona el diseño, programación e implantación de un sistema de computación, el servicio de depósito o almacenamiento y de distribución de bienes por cuenta de terceros, el servicio de preparación de alimentos con materias primas suministradas por el receptor del servicio y entre otros²⁶.

²⁴ Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado. *op. cit.*

²⁵ Reglamento General del Decreto con Fuerza y Rango de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado. *op. cit.*

²⁶ Reglamento General del Decreto con Fuerza y Rango de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado. *op. cit.*

Asimismo, se establece:

Artículo 4°. A los efectos de esta Ley, se entenderá por:

5. Importación definitiva de bienes: La introducción de mercaderías extranjeras destinadas a permanecer definitivamente en el territorio nacional, con el pago, exención o exoneración de los tributos aduaneros, previo el cumplimiento de las formalidades establecidas en la normativa aduanera²⁷.

Hace referencia únicamente a la introducción permanente de mercancías, es decir, aquellas que se han dispuesto como destino final la permanencia en el territorio venezolano, para así dar cumplimiento a los procesos aduaneros correspondientes, en tal sentido, el reglamento ha delimitado qué actividades vinculadas no se encuentran sujetas a éste gravamen, como es el caso de las importaciones no definitivas y aquellas que se encuentran sometidas a regímenes aduaneros especiales²⁸.

Finalmente, hacemos referencia conjunta a los hechos generadores faltantes:

Artículo 4°. A los efectos de esta Ley, se entenderá por:

6. Venta de exportación de bienes muebles corporales: La venta en los términos de esta Ley, en la cual se produzca la salida de los bienes muebles del territorio aduanero nacional, siempre que sea a título definitivo y para su uso o consumo fuera de dicho territorio.

7. Exportación de servicios: La prestación de servicios en los términos de esta Ley, cuando los beneficiarios o receptores no tienen domicilio o residencia en el país, siempre que dichos servicios sean exclusivamente utilizados o aprovechados en el extranjero

En tal sentido, el reglamento hace una extensión al señalar:

Artículo 25. Conforma hecho imponible las ventas que constituyen exportaciones de bienes y las exportaciones de prestaciones de servicio, siempre que se produzca la salida del país con carácter definitivo.

Para este efecto, se entiende por exportaciones las prestaciones de servicios realizadas en el país, cuando los receptores de los servicios no tienen domicilio o residencia en el mismo y siempre que dichos servicios sean exclusivamente utilizados o aprovechados en el extranjero.

En estos casos se aplicará la alícuota impositiva especial del 0% (cero por ciento), equivalente a la no exigibilidad de suma alguna por concepto de débito fiscal de la exportación²⁹.

Se evidencia entonces que tanto bien vendido, como el servicio, sean aprovechados o prestados fuera del territorio nacional en cuanto a su fin último, y esto se entenderá de este modo cuando «los beneficiarios o receptores no

²⁷ Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado. *op. cit.*

²⁸ Reglamento General del Decreto con Fuerza y Rango de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado. *op. cit.*

²⁹ Reglamento General del Decreto con Fuerza y Rango de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado. *op. cit.*

tienen domicilio o residencia en el país», y «sean exclusivamente utilizados o aprovechados en el extranjero», tal como señalan los artículos precedentes. En cuanto a la alícuota impositiva señalada del 0%, tratándose de la conocida «tasa cero», hace referencia a un sistema que establece la gravabilidad en el destino de las exportaciones, para así evitar el doble gravamen al que se someterían los contribuyentes exportadores por establecerse imposiciones fiscales tanto en el lugar de origen como en el destino, ocasionándose una disminución significativa en las operaciones de exportación³⁰.

Sin que sea punto central en la presente investigación, debe hacerse un breve señalamiento a la temporalidad y espacialidad de dicho hecho imponible explicado; en primer lugar, en cuanto al aspecto temporal debe señalarse que hace referencia directamente al momento en que se desarrolla la actividad o acción descrita por la ley con capacidad de generar la obligación tributaria, es decir, se entiende como el espacio temporal originario del deber de contribuir con el pago del tributo, según los términos de la ley respectiva³¹, como puede observarse en el artículo 13 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado, donde se establece una descripción de los distintos momentos en que se entenderá cumplido el hecho imponible.

En segundo lugar, en cuanto al aspecto espacial debe considerarse que el Impuesto al Valor Agregado responde a una característica fundamental de territorialidad en la que se ha insistido en los términos de los distintos cuerpos normativos relacionados, salvo algunas contadas excepciones que son estrictamente desarrolladas por la normativa fiscal. Esto lo evidenciamos, por ejemplo, en las exigencias establecidas para la prestación de servicios dentro del territorio nacional.

El siguiente punto debe referirse a los sujetos de la relación fiscal surgida en relación al Impuesto al Valor Agregado, siendo ordinariamente los sujetos activos y pasivos. Debemos recordar que el ámbito fiscal se entiende de orden público y, en tanto, forma parte de la reserva legal, lo cual implica una serie de consideraciones importantes y, entre ellas, la fijación de los sujetos intervinientes en la relación tributaria como otro elemento de la misma³², pero, en cuanto a la determinación del sujeto activo no se han dedicado muchas líneas del articulado, entendiéndose suficiente remitirse al Código Orgánico Tributario, donde se señala que: «es sujeto activo de la obligación tributaria el ente público acreedor del tributo»³³.

30 Xabier Escalante: «Hecho Imponible». *Manual Venezolano de Derecho Tributario Tomo II*. Caracas, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2013, pp.273-343.

31 Betty Andrade: «La temporalidad de los hechos imponibles en el Impuesto al Valor Agregado». *Imposición al Valor Agregado en Venezuela*. Caracas, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2004, pp.443-506.

32 Matías Cortés: «Los Sujetos de la Obligación Tributaria». (s.f.) . <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2115754.pdf> [Consulta: 2021, Mayo 24]

33 Código Orgánico Tributario (2020). https://es.scribd.com/document/445046913/Gaceta-OficialExtraordinaria-6507-Codigo-Organico-Tributario#fullscreen&from_embed [Consulta: 2021, Mayo 24].

Por otro lado, en lo relativo al sujeto pasivo, ha establecido nuestro Código que se trata de: «el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable»³⁴, lo que abre una dicotomía sobre éste sujeto pudiendo, por un lado, ser obligado por cuenta propia, o de un tercero. Pero, en cuanto al Impuesto al Valor Agregado se han establecido tres categorías de contribuyentes, a saber, ordinarios, ocasionales y formales. Así, los contribuyentes ordinarios serán aquellos que realicen, como ejercicio y desarrollo cotidiano y habitual, las actividades que se han determinado como hecho imponible del impuesto, bien sea jurídica o natural, haciéndonos los artículos —entre otros—, 5, 7 y 10 una enunciación de los llamados contribuyentes ordinarios, como son los importadores habituales de bienes, los industriales, los comerciantes, las empresas de arrendamiento financiero, comisionistas y entre otros³⁵.

Asimismo, los contribuyentes ocasionales son aquellos que: «trae mercancía bajo la figura de importación definitiva, deberá cancelar el impuesto al valor agregado, de una forma exclusiva, ya que cumplen solo con el deber de pagar y no se le exige el cumplimiento de otros deberes formales³⁶», incluyéndose a su vez ciertos entes públicos que se tienen como contribuyentes ocasionales siempre que den cumplimiento a los hechos imposables del Impuesto al Valor Agregado, tales como las empresas públicas constituidas bajo la figura jurídica de sociedades mercantiles, los institutos autónomos y entre otros³⁷.

Finalmente, los contribuyentes formales se entienden como:

Artículo 8°. Son contribuyentes formales los sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto. Los contribuyentes formales, sólo están obligados a cumplir con los deberes formales que corresponden a los contribuyentes ordinarios, pudiendo la Administración Tributaria, mediante providencia, establecer características especiales para el cumplimiento de tales deberes o simplificar los mismos. En ningún caso, los contribuyentes formales estarán obligados al pago del impuesto, no siéndoles aplicable, por tanto, las normas referente a la determinación de la obligación tributaria³⁸.

En cuanto a los responsables, se entiende que son aquellos: «sujetos pasivos que, sin tener el carácter de contribuyentes, deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes³⁹», los cuales pueden

34 Código Orgánico Tributario... *op. cit.*

35 Código Orgánico Tributario... *op. cit.*

36 Martínez M.: «Impuesto al Valor Agregado, Agentes de Retención»... *op.cit.*

37 Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado... *op. cit.*

38 Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado... *op. cit.*

39 Código Orgánico Tributario... *op. cit.*

ser directos o solidarios, y, a su vez, la responsabilidad directa puede ser general o específica. La responsabilidad general se entiende como aquella que atañe específicamente a los adquirentes de bienes o servicios por personas no domiciliadas, incluyendo a los comisionistas e intermediarios⁴⁰, mientras que la específica se entiende como aquella atribuida a los agentes de retención y percepción.

Acerca de la base imponible, debe señalarse que la «base de cálculo del tributo constituye el elemento de la obligación tributaria que se refiere a la medición económica del tributo en el contribuyente, es decir, el elemento cuantitativo de la misma⁴¹», y en tal sentido se ha señalado:

Artículo 20. La base imponible del impuesto en los casos de ventas de bienes muebles, sea de contado o a crédito, es el precio facturado del bien, siempre que no sea menor del precio corriente en el mercado, caso en el cual la base imponible será este último precio. Para los efectos de esta Ley, el precio corriente en el mercado de un bien será el que normalmente se haya pagado por bienes similares en el día y lugar donde ocurra el hecho imponible como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor no vinculados entre sí. En los casos de ventas de alcoholes, licores y demás especies alcohólicas o de cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, cuando se trate de contribuyentes industriales, la base imponible estará conformada por el precio de venta del producto, excluido el monto de los impuestos nacionales causados a partir de la vigencia de esta Ley, de conformidad con las leyes impositivas correspondientes⁴².

Artículo 25. En los casos en que la base imponible de la venta o prestación de servicio estuviere expresada en moneda extranjera, se establecerá la equivalencia en moneda nacional, al tipo de cambio corriente en el mercado del día en que ocurra el hecho imponible, salvo que éste ocurra en un día no hábil para el sector financiero, en cuyo caso se aplicará el vigente en el día hábil inmediatamente siguiente al de la operación. En los casos de la importación de bienes la conversión de los valores expresados en moneda extranjera que definen la base imponible se hará conforme a lo previsto en Ley Orgánica de Aduanas y su Reglamento⁴³.

4. Gravamen del Comercio Electrónico: obstáculos y aplicabilidad del IVA.

El crecimiento desmesurado de las operaciones comerciales electrónicas ha

40 Martínez M.: «Impuesto al Valor Agregado, Agentes de Retención»... *op.cit.*

41 Eduardo Quintana: «Sujetos Pasivos». *Manual Venezolano de Derecho Tributario Tomo II*. Caracas, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2013, pp.387-405.

42 Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado... *op. cit.*

43 Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado... *op. cit.*

traído como consecuencia una revolución en los parámetros de fiscalidad tradicionalmente entendidos, lo que ha obligado a muchos doctrinarios e investigadores a nivel mundial a tratar de establecer la naturaleza de estas actividades para así determinar la manera en que debe afrontarse la fiscalidad en relación al internet y las actividades que a partir de éste se realizan; lo que sí se tiene en absoluta claridad es que el comercio electrónico no se detendrá, sino por el contrario va a seguir en constante evolución, como lo hemos visto, donde ya se habla inclusive de comercio electrónico internacional o transfronterizo, mientras que nos hemos quedado cortos en la regulación mercantil y fiscal del comercio electrónico nacional.

Ahora bien, la regulación de las operaciones realizadas en internet no es tarea sencilla, debido a que:

...la naturaleza cambiante de la tecnología y la dificultad de aplicar normas nacionales a problemas de índole global. Aunado a estos inconvenientes, se le debe agregar la dificultad de gravar las operaciones realizadas por medios electrónicos, ya que este tipo de comercio está sujeto a diversos problemas prácticos, entre los que se pueden citar: presencia física gravable, tipo de renta sujeta a gravamen, ley aplicable, establecimiento permanente, justa distribución de la base imponible y neutralidad fiscal⁴⁴.

Son variados los obstáculos que se pueden presentar, en primer lugar, considerando que se trata de operaciones desarrolladas a partir del medio tecnológico y, este último, se mantiene en constantes avances y evolución, la regulación aplicable podría resultar inaplicable con bastante rapidez, por lo que debe buscar establecerse regulaciones adaptables a los distintos cambios tecnológicos, siempre que esto sea posible. Por otro lado, se entiende que la cantidad de operaciones que se llevan a cabo en el medio electrónico podría reputar una gran fuente de ingresos tributarios para el Estado, pero debe establecerse una regulación que no coarte o estropee su cabal desarrollo, es decir, debe generarse un cuerpo normativo protector, donde se vele y garanticen los derechos de todas las partes involucradas, así como también se establezcan las obligaciones y deberes formales.

Por otro lado, desde el punto de vista de la Administración Tributaria, surge el inconveniente de la percepción efectiva de los sujetos involucrados en la operación de comercio electrónico⁴⁵, lo cual obstaculiza la efectiva fiscalización y la determinación del sujeto pasivo, por lo que se deberán generar sistemas de detección, así como también generar mecanismos de participación de contribuyentes y responsables lo suficientemente atractivos como para causar la libre declaración, siempre acompañado de una mejora en la política de

44 María Armas: La tributación y el comercio electrónico, Taxation and Electronic Trade... *op. cit.*

45 María Armas: La tributación y el comercio electrónico, Taxation and Electronic Trade... *op. cit.*

educación tributaria a los ciudadanos.

Sobre este respecto –y demás obstáculos que pueden presentarse-, el Marco de Ottawa⁴⁶ presentó una serie de informes, documentos técnicos e investigaciones cuya finalidad era establecer los aspectos fundamentales del comercio electrónico, así como su fiscalización y procedimientos relacionados. Para alcanzar los objetivos planteados, se crearon cinco grupos consultivos técnicos denominados bajo el acrónimo TAG, siendo éstos: TAG de impuestos sobre el consumo, TAG de caracterización del tratado, TAG sobre beneficios empresariales, TAG de evaluación profesional de datos y TAG tecnológico, siéndoles designadas responsabilidades y áreas específicas de investigación con la finalidad de exponer resultados sobre la tributación en materia de comercio electrónico.

A partir de los debates realizados entre cada TAG, donde se vio representado cada sector involucrado, desde estados, hasta empresarios y consumidores, se generaron una serie de propuestas adecuadas a dar solución a ciertos obstáculos y dificultades que presenta el gravamen del comercio electrónico; así se resumió muy brevemente el aporte de cada TAG en cada fase del proceso:

- El TAG de impuestos sobre el consumo enfocado a asesorar sobre la aplicación práctica del principio de Ottawa sobre la tributación del consumo. Este TAG aportó valiosas perspectivas empresariales al debate sobre alternativas de mecanismos de recaudación y sobre cómo reorientar y simplificar los sistemas de tributación indirecta en el marco del comercio electrónico.
- El trabajo del TAG de caracterización del Tratado consistió fundamentalmente en considerar la aplicación de la definición de cánones en el contexto del comercio electrónico.
- El TAG sobre beneficios empresariales se centró en analizar la aplicación de las actuales reglas tributarias del tratado sobre el comercio electrónico y las propuestas de reglas alternativas.
- El TAG de evaluación profesional de datos, cuyo trabajo giró en torno al análisis de la factibilidad y practicabilidad del desarrollo de información internacionalmente compatible y requisitos de conservación de registros, así como compromisos de recaudación de impuestos.
- El TAG tecnológico aportó fundamentalmente apoyo tecnológico experto al trabajo de los otros TAG⁴⁷.

Por lo que se refiere a la Unión Europea, en sus distintas investigaciones, declaraciones y documentos técnicos, ha señalado la necesidad de regular el comercio electrónico en las mismas condiciones en que se regula el comercio

⁴⁶ Vid Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos: «Tributación fiscal y comercio electrónico: implantación del marco tributario de la Conferencia de Ottawa», 2002. <http://www.oecd.org/tax/administration/2673607.pdf> [Consulta: 2021, Mayo 26].

⁴⁷ Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos: «Tributación fiscal y comercio electrónico: implantación del marco tributario de la Conferencia de Ottawa». *op. cit.*

tradicional, incluyéndose el ámbito de la fiscalidad, por considerar que la creación de nuevos tributos ocasionaría una innecesaria proliferación en los tipos fiscales, además de que pudiese representar un entorpecimiento en el desarrollo normal de las operaciones de comercio electrónico y que no debe darse un tratamiento diferenciado por cuanto, a fin de cuentas, se tratan de las mismas operaciones con la diferenciación del uso del medio digital⁴⁸. Vale señalar, además, que se trata del organismo que más ha avanzado en el estudio y regulación de éste fenómeno, reconociendo en la actualidad el comercio electrónico internacional, generando nuevas políticas fiscales en torno a él.

En lo que respecta a Venezuela y la posibilidad del gravamen del comercio electrónico nacional, atendiendo a la estructura del Impuesto al Valor Agregado tal como se ha dispuesto, se puede considerar fácilmente aplicable a aquellas operaciones que versen sobre bienes muebles corporales o los servicios ya expuestos, es decir, en las transacciones comerciales electrónicas en donde se evidencia una desmaterialización parcial de los bienes o servicios prestados, debido a que se ha entendido que no resulta objeto de gravamen aquellas actividades que involucren bienes muebles incorporeales según los términos de la normativa del Impuesto al Valor Agregado.

Ahora bien, las transacciones que involucran bienes muebles incorporeales quedan ante un vacío en cuanto a su regulación, inclusive aquellos servicios que son prestados directamente a partir del medio electrónico, razón por la cual se debe considerar para su fiscalización: primero, se realice una ampliación a los parámetros de los hechos imposables del Impuesto al Valor Agregado, de manera que se permita adaptar ciertos supuestos de enajenación de bienes completamente desmaterializados, y que no colisionen con los supuestos establecidos para otros tributos o aquellos señalados como no regulables por el Impuesto al Valor Agregado; o por otro lado, se cree un nuevo tributo aplicable, lo que ha sido ampliamente rechazado por la Unión Europea y otras entidades, tendencia acogida también por el autor de la presente investigación.

5. Consideraciones finales.

Atendiendo a lo anteriormente expuesto, puede concluirse que el comercio electrónico se trata de un fenómeno en constante evolución y aumento en cuanto a la frecuencia de sus operaciones, razón por la cual, deben ser objeto de fiscalización para proteger los intereses del Estado en cuanto a la correcta recaudación fiscal se refiere. Es de vital importancia, y se ha prestado especial atención a ello a nivel internacional, a través de distintos organismos internacionales como la Organización Mundial del Comercio, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos y otros, marcándose el mayor avance de regulación a nivel continental-europeo por parte de la Unión Europea.

48 María Armas: La tributación y el comercio electrónico, *Taxation and Electronic Trade...* *op. cit.*

En Venezuela se dio la primera regulación específica sobre el comercio electrónico en la Ley para la Defensa de las Personas en el Acceso a los Bienes y Servicios, que dedicó un capítulo para ello, pero fue expresamente derogada por la Ley de Precios Justos mediante su disposición derogatoria segunda.

Asimismo, se entiende que el IVA sí resulta aplicable a un sector del las operaciones de comercio electrónico, siempre que medie la desmaterialización parcial del mismo y, en sí, se refiera a bienes muebles corporales, por lo que la Administración Tributaria debe generar las políticas y propuestas necesarias para dar efectiva fiscalización a estas transacciones, pudiendo atender a las experiencias de otros países en esta ardua labor, así como también a los distintos instrumentos emitidos en este respecto. Por otro lado, deberá abocarse en el análisis de la situación con respecto a las transacciones digitales que involucren bienes completamente desmaterializados.

Es evidente que se amerita de una cooperación entre empresarios, consumidores y el Estado para solucionar los obstáculos y dificultades para la efectiva recaudación fiscal a partir de las operaciones de comercio electrónico, para ello, la Administración Tributaria debe servirse de políticas que busquen fomentar la cultura y educación tributaria en todos los sujetos involucrados, para así lograr incentivar la participación y declaración voluntaria, tan fundamentales en las actividades desempeñadas en el Internet y medios digitales. Asimismo, se debe instar a que la Administración Tributaria modernice sus procesos y plataformas para así garantizarse una presencia más eficiente en los medios telemáticos.

6. Referencias Bibliográficas

- Betty Andrade: «La temporalidad de los hechos imposables en el Impuesto al Valor Agregado». *Imposición al Valor Agregado en Venezuela*. Caracas, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2004.
- Código Orgánico Tributario (2020). https://es.scribd.com/document/445046913/Gaceta-Oficial-Extraordinaria-6507-Codigo-Organico-Tributario#fullscreen&from_embed [Consulta: 2021, Mayo 24]
- Consejo Europeo: «Una nueva Agenda Estratégica para 2019-2024» <https://www.consilium.europa.eu/es/press/pressreleases/2019/06/20/a-new-strategic-agenda-2019-2024/> [Consulta: 2021, Mayo 20].
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 36.860 (Extraordinario), Caracas, Venezuela.
- Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Precios Justos. <http://www.mppp.gob.ve/wp-content/uploads/2018/05/GacetaOficialn%C3%BAmero40.340.pdf> [Consulta: 2021, Mayo 19]
- Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado (2020). <https://www.finanzasdigital.com/2020/01/gaceta-oficial-extraordinaria-n-6-507-decreto-mediante-el-cual-se-dicta-el-codigo-organico-tributario/> [Consulta: 2021, Mayo 22]

- Eduardo Quintana: «Sujetos Pasivos». *Manual Venezolano de Derecho Tributario Tomo II*. Caracas, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2013
- Gilberto Atencio Valladares (Apud. De Juano): «Los Impuestos». *Manual Venezolano de Derecho Tributario Tomo II*. Caracas, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2013
- Holmes, S. y Sunstein, C: «El costo de los derechos». Argentina. Siglo Veintiuno Editores, 2011
- Leonardo Palacios.: «Impuesto al Valor Agregado». *Manual Venezolano de Derecho Tributario Tomo II*. Caracas, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2013
- Ley Modelo de la CNUDMI sobre Comercio Electrónico, Guía para su Incorporación al Derecho Interno con el Nuevo Artículo 5 Bis Aprobado En 1998. https://uncitral.un.org/es/texts/ecommerce/modellaw/electronic_commerce [Consulta: 2021, Mayo 19]
- María Armas: La tributación y el comercio electrónico, Taxation and Electronic Trade. Revista de Estudios Interdisciplinarios en Ciencias Sociales. NÚ8. Maracaibo. Universidad Privada Dr. Rafael Bellosó Chacín, 2006, pp. 529-536. <https://www.redalyc.org/pdf/993/99318788011.pdf>
- Martínez M.: «Impuesto al Valor Agregado, Agentes de Retención». *XXXIV Jornadas J. M. Domínguez Escovar. Derecho Tributario*. Instituto de Estudios Jurídicos del Estado Lara, 2008
- Matías Cortés: «Los Sujetos de la Obligación Tributaria». (s.f.) <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2115754.pdf> [Consulta: 2021, Mayo 24]
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos: «Tributación fiscal y comercio electrónico: implantación del marco tributario de la Conferencia de Ottawa», 2002. <http://www.oecd.org/tax/administration/2673607.pdf> [Consulta: 2021, Mayo 26].
- Reglamento General del Decreto con Fuerza y Rango de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (1999) http://declaraciones.seniat.gob.ve/portal/page/portal/MANEJADOR_CONTENIDO_SENIAT/02NORMATIVA_LEGAL/2.4TRIBUTOS_INTERNOS/2.4.03IVA/2.4.3-2.html [Consulta: 2021, Mayo 23]
- Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, N°01928, 26-07-2006, (Sociedad mercantil Inversiones Mukaren, C.A. vs. Dirección General de Fiscalización y Sustanciación del Consejo Nacional de la Vivienda). <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/julio/01928-270706-2006-0823.HTM>. [Consulta: 2021, Mayo 18]
- World Trade Organization. (2020). E-commerce, trade and the COVID-19 Pandemic https://www.wto.org/english/tratop_e/covid19_e/ecommerce_report_e.pdf [Consulta: 2021, Mayo 18]
- Xabier Escalante: «Hecho Imponible». *Manual Venezolano de Derecho Tributario Tomo II*. Caracas, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2013

Las Políticas Fiscales de Venezuela y Argentina con Respecto al Fenómeno Inflacionario 2018-2019

Hillary Grabiela Molina Rosales

Abogado egresado de la Universidad Católica del Táchira (2.020). Bilingüe (inglés, español). Participante en el taller académico de corte estudiantil «Club de debates» y participante del modelo de las Naciones Unidas UCATMUN de la Universidad Católica Del Táchira.

E-mail: hillmolina73@gmail.com

Recibido: 25-08-2021 Aceptado: 29-08-2021

Revista Tribútum N° 7/ 2021 Versión Digital

ISSN: 1316-2255

31-50

Resumen

Las políticas fiscales, como el conjunto de decisiones tomadas por el gobierno nacional, guarda referencia y noción a los gastos públicos, impuestos, tasas, transferencias, que influyen en la contribución de los sujetos pasivos por medio del tributo al Estado con un fin fiscal, el cual es, obtener cantidades de dinero a través de la renta o recaudación monetaria, para proyectar el desarrollo, avance y crecimiento económico eficaz, conforme a dichas políticas, sin embargo, su inadecuada aplicabilidad conlleva al desequilibrio socioeconómico, generando así, el fenómeno inflacionario, que pernicioso, capciona y conculca a los países latinoamericanos en cuestión como Venezuela y Argentina, siendo los sistemas tributarios de ambos Estados, el contagio de este mal como consecuencia inminente de políticas gubernamentales no administradas correctamente, que obstaculizan un país sólido y sin debilidades tributarias.

Palabras claves

Políticas fiscales, sistema tributario, impuestos, gasto público, fenómeno inflacionario.

Abstract

Fiscal policies, such as the set of decisions made by the national government, keep reference and notion to public expenditures, taxes, fees, transfers, which influence the contribution of taxpayers through tribute to the State for fiscal purposes, which is to obtain amounts of money through income or monetary collection, to project development, progress and effective economic growth, in accordance with these policies, however, its inadequate applicability leads to socioeconomic imbalance, thus generating the inflationary phenomenon, which pernicious, attracts and violates the Latin American countries in question such as Venezuela and Argentina, being the tax systems of both States, the contagion of this evil as an imminent consequence of government policies not properly administered, which hinder a solid country without tax weaknesses.

Keywords

Fiscal policies, tax system, taxes, public spending, inflationary phenomenon.

Sumario

1. Introducción 2. Las políticas fiscales de Venezuela y Argentina 3. Políticas fiscales expansivas y restrictivas. 4. Capacidad contributiva como forma de desarrollo fiscal en las economías de cada país. 5. Fenómeno inflacionario. 6. Comparación de los sistemas tributarios de Venezuela y Argentina. 7. Conclusiones y recomendaciones. Bibliografía.

1. Introducción

La transparencia de coyuntura y fluctuación existente entre los países latinoamericanos en su estado integral social-económico, es un hecho notorio que abarca el declive en las políticas fiscales, mismas que figuran como herramienta movilizadora, estratégica y estructural, en el incentivo del buen desempeño de la hacienda nacional, lo cual se tergiversa sus alcances y objetivos, tales como: Solventar los gastos, transferencias, endeudamiento, impuestos; puesto que no solo se limita a la creación de tributos, sino que también visualiza la perspectiva de los individuos contribuyentes que brindan su colaboración al gasto público estatal, por ejemplo: « La creación de un tributo donde aquellas personas mayores de 60 años de edad queden exonerados al pago de impuestos o no solventen los mismos». De la referencia ejemplificativa anteriormente establecida se puede observar, como el gobierno de un Estado en sus decisiones descentralizadas, puede afectar inflacionariamente su índice, partiendo de la recaudación de un tributo, y en igual medida a través de la capacidad contributiva del ciudadano¹.

En Venezuela el acoplamiento económico, la inflexión monetaria, y la ausencia de una tasa cambiaria oficial de conformidad a los mismos, ha ocasionado que el Estado recurra a la emisión monetaria o monetización del déficit fiscal, como maniobra estratégica ante las dificultades visibles acaecidas hoy día en materia de políticas fiscales, lo cual se ha esgrimido de insumo para acelerar procesos inflacionarios. El aumento del impuesto al valor agregado (IVA) el 20 de agosto del año 2018, asimismo, el incremento del impuesto a las transacciones financieras que solventan los sujetos pasivos especiales o bien aquellos contribuyentes especiales y, el cambio de periodicidad del impuesto al fisco de quincenal a semanal, según en aras de alcanzar fines de inversión social, generan una realidad preocupante ante la violación de principios fundamentales

¹ MORILLO, N (2013) *Indicadores De Coyuntura Venezuela II Semestre 2013*, Revista De Análisis De Coyuntura [Revista en línea] Vol. XIX. Núm. 2, Julio-diciembre 2013. Fecha de consulta 10/11/2019. Disponible en: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=36430103011>. Pág. 213-222.

como: legalidad, equidad, capacidad económica y progresividad².

Autores como el licenciado en ciencias fiscales, Wladimir García C, establece una política fiscal homogénea, donde el tributo y su recaudación, sean medidas fundamentales para el sostenimiento de la carga pública. En el cual los contribuyentes cuenten con dispensas direccionadas a aquellos sectores prioritarios que tengan como objetivo una reactivación paulatina y el incremento o aumento de puestos de empleos estables y de calidad, trayendo como desestímulo el comercio o trabajo informal, puesto que el mismo ha concebido una fuerte incidencia en la inflación³.

En Argentina las cifras emitidas de acuerdo al Instituto Nacional de Estadística y Censos (Indec) en el año 2019 informo que de conformidad a la política fiscal de dicho país, el índice de precios al consumidor aumento un 5,9% creando una inflación acumulada en los últimos 12 meses registrados de 53,7%, cifra que detalla el punto crítico que ha venido atravesando el país en la actualidad y como el Fondo Monetario Internacional (FMI) proyecta en su reporte de perspectivas económicas mundiales en el año indicado 2019, la posición tercera solo por detrás de Venezuela y Zimbabue, a la República de Argentina⁴.

El análisis comparativo que presentan ambos Estados, desde un matiz exegético de sus políticas fiscales y sistemas tributarios, vislumbra como los diferentes objetivos que comprenden el desarrollo, crecimiento, avance y proyección de un país hacia su estabilidad social, integral, académica, cultural y económico, pueden presentarse y elaborarse mediante una adecuada conducción en el conjunto de disposiciones, providencias o bien decisiones de tipo únicamente gubernamental, a través de las políticas fiscales propiamente dichas, que enmarcan su aplicabilidad como base rectora para la seguridad y resguardo del Estado en atinencia a los impuestos, tasas, contribuciones, cargas públicas, endeudamiento, y recaudación monetaria por parte de los sujetos pasivos, como son todos los ciudadanos que posean la titularidad de un patrimonio o renta para hacerle frente a la tributación, una vez se hayan cubierto los gastos vitales ineludibles.

2. Las políticas fiscales de Venezuela y Argentina

Durante décadas posteriores a la Segunda Guerra Mundial, el desempeño de las políticas fiscales represento en ámbitos académicos y políticos, la principal y única herramienta estabilizadora de la política económica. En el cual, a partir

² GIL, R (2019). *Políticas Fiscales=Más Inflación* [Artículo en línea] Fecha de consulta 10/11/2019 Disponible en: <http://www.bancaynegocios.com/politicas-fiscales-mas-inflacion/>

³ GARCIA, W (2016). *Política Fiscal Y Su Impacto En La Tributación Venezolana* [Artículo en línea] Fecha de consulta 12/11/2019. Disponible en: <http://actualidadfinancieraefiscal.blogspot.com/2016/02/politica-fiscal-y-su-impacto-en-la.html>

⁴ IGNACIO, G (2019). *Argentina Registra Su Inflación Mas Alta Del Año*, CNN Economía CNN Dinero [Artículo en línea] 16/10/2019 Fecha de Consulta 15/11/2019 Disponible en: <https://cnnespanol.cnn.com/2019/10/16/alerta-argentina-registra-su-inflacion-mas-alta-del-ano/>

de los años setenta como una búsqueda de contestación y celeridad ante la concurrente existencia de paro e inflación, fue sustituida de manera intercalada por la política monetaria en su rol centrado de mitigar los vaivenes del ciclo económico, de allí la denominada economía neoclásica, donde se proporcionó el adecuado sustento teórico⁵.

De conformidad a los avances obtenidos en los estudios doctrinarios sobre la materia fiscal, diversos economistas precisan la conveniencia de suavizar los ciclos económicos y argumentar las consecuencias en términos de desempleo, generándose en las fases recesivas de las economías. El autor James Tobin indicó por su parte que: «Los costes sociales de desempleo, son mayores que cualquier otro tipo de pérdida de eficiencia derivada de la intervención pública en la economía»⁶. De tal manera que reducir la variabilidad de los ciclos producirá un gran beneficio a la sociedad en su conjunto, asimismo, dicha suavización de las oscilaciones o vaivenes disminuye la indecisión económica a la que se enfrenta el Gobierno junto con sus respectivos agentes privados, dando abertura a una proyección estable en el futuro⁷.

John Maynard Keynes uno de los economistas más influyentes del siglo XX, padre de la macroeconomía, política fiscal y económica, propuso el uso de instrumentos de carácter fiscal y monetario, postulo la necesidad de desplegar políticas fiscales como ruta estabilizadora para el crecimiento económico, logrando así el empleo de los factores de producción. No se encuentra abundante referencia de políticas fiscales en su teoría general, sin embargo, diversos países desarrollados como en vías de desarrollo han acoplado temas de relieve al respecto, a saber, intervención gubernamental directa en la economía dirigida a potenciar actividades privadas, otorgando valor al gasto de capital fijo y manifestando que la importancia de la política fiscal no se ubica en el déficit de la cuenta pública, sino en la estructura del gasto público⁸.

La política fiscal comprende el uso programado por parte del gobierno federal de impuestos, gasto público y operaciones de la deuda pública, para influir sobre la actividad económica; Keynes señala poco tiempo después de la gran depresión económica de los Estados Unidos, varios conceptos en torno a la

5 CERÓN, J (2012) *La Respuesta De La Política Fiscal A La Actividad Económica De Los Países Desarrollados*, Estudios De Economía Aplicada/Revista en línea] Vol. 30, núm. 1, 2012, Asociación Internacional De Economía Aplicada Valladolid, España, Fecha de consulta 28/01/2020 Disponible en: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=30123286001> Pág. 1-31

6 Hace referencia el autor de manera concreta y específica a las pérdidas de bienestar ocasionadas por la intervención pública en los mercados, que tienen su expresión más conocida en el denominado «Triángulo de Harberger» (ineficiencia económica) obra de Arnold Carl Harberger.

7 *Ibidem* Pág. 1-31

8 LEVY, N (2016) *Política Fiscal Y Desequilibrio Económico*, *Economiaunam* [Artículo en línea] Vol. 13. Núm.39 septiembre- diciembre 2016 Fecha de consulta: 29/01/2020 Disponible en: scielo.org.mx/pdf/euam/v13n39/1665-952x-eunam-13-39-00082.pdf

misma, como: Consumo, impuestos, ahorro, gasto de gobierno, gasto de familia, déficit o superávit presupuestario. En el cual. De acuerdo con los elementos señalados anteriormente, el autor define a las políticas fiscales, en los términos siguientes⁹.

La fijación de los impuestos y del gasto público para ayudar a amortiguar las oscilaciones de los ciclos económicos y contribuir a mantener una economía creciente de elevado empleo y libre de una alta y volátil inflación¹⁰.

En tal medida se brinda reconocimiento a Keynes por su labor en la creación de esta disciplina como instrumento gubernamental a nivel mundial, asimismo, su estima, afecto, devoción en mantener incorporada y unida al sector público mediante una creciente riqueza en bienes y servicios, permite que los ciudadanos contribuyan a través de los tributos, para atenuar el gasto público de los ciclos económicos y asegurar un Estado libre de inflación¹¹.

Históricamente en Venezuela desde la liberación del yugo Español a mediados 1821, existían los impuestos pagados por los ciudadanos a fin de cubrir los gastos de la guerra, asimismo, el pago de los oficiales del ejército venezolano, la construcción de infraestructura menor; inmortalizando en las páginas de nuestra historia, el inicio de las políticas fiscales, mismas que se han mantenido por más de 200 años de independencia, siendo la forma de recaudar dinero por medio de impuestos, una práctica antiquísima, donde se cita a Jesucristo cuando dijo» Al Cesar lo que es del Cesar y a Dios lo que es de Dios»¹².

Cuando asumió la presidencia de Venezuela en 1998 Hugo Rafael Chávez Frías, empieza a reflejarse la metamorfosis de responsabilidad fiscal al constituir un mecanismo de ahorro para situaciones o momentos de crisis, en el cual años posteriores, ese inicio registrado, marca el esplendor de la política fiscal en el país, caracterizado por un crecimiento del gasto público que no depende meramente del impuesto al petróleo, sino también a través de los tributos de mayor recaudación a nivel nacional, siendo estos, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto Sobre la Renta (ISLR)¹³.

En Argentina por su parte, desde su conformación y consolidación entre los años 1880 y 1950, estuvo concertada de un Estado mínimo, tanto en el lado de los gastos como el lado de los impuestos, por lo tanto la utilidad de aquellas

9 QUIÑONES, J.(2012) *Política Fiscal*, Eumed.Net Enciclopedia Virtual [Pagina en línea] Fecha de consulta 16/02/2020 Disponible en: eumed.net/tesis-doctorales/2012/joqg/pilitica_fiscal.html

10 *Ibidem*

11 *Ibidem*

12 CABELLO, Y. (2014) *Política Fiscal De Venezuela*, in.SlideShare [Página en línea] Fecha de consulta 18/02/2020 Disponible en: es.slideshare.net/yorjalis/politica-fiscal-de-venezuela

13 *Ibidem*

ventajas comparativas locales dentro de lo que forma el mercado mundial, en concordancia a la concepción de la época, era una manera directa y progresiva de alcanzar el desarrollo económico del mismo. Antes del estado liberal a inicios del siglo XX, Argentina a través de su expansión fronteriza agrícola, debía convertirse en el «Granero del mundo», he importar aquellos bienes en los cuales la producción nacional no fuera «Naturalmente» eficiente, es decir, los bienes industriales¹⁴.

Dentro de este esquema histórico, el Estado para generar externalidades positivas e impulsar el comercio, debía solo intervenir en la provisión de bienes públicos, ocasionando que por parte del sector privado no fueran producidos espontáneamente. Por tal motivo, se dejó al mismo como administrador y promotor de las políticas sociales, para que reposaren mayormente en aquellos recursos que pudieran obtenerse del gravamen de los bienes provenientes del exterior¹⁵.

El impacto de la política fiscal argentina, depende de un modelo teórico y supuestos acerca del funcionamiento del sistema económico en el que se desenvuelve o se aplica esa política fiscal. Un aumento del déficit fiscal que los consumidores percibiesen como permanente, implicaría un aumento en la carga tributaria futura, lo que generaría una reducción de su riqueza, así como de los ingresos esperados, ocasionando para los agentes, un incremento en sus niveles de ahorro de forma anticipada y una inminente reducción en su consumo presente, Keynes (1936) por su parte pudo demostrar que cuando la economía de un país está operando por debajo de la completa utilización del capital existente, un aumento de la inversión no tiene por qué requerir de una precia reducción en el consumo¹⁶.

3. Políticas fiscales expansivas y restrictivas

Las políticas fiscales expansivas, constituyen un déficit en los presupuestos de Estado, esto quiere decir, que el gasto público es superior a los ingresos fiscales o bien la recaudación de impuestos o tributos, la cual es financiada a través de la manifestación de la deuda pública, cuyos mecanismos a utilizar son los siguientes:

- Incrementar el gasto público para tener como efecto el aumento de la producción y reducir su paro.

¹⁴ CIPPEC, (2008) *Las Políticas Fiscales En La Argentina Un Complejo Camino Hacia La Equidad Y La Eficiencia* Edición primera edición Editorial La Stampa S.A [libro en línea] Fecha de consulta 12/3/2020 Disponible en <https://www.cippec.org/wp-content/uploads/2017/03/2237.pdf> Pág.40-45

¹⁵ *Ibidem*

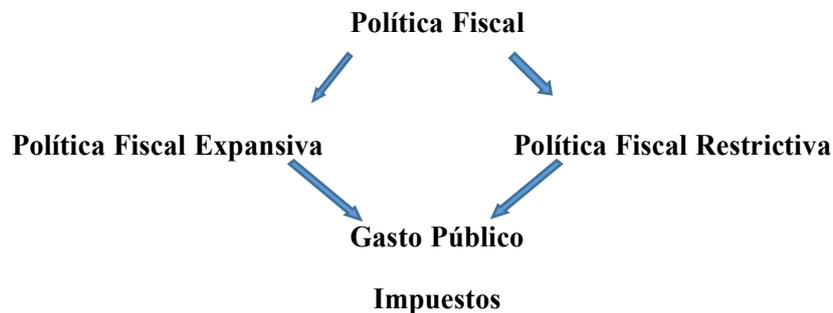
¹⁶ AMICO, F (2013) *La Política Fiscal En El Enfoque De Haavelmoy Y Kalecki En El Caso Argentino Reciente* CEFIDAR [Artículo en línea] Fecha de consulta 13/03/2020 Disponible en <http://www.iade.org.ar/system/files/dt51.pdf> Pág. 5-10

- Acrecentar el gasto privado, reduciendo los tributos para aumentar la renta disponible de los agentes económicos privados, lo que traería como consecuencia favorable un mayor consumo de las personas y una mayor inversión empresarial, produciendo en evidencia una elevada demanda económica, estimulando el crecimiento económico al igual que la constitución de empleos, de allí su denominación de expansiva¹⁷.

Las políticas fiscales restrictivas, por su parte, generan un superávit en los presupuestos del Estado, es decir, es una situación en la que el gasto público es menor a los ingresos fiscales, produciendo mecanismos contrarios a la señalada anteriormente política fiscal expansiva, en los cuales se encuentra:

- Reducir el gasto público, para disminuir efectivamente la demanda y por consiguiente la producción.
- Comprimir el gasto privado, a fin de generar un incremento en los impuestos para que los ciudadanos puedan tener una renta menor, minimizando de igual manera su consumo y, con ello la demanda económica. La misma tiene como objetivo ejecutarse cuando existe una economía de colosal expansión y se ha de ver en la necesidad de serenar la velocidad en que se encuentra, para evitar la extensión de los costos y precios de vida, que causan el fenómeno denominado inflación¹⁸.

Este segundo tipo de política fiscal, es una alternativa derivada por la necesidad que la misma sea (como su denominación lo indica) restringida, al existir evidentemente una economía, riqueza o patrimonio desproporcionalmente expansivo, lo cual solidifica el aparato de reducción en la velocidad económica tenazmente incontinente y, por ende se obtiene un buen y correcto servicio de la política fiscal, aquella orientada al fin último que se pretende alcanzar, como es la obtención de una estabilidad económica.



¹⁷ ESPACIO-PÚBLICO, (2013) *Elementos Básicos De La Política Fiscal* [página en línea] Fecha de consulta 19/02/2020 Disponible en: espacio-publico.com/wp-content/uploads/2013/11/405-ELEMENTOS%20BÁSICO%20DE%20POLÍTICA%20FISCAL.pdf.

¹⁸ *Ibidem* Pág. 1.

De acuerdo al mapa conceptual esquematizado se puede apreciar que la política fiscal se clasifica en política fiscal expansiva y política fiscal restrictivas, y que además ambas constituyen los instrumentos de gasto público e impuestos.

4. Capacidad contributiva como forma de desarrollo fiscal en las economías de cada país

La capacidad contributiva como aquel principio que hace referencia a la titularidad de un patrimonio o una renta para hacerle frente a la tributación, a fin de coadyuvar en los gastos del Estado mediante el pago de tasas, impuestos y contribuciones establecidas en la ley, por parte del sujeto pasivo de la obligación tributaria o bien aquel ciudadano que haya cubierto sus gastos vitales ineludibles y contribuya de conformidad a sus posibilidades adquisitivas o económicas. Forja el principio de equidad, en el cual no se expresa una igualdad material (cuantitativa) sino a una igualdad personal (cualitativa), en este sentido se valora en relieve la situación económica de cada individuo civil perteneciente al Estado¹⁹.

En Venezuela, para evitar las cargas tributarias múltiples que pueden evidentemente afectar la capacidad contributiva de los señalados contribuyentes, se debe, ordenar la legislación tributaria en armonía y adecuada coordinación, para que asiente una coexistencia articuladora entre los entes políticos territoriales así como las diversas entidades autónomas que tienen competencia de recaudar y controlar un conjunto de tributos, a fin de, evitar un perjuicio al contribuyente²⁰.

De ésta manera, lograr la eficiencia proyectada para adquirir una atenta recaudación de los tributos, se debe culturizar, educar y aplicar el conocimiento fiscal obtenido a través de los funcionarios que forman parte de la Administración Tributaria Nacional o bien el Servicio Nacional De Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) como órgano de ejecución, para brindar un incentivo de nuevos procedimientos y avances tecnológicos, que permiten el cumplimiento de los objetivos propuestos hacia el Estado y, benefician a la colectividad venezolana, mediante la retribución de ese ingreso aportado de conformidad a sus posibilidades adquisitivas y económicas, en: Educación, seguridad, vivienda, infraestructura, salud, entre otros²¹.

La capacidad contributiva en Venezuela constituye el pilar fundamental del desarrollo de las políticas fiscales como instrumento de progresividad e igualdad

19 NOVOA, G.(2017) *El Principio De La Capacidad Contributiva*, Derecho Y Sociedad, Sociedad Civil 27 [Artículo en línea] Fecha de consulta 20/02/2020 Disponible en: D:/Descargas/17169-texto%20del%20articulo-68158-1-10-20170427-pdf

20 VILLALOBOS, F.(2017) *Sistema Tributario Venezolano*, Boletín De Investigación Y Posgrado Decimonovena Edición [Revista en línea] Fecha de consulta 20/02/2020 Disponible en: www11.urbe.edu/boletines/postgrado/?p=882

21 *Ibidem*

social, integrado por los contribuyentes con titularidad patrimonial para hacerle frente a la tributación del Estado, a saber, el gasto público²².

EL impuesto sobre la renta (ISLR) es catalogado en el país como el «Impuesto más justo» ello debido a su estructura determinante en la aplicación de los principios anteriormente mencionados como la capacidad contributiva, el principio de progresividad e igualdad social, que establecen una justicia tributaria, a diferencia del Impuesto al valor agregado (IVA), que tiene una incidencia negativa, al no observar la perspectiva de la capacidad contributiva que poseen los contribuyentes; como ejemplo y a modo de amplificar su comprensión tenemos, que diversos productos al mismo precio son consumidos tanto por ciudadanos de insuficiencia e incluso nula aptitud contributiva, como bien por aquellos de evidente capacidad para tributar, mas sin embargo, al momento de solventar los productos, la misma no se manifiesta, concibiendo que todos de manera indistinta y desigual, padecen y sufren el advenimiento de este impuesto²³.

Por su lado Argentina, el en artículo 16 de sus constitución nacional, nos establece un parámetro de la igualdad como base para la determinación de los impuestos y de las cargas tributarias. La igualdad supone no poner las misas cargas a todos los ciudadanos en igual medida, sino en igualdad de proporción de conformidad a sus posibilidades económicas. El tributo se establece en compensación a la cuantía del hecho imponible, en razón de que indica el capital del contribuyente, asimismo, el impuesto sobre el cual debe abonar. En el momento de realizar una valoración del tributo, han de tomarse las circunstancias personales del agente, es por ello que en Argentina de conformidad al impuesto a las ganancias, no corresponde igualdad mínima para solteros y para casados, puesto que se considera a los cónyuges como productores de un gasto mayor, siendo aquellos en estado de soltería, los contribuyentes o sujetos pasivos exentos de contribuir o bien brindar su aporte al Estado²⁴.

El principio de capacidad contributiva existe para aludir a la potestad de imperio del Estado en el cumplimiento y ejercicio de su función tributaria, en el cual impone a sus ciudadanos la carga de auxiliar los gastos públicos, tales como: La seguridad, educación integral, básica y diversificada, salud, justicia, entre otros, es decir, todo por cuanto abarca la constitución de un Estado para su desarrollo, crecimiento, avance y desenvolvimiento ciudadano, de acuerdo al foro económico de cada contribuyente, verbigracia que la persona ostentosa o quien más posea para brindar su aporte, más debe contribuir en el mismo,

22 VALLADARES, A, PIRELA, M. (2008) *los principios de la capacidad contributiva y progresividad en la imposición sobre la renta en venezuela*. Cuestiones Jurídicas, Vol. 11, Núm. 1, enero-junio, 2008 Fecha de consulta 20/02/2020 Disponible en: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=127519339003> Pág. 41-63

23 *Ibidem*

24 HILDA, (2010) *Principio De Capacidad Contributiva* La Guía [Artículo en línea] Fecha de consulta 15/03/2020 Disponible en <https://derecho.laguia2000.com/derecho-tributario/principio-de-capacidad-contributiva>

esto como consecuencia del principio de solidaridad que ontológicamente caracteriza a toda nación. Actualmente se continúa el análisis y atención respecto al aumento de los mínimos del impuesto a las ganancias, por motivo de la inflación atañida y que debido a la misma, se adhieran en el abono del tributo, personas que solo reciben ingresos necesarios para mantener y sobrellevar una vida digna²⁵.

5. Fenómeno inflacionario

Tres medios tiene el conquistador para conservar los Estados adquiridos que están acostumbrados a gobernar libremente sus leyes. El primero es arruinarlos... (Nicolás de Maquiavelo «El príncipe»)²⁶.

En un Estado, la estabilidad de los precios en el mercado organiza el índice de una economía sana, la cual se puede adquirir mediante una variable gama de incidencias ubicadas en un enfoque directamente monetarista, y donde indudablemente forma el recurso más adecuado para abordar desde sus raíces este complejo problema. Venezuela se ha visto afectada por la inflación, su tributación y economía nacional, siendo en consenso unánime que la misma debe ser detenida o reducida a través de tasas de aumento para un mejor manejo de la política fiscal, sin embargo, la obtención de ese control, asimismo su alcance, pueden verse en la necesidad de sacrificar otros fines tradicionales en toda la política económica que se forma en el Estado²⁷.

En este sentido, encontramos los efectos que tiene el costo de detener la inflación, debido a la función que persiguen sus objetivos por deliberación propia. Proyectándose con posterioridad hasta cierto punto, que las medidas adoptadas a modo de lograr estabilidad en los precios contribuye indirectamente la finalidad de alcanzar el crecimiento económico, empleo y una balanza equilibrada de pagos satisfactoria, sin embargo, de vez en cuando, los diversos objetivos pueden parecer en conflicto mutuamente, lo que genera varias interrogantes, tales como: ¿sería efectivamente un cambio socioeconómico si implementaran medidas necesarias para mantener una balanza de pagos satisfactoria? De ser así ¿podemos tener estabilidad en los precios del mercado y al mismo tiempo gozar de colmado empleo? Cuestionamientos que al día de hoy funcionarios del gobierno y economistas continúan haciéndose, sin la obtención de una respuesta viable. A continuación, los efectos perjudiciales que la inflación origina en la economía del país:

²⁵ *Ibidem*

²⁶ VEGARA, R.(1975) *El Fenómeno Inflacionario*, Revista Mariana[Página en línea] Fecha de consulta 22/02/2020 Disponible en: revistamariana.CL/revistas/1975/6/rvergarag.pdf Pág. 684-685

²⁷ *Ibidem*

1. Una paso desfavorable en la redistribución del ingreso, ello trae como consecuencia que los precios no tenderán a subir proporcionalmente, en razón a la desigualdad efectuada, donde unos tendrán reajustes primero y luego otros más adelante, por lo cual, algunas personas resultaran favorecidas, otras podrán verse compensadas, y otras simplemente pierdan, Por otra parte, el aumento de los asalariados en sus remuneraciones, figuran una alzada de precios, que les genera permanentemente un detrimento del poder adquisitivo.
2. La asignación de recursos provechosos, se realiza en base a un razonamiento de defensa del capital, en lugar de una eficiencia económica puesta en práctica.
3. Otra evidente consecuencia es la estimulación del ahorro. El ciudadano consumidor, busca y quiere deshacerse del dinero para evitar la pérdida de su valor, aumentándose el consumo en menoscabo del mismo ahorro, que se establece como la principal fuente de inversión y, por ende, del desarrollo industrial.
4. La seguridad y confiabilidad de los inversionistas extranjeros, por ser las mismas desalentadas, al existir una colosal inflación, y no brindarles una solidez futura en sus inversiones, creando un resultado nocivo al extranjero de desconocimiento, incertidumbre sobre el manejo y expansión dentro de ella, en atinencia a las razones con anterioridad señaladas²⁸.

Las reglas de envite económico deben ser suprimidas céleremente, tomando en cuenta, que estos cambios brinden ajustes a nuestro sistema tributario (actualmente modificado en extrema confiscatoriedad) y adecuarlo a la situación económica que se padece, evitando un obstáculo en la recuperación del Estado Venezolano a causa de fenómeno inflacionario.

En Argentina por su parte, registra de anuencia según El instituto Nacional de Estadística (INDEC) un índice inflacionario en el año 2019 de 3,7 estableciéndose como la más alta desde 1991, dicho instituto señaló que el Estado cerro el año con una alza de precios de 53,8% mientras que el rubro alimentario y de bebidas incremento a 56,8% como acopio o acumulación del año. Esto generó un resultado desfavorable en el continuo deterioro de la situación para aquellos sectores en estado de vulnerabilidad y que forman parte evidentemente de la población nacional²⁹.

En tal sentido, la inflación se produce como consecuencia de la emisión excesiva de dinero para tratar de controlar el desequilibrio que existe entre sus gastos y sus ingresos, dicha emisión incrementa la oferta de pesos en la hacienda o economía, y provoca la caída del precio en los bienes cuando la oferta del mismo se eleva, por tanto, es la inflación un semblante fresco y natural de un peso que con el transcurso del tiempo vale cada vez menos y, aquel resultado

²⁸ *Ibidem*

²⁹ TELESURTV.NET, (2020) *Argentina Registra En 2019 La Inflación Más Alta En 28 Años* Telesurty.Net [Artículo en línea] Fecha de consulta 24/03/2020 Disponible en <https://www.telesurtv.net/news/argentina-aumento-inflacion-anual-indec-20200115-0024.html>

imperceptible de la emisión de dinero para sufragar el gasto público. De tal manera que este fenómeno se promueve a causa de una lucha distributiva constante, no entre trabajadores y empleadores o asalariados y empresarios, sino entre los ciudadanos y el gobierno, donde este segundo, utiliza la emisión monetaria para beneficiarse del sector privado. Como medida de solución se puede encontrar dos pendientes: En primer lugar, que el Estado busque mecanismos distintos para recaudar dinero del ciudadano y en segundo lugar, tomar decisiones concluyentes referentes al gasto público, es decir, disminuir ese gasto para evitar una mayor política fiscal inflacionaria³⁰.

Es importante preguntarse. ¿Por qué se permite la aparición del fenómeno inflacionario? Al igual que una sustancia estupefaciente o psicotrópica (en el tiempo de su corto efecto) la inflación genera una cierta sensación satisfactoria, pero que a medida que avanza termina destruyendo poco a poco los cimientos del crecimiento económico que se han forjado como el ahorro o la inversión³¹.

6. Comparación de los sistemas tributarios de Venezuela y Argentina

Los principios constitucionales de orden tributario generan la garantía de cada ciudadano y en especial a aquellos que contribuyen al poder de imperio del Estado, como es el sujeto pasivo del tributo (contribuyente). El cuerpo normativo se encuentra integrado por la carta magna fundamental, como es en la República Bolivariana de Venezuela la Constitución Nacional, por su parte el Código Orgánico Tributario como norma imperativa, asimismo, las leyes y los reglamentos que configuran la aplicación de los diferentes tributos a saber: El impuesto, siendo este sobre la renta, al valor agregado, en materia de sucesiones y donaciones, en cuanto a los alcoholes y especies, cigarrillos y tabacos, en igual medida hacia contribuciones parafiscales y sociales.³²

La tendencia actual respecto de la materia tributaria, es consecuencia directa de establecer una medida donde se garantice los ingresos suficientes para sufragar o solventar los gastos públicos y enmarcar un sistema de administración tributario adecuado, idóneo, eficaz y eficiente, circunstancia acaecida contraria a las expectativas, además con las últimas reformas tributarias expuestas por el Poder Nacional, así como de aquellas realizadas en los sub-sistemas tributarios a nivel estatal y municipal. Por lo que el sistema tributario ha de suponer una organizada legislación, basada en la armonización y coordinación impositiva (tributaria),

³⁰ STURZENEGGER, F (S/F) *La Inflación Es Un Problema De Todos* Diario La Nación [Artículo en línea] Fecha de consulta 24/03/20 Disponible en <http://www.mitramiss.gob.es/es/mundo/Revista/Revista175/6.pdf>

³¹ SPOTORNO, F (2012) *Efectos De La Inflación* El Economista [Artículo en línea] Fecha de consulta 24/03/20 Disponible en <https://www.economista.com.ar/2012-09-los-efectos-de-la-inflacion/>

³² VILLALOBOS, F (S/F) *Sistema Tributario De Venezuela* Boletín De Investigación Y Postgrado Décima novena Edición [Artículo en línea] Fecha de consulta 20/04/2020 Disponible en: <http://www11.urbe.edu/boletines/postgrado/?p=882>

que pueda permitir la coexistencia pacífica entre los entes políticos territoriales, bajo su propia potestad tributaria, como en las distintas entidades autónomas que tienen competencia de control y de recaudación respecto de diversos tributos específicos, siendo estas las tasas y contribuciones, con el fin de evitar las incontables cargas tributarias, que generan perjuicio a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del tributo. El órgano encargado de la administración tributaria es el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).³³

De las consecuencias de mayor impacto de la crisis económica que atraviesa Venezuela, es el cambio desigual y sustancial que viene aconteciendo en la participación de los impuestos de iniciación petrolera respecto de los ingresos fiscales de la nación. En el transcurso de los años paso de constituir el 45% de los ingresos totales del gobierno central a solo el 10% del total registrado, por ello el país presenta una alta desigualdad en cuanto a los términos de ingresos y, tal como sucede en casi el resto de la región, dicha circunstancia tiene la gravamen de desarrollarse en un argumento de empobrecimiento y de baja movilidad social. De tal manera, que el sistema de política tributaria, debe ir un paso delante de la natural «Fiscalidad» teniendo como causalidad la posibilidad de evaluar la construcción de un sistema progresivo, donde no se encuentre limitado eficientemente y no tenga límite en su crecimiento económico³⁴.

El sistema tributario venezolano tiene un objetivo ya preestablecido y común a otros sistemas: auxiliar los gastos del Estado, en el momento de procurar la justa y correcta distribución de las cargas, asimismo, la protección de la economía nacional y el crecimiento en la calidad de vida poblacional. La misma contiene un conjunto de elementos que como sistema, deben relacionarse armónicamente para adquirir aquellos propósitos que justifican su existencia. De conformidad a diversos autores, se debe perseguir la libertad, bienestar y justicia social, lo que quiere decir, que la economicidad y los principios de ese sistema económico, han extraído otros preceptos que se aplican al sistema tributario en su ejercicio, como lo son suficiencia, elasticidad y mínima indiscreción en la esfera individual³⁵.

Ahora bien, el sistema tributario argentino, establece su formación, de conformidad a los principios constitucionales en que se deben cimentar los tributos, entre los mismos se encuentra: La legalidad, ya que todo tributo ha de crearse mediante ley, igualdad entre los ciudadanos, con símil en su capacidad contributiva, generalidad, por razón de que los tributos abarcan las diferentes

³³ *Ibidem*

³⁴ VERA, L (2017) *Tributación En Venezuela Desafíos Con Sentido De Equidad*

Friedrich Ebert Stiftung [Trabajo en línea] Fecha de consulta 20/04/2020 Disponible en: <https://library.fes.de/pdf-files/bueros/kolumbien/13880.pdf>

Pág. 1

³⁵ MELENDEZ, A (S/F) *La Tributación Local Y La Armonización Del Sistema Tributario nacional* ucla.edu.ve [Artículo en línea] Fecha de consulta 21/04/2020 Disponible en: <http://www.ucla.edu.ve/dac/investigaci%C3%B3n/compendium7/Tributacion.htm>

formas de exteriorizar dicha medida de aptitud tributaria y el de objetivizar íntegramente a las personas, así mismo, los diferentes bienes sin resaltar su cualidad y no confiscatoriedad, ello para garantizar la propiedad privada, resguardando el principio de justicia social y, sintetizando al resto de los principios tributarios. Éste sistema reposa en tres bases piramidales fundamentales. El impuesto al valor agregado (IVA), el impuesto a las ganancias y el de contribuciones a la seguridad social. Esa estructura tributaria proyecta una mayor participación de los impuestos que forman el consumo, que de aquellos sobre los cuales descansa los factores de producción, por lo que se centraliza en las restas del área laboral que en los ingresos de capital. En las provincias, se ven acentuados los ingresos al consumo, por el existencialismo del impuesto a los ingresos brutos, y el impuesto a la renta recae de forma lineal en las personas jurídicas³⁶.

La administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) es el órgano responsable de recaudación y administración de impuestos nacionales³⁷. En Argentina la materia tributaria es, sin duda, un inminente factor para lograr competitividad y productividad, asimismo, el centro de la política tributaria no es fungir como un instrumento meramente recaudador sino, ser en gran proporción, una especie de estímulo o impulso para el desenvolvimiento de los distintos factores existentes. Es importante señalar que el sistema tributario ha venido presentando diversos cambios a lo largo de los años, lo cual pese a no mantener una línea recta de objetivos trazados a largo plazo, la misma hace procurar una manera coercitiva como sociedad de meditar con respecto al recaudador sistema que se tiene y la posibilidad de alcanzar un espacio libre de comercio con ventajas competitivas³⁸.

En virtud de lo anteriormente expuesto, se analiza, que todo un Estado se forja mediante sus principios inherentes como, el principio de legalidad, equidad, transparencia, eficacia y celeridad. Por tanto, aquellas decisiones fundamentales para su crecimiento y desarrollo, deben tener medidas de control, a través de sus órganos competentes que fiscalizan el cumplimiento de las mismas y sellan todo rastro de exclusión que impida su consecución.

36 AGOSTO, W (2017) *El ABC Del Sistema Tributario Argentino* Área De Desarrollo Económico Programa De Política Fiscal Julio 2017 Análisis [Artículo en línea] Fecha de consulta 1/04/2020 Disponible en:

<https://www.cippec.org/wp-content/uploads/2017/08/188-DPP-ADE-El-ABC-del-sistema-tributario-argentino-Julio-2017.pdf>

37 AFIP.GOB.AR (2017) *Sistema Tributario Argentino Legislación Y Administración De Legislación Aprobación De Legislación Tributaria* Afip.Gob.Ar [Artículo en línea] Fecha de consulta 22/04/2020 Disponible en: https://www.afip.gob.ar/institucional/documentos/sisTribArg_v_20170712.pdf

38 CAVEGGIA, S (2019) *Un Sistema Tributario Más Competitivo El Gran Desafío* EY Building A Better World Boletín De Prensa [Artículo en línea] Fecha de consulta 22/04/2020 Disponible en: https://www.ey.com/es_ar/news/2019/07/un-sistema-tributario-mas-competitivo-el-gran-desafio

Venezuela y Argentina como países poseedores de gran cultura, tradición, costumbre e historia, representan la disputa constante de superación, fortaleza e incansable lucha ante las vicisitudes y coyunturas en sus sistemas gubernamentales, que trae como secuela axiomática el desasosiego en la colectividad y que matiza una mala aplicabilidad en sus políticas fiscales, éstas que otorgan el manejo proporcional de las riquezas, para zanjar los gastos públicos mediante el aporte equitativo respecto a la capacidad tributaria de los ciudadanos, en aras de hacerle frente a dicha necesidad impositiva que conduce el poder de imperio hacia los sujetos pasivos adheridos al tributo, con un fin social, siendo este, brindar liquidez, abundancia y solvencia al Estado, para evitar el levantamiento espectral de la inflación. Enfermedad que ataca al sector vulnerable destruyendo su estabilidad adquisitiva, obligando al individuo, evadir el cumplimiento de las cargas tributarias, por su falta de capacidad posibilitada económicamente, generando la alteración poblacional y las crisis padecidas, en razón de las ignominiosas políticas fiscales establecidas.

7. Conclusiones y recomendaciones

7.1 Conclusiones:

De conformidad a los miramientos insignes se permite realizar las siguientes conclusiones:

1. El nacimiento de las políticas fiscales, luego de décadas posteriores a la terminación de la segunda guerra mundial, marcó su aceptación social con el paso del tiempo, en vista de su aplicación académica, estructural y política, por considerarse como la principal y única herramienta estabilizadora del capital en un Estado. El padre de la macroeconomía, de la política fiscal y la política económica, John Maynard Keynes, postulo la necesidad de expandir las políticas fiscales, con la finalidad de impulsar la estabilidad en el crecimiento económico del país, alcanzando concretar el empleo de los factores de producción.
2. Actualmente, las decisiones gubernamentales a través de sus políticas fiscales, han generado que se conceptualice como una disciplina en la gestión de los recursos de un Estado junto a su administración tributaria, para el control de los gastos e ingresos por medio de las cargas impositivas y, así mantener un nivel estable entre las naciones. En Venezuela desde la liberación del yugo Español a mediados del 1821, se inicia la introducción de reseñar las políticas fiscales, gracias a que los impuestos solventados por los ciudadanos como consecuencia de la guerra, del pago a los oficiales del ejército, así como de los gastos producidos por la infraestructura, ello manteniéndose hasta el día de hoy, luego de 200 años de historia independentista.
3. El pilar fundamental como sustento económico de un país, se establece por medio de sus tipos de modelos a seguir, como las políticas fiscales expansivas y las políticas fiscales restrictivas, siendo la primera el aumento

del gasto público y la disminución de los impuestos y, la segunda el aumento en la recaudación del tributo y una disminución del gasto público, asimismo, del apoyo ciudadano de conformidad a su capacidad contributiva en el cual se lleve a cabo una vez cubierto sus gastos ineludibles, para conquistar la estabilidad económica evitando la inflación como obstáculo al crecimiento y desarrollo del país.

4. Desde la consolidación y conformación del Estado Argentino, las políticas fiscales de gasto e impuestos, fueron el cimiento sólido dentro de lo que forma el mercado mundial, esto para adquirir de una manera directa y progresiva la amplificación económica del mismo, ya que Argentina dependía antes del estado liberal a inicios del siglo XX, de la importación de bienes industriales, el cual solo debía intervenir en la provisión de bienes públicos a fin de impulsar el comercio, de tal forma que el sector privado no producía los mismos bienes espontáneamente, lo que condujo evidentemente a que dicho sector privado funja como administrador y promotor de las políticas sociales en la actualidad.
5. Finalmente, los sistemas tributarios de Venezuela y Argentina, nos permiten visualizar la amplia facultad del Estado para brindar decisiones gubernamentales tributarias y afianzar la cultura impositiva, mediante sus organismos (Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria SENIAT en Venezuela y la Administración Federal de Ingresos públicos AFIP en Argentina) fiscales de administración tributaria, que inciden en la culturización impositiva de la colectividad, para afianzar la economía y su desarrollo social. Por ello las políticas fiscales trascienden parámetros y directrices en la formación de un Estado, porque sin ellas, no podría existir control social ni el manejo de la economía nacional, en consecuencia, sin su correcta aplicación descentralizada, traería el inminente mal padecido como es el fenómeno inflacionario, el cual atañe a la población general y ataca su aparato productivo, alimenticio y empresarial, por ende, el crecimiento urbanístico y socioeconómico.

7.2 Recomendaciones:

Una vez explanadas las conclusiones establecidas del presente análisis, se hacen las siguientes recomendaciones:

1. Fortalecer el desarrollo integral del principio constitucional de capacidad contributiva, como fuente equilibrada de los sujetos pasivos del tributo (contribuyentes), para coadyuvar en los gastos públicos que acarrea el Estado, sobre el cumplimiento de los fines que visualiza alcanzar, tales como, en el área de salud, vivienda, educación, vialidad, infraestructura, crecimiento económico, entre otros, mediante la fiscalización, gestión, control y manejo pertinente por parte de la administración tributaria, siendo este competente para dar cumplimiento de la obligación tributaria

Se recomienda establecer parámetros y directrices acordes al funcionamiento de las políticas fiscales dictaminadas en cada Estado a fin de organizar sus sistemas recaudadores o tributarios adecuadamente, con el objetivo estabilizar los gastos y cargas públicas, afianzando la economía y evitando la coyuntura inflacionaria, que obstaculiza el paso hacia un futuro sólido, con progreso y armonía social.

2. Crear medidas tributarias y de gasto, que permitan utilizarse como apoyo a los tres motores del crecimiento económico a largo plazo: El capital, mano de obra y productividad. Se recomienda impulsar la creación de empleo y participación en el mercado laboral, haciendo uso de políticas de instrucción y capacitación, adoptando esquemas de gastos centradas en los grupos vulnerables, como personas de la tercera edad y aquellas de reducida calificación laboral, brindando así una mejoría en el acceso a diversos servicios públicos como la salud y educación integral.
3. Mantener la renta impositiva mediante el cobro de impuestos, en una balanza porcentual justa para el contribuyente, donde el Impuesto al Valor Agregado (IVA) como una de las principales fuentes de recaudación nacional, permita cumplir con su obligación tributaria y no incite una evasión fiscal del mismo. Crear conciencia ciudadana compete a cada Estado en su cetro de imperio, pero solo el correcto manejo de sus funciones, evitara pernición a su pueblo.

Bibliografías

AMICO, F (2013) *La Política Fiscal En El Enfoque De Haavelmoy Y Kalecki En El Caso Argentino Reciente* CEFIDAR [Artículo en línea] Fecha de consulta 13/03/2020 Disponible en <http://www.iade.org.ar/system/files/dt51.pdf> Pág. 5-10.

AGOSTO, W (2017) *El ABC Del Sistema Tributario Argentino* Área De Desarrollo Económico Programa De Política Fiscal Julio 2017 Análisis [Artículo en línea] Fecha de consulta 1/04/2020 Disponible en: <https://www.cippe.org/wp-content/uploads/2017/08/188-DPP-ADE-El-ABC-del-sistema-tributario-argentino-Julio-2017.pdf>

AFIP.GOB.AR (2017) *Sistema Tributario Argentino Legislación Y Administración De Legislación Aprobación De Legislación Tributaria* Afip.Gob.Ar [Artículo en línea] Fecha de consulta 22/04/2020 Disponible en: https://www.afip.gob.ar/institucional/documentos/sisTribArg_v_20170712.pdf

CAVEGGIA, S (2019) *Un Sistema Tributario Más Competitivo El Gran Desafío* EY Building A Better World Boletín De Prensa [Artículo en línea] Fecha de consulta 22/04/2020 Disponible en: https://www.ey.com/es_ar/news/2019/07/un-sistema-tributario-mas-competitivo-el-gran-desafio

CERÓN, J (2012) *La Respuesta De La Política Fiscal A La Actividad*

Económica De Los Países Desarrollados, Estudios De Economía Aplicada [Revista en línea] Vol. 30, núm. 1, 2012, Asociación Internacional De Economía Aplicada Valladolid, España, Fecha de consulta 28/01/2020 Disponible en: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=30123286001> Pág. 1-31

CABELLO, Y. (2014) *Política Fiscal De Venezuela*, in.SlideShare [Página en línea] Fecha de consulta 18/02/2020 Disponible en: es.slideshare.net/yorjalis/politica-fiscal-de-venezuela

CIPPEC, (2008) *Las Políticas Fiscales En La Argentina Un Complejo Camino Hacia La Equidad Y La Eficiencia* Edición primera edición Editorial La Stampa S.A [libro en línea] Fecha de consulta 12/3/2020 Disponible en <https://www.cippec.org/wp-content/uploads/2017/03/2237.pdf> Pág.40-45

ESPACIO-PUBLICO, (2013) *Elementos Básicos De La Política Fiscal* [página en línea] Fecha de consulta 19/02/2020 Disponible en: espacio-publico.com/wp-content/uploads/2013/11/405-ELEMENTOS%20BÁSICO%20DE%20POLITICA%20Fiscal.pdf

GIL, R (2019). *Políticas Fiscales=Más Inflación* [Artículo en línea] Fecha de consulta 10/11/2019 Disponible en: <http://www.bancaynegocios.com/politicas-fiscales-mas-inflacion/>

GARCIA, W (2016). *Política Fiscal Y Su Impacto En La Tributación Venezolana* [Artículo en línea] Fecha de consulta 12/11/2019. Disponible en: <http://actualidadfinancierayfiscal.blogspot.com/2016/02/politica-fiscal-y-su-impacto-en-la.html>

HILDA, (2010) *Principio De Capacidad Contributiva* La Guía [Artículo en línea] Fecha de consulta 15/03/2020 Disponible en <https://derecho.laguia2000.com/derecho-tributario/principio-de-capacidad-contributiva>

IGNACIO, G (2019). *Argentina Registra Su Inflación Mas Alta Del Año*, CNN Economía CNN Dinero [Artículo en línea] 16/10/2019 Fecha de Consulta 15/11/2019 Disponible en: <https://cnnespanol.cnn.com/2019/10/16/alerta-argentina-registra-su-inflacion-mas-alta-del-ano/>

LEVY, N (2016) *Política Fiscal Y Desequilibrio Económico*, *Economía* [Artículo en línea] Vol. 13. Núm. 39 septiembre- diciembre 2016 Fecha de consulta: 29/01/2020 Disponible en: scielo.org.mx/pdf/euam/v13n39/1665-952x-eunam-13-39-00082.pdf

MELLENDEZ, A (S/F) *La Tributación Local Y La Armonización Del Sistema Tributario nacional* ucla.edu.ve [Artículo en línea] Fecha de consulta 21/04/2020 Disponible en: <http://www.ucla.edu.ve/dac/investigacion/C3%B3n/compendium7/Tributacion.htm>

MORILLO, N (2013) *Indicadores De Coyuntura Venezuela II Semestre 2013*, *Revista De Análisis De Coyuntura* [Revista en línea] Vol. XIX. Núm. 2, Julio-diciembre 2013. Fecha de consulta 10/11/2019. Disponible en: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=36430103011>. Pág. 213-222

NOVOA, G. (2017) *El Principio De La Capacidad Contributiva*, *Derecho Y Sociedad*, *Sociedad Civil* 27 [Artículo en línea] Fecha de consulta 20/02/2020 Disponible en: D:/Descargas/17169-texto%20del%20articulo-68158-1-10-20170427-pdf

QUIÑONES, J. (2012) *Política Fiscal*, Eumed.Net Enciclopedia Virtual [Página en línea] Fecha de consulta 16/02/2020 Disponible en: eumed.net/tesis-doctorales/2012/joqg/pilitica_fiscal.html

STURZENEGGER, F (S/F) *La Inflación Es Un Problema De Todos* Diario La Nación [Artículo en línea] Fecha de consulta 24/03/20 Disponible en <http://www.mitramiss.gob.es/es/mundo/Revista/Revista175/6.pdf>

SPOTORNO, F (2012) *Efectos De La Inflación* El Economista [Artículo en línea] Fecha de consulta 24/03/20 Disponible en <https://www.eleconomista.com.ar/2012-09-los-efectos-de-la-inflacion/>

TELESURTV.NET, (2020) *Argentina Registra En 2019 La Inflación Más Alta En 28 Años* Telesurty.Net [Artículo en línea] Fecha de consulta 24/03/2020 Disponible en <https://www.telesurty.net/news/argentina-aumento-inflacion-anual-indec-20200115-0024.html>

VERA, L (2017) *Tributación En Venezuela Desafíos Con Sentido De Equidad* Friedrich Ebert Stiftung [Trabajo en línea] Fecha de consulta 20/04/2020 Disponible en: <https://library.fes.de/pdf-files/bueros/kolumbien/13880.pdf> Pág. 1

VILLALOBOS, F (S/F) *Sistema Tributario De Venezuela* Boletín De Investigación Y Postgrado Décima novena Edición [Artículo en línea] Fecha de consulta 20/04/2020 Disponible en: <http://www11.urbe.edu/boletines/postgrado/?p=882>

VEGARA, R. (1975) *El Fenómeno Inflacionario*, Revista Mariana [Página en línea] Fecha de consulta 22/02/2020 Disponible en: revistamariana.CL/revistas/1975/6/rvergarag.pdf Pág. 684-685

VILLALOBOS, F. (2017) *Sistema Tributario Venezolano*, Boletín De Investigación Y Posgrado Decimonovena Edición [Revista en línea] Fecha de consulta 20/02/2020 Disponible en: www11.urbe.edu/boletines/postgrado/?p=882

VALLADARES, A, PIRELA, M. (2008) *los principios de la capacidad contributiva y progresividad en la imposición sobre la renta en venezuela*. Cuestiones Jurídicas, Vol. 11, Núm. 1, enero-junio, 2008 Fecha de consulta 20/02/2020 Disponible en: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=127519339003> Pág. 41-63

UNA APROXIMACIÓN A LA TRIBUTACIÓN MEDIO AMBIENTAL: TRIBUTO ECOLÓGICO Y ECOTRIBUTO (II)

Janet Vanessa Palmar de Balza.

Abogada egresada de la Universidad Católica del Táchira (UCAT). Especialista en Derecho Tributario (UCAT). Docente de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas (UCAT). Directora de la Biblioteca (UCAT).

Email: vpalmar@ucat.edu.ve

Jesús Manuel Oliveros Márquez.

Abogado egresado de la Universidad Católica del Táchira (UCAT). Especialista en Derecho Tributario (UCAT). Diploma de Estudios Avanzados (Universidad de Zaragoza). Cursante del Doctorado en Ciencias Gerenciales de la Universidad Nacional Experimental Politécnica de la Fuerza Armada Nacional. Docente en pregrado y postgrado en las Universidades: Católica del Táchira, Simón Rodríguez, Alonso de Ojeda, Nacional Experimental Politécnica de la Fuerza Armada Nacional, de los Andes y en la Escuela Nacional de Administración y Hacienda Pública (ENAHF). Abogado litigante en materia tributaria.

Email: joliverosm@gmail.com

Recibido: 02-09-2020 Aceptado: 09-09-2021

Revista Tribútum N° 7/2021 Versión Digital

ISSN: 1316-2255

51-61

Resumen

El presente artículo versa sobre los impuestos ambientales como instrumentos económicos o de mercado que nacen de la intención de incluir en los precios los costos ambientales negativos de la producción o el uso de bienes. Permiten, por un lado, incidir en el comportamiento de los consumidores y productores desincentivando el consumo de productos o actividades que deterioran el ambiente, y por otro, aumentan la recaudación gubernamental haciendo posible destinar los recursos obtenidos hacia mejoras del sector ambiental.

Palabras claves

Tributo ecológico, ecotributo, extrafiscalidad.

Abstract

This article deals with environmental taxes as economic or market instruments that arise from the intention of including in prices the negative environmental costs of the production or use of goods. They allow, on the one hand, to influence the behavior of consumers and producers by discouraging the consumption of products or activities that deteriorate the environment, and on the other hand, they increase governmental revenue by making it possible to allocate the resources obtained towards improvements in the environmental sector.

Key words

Ecological tax, ecotax, extrafiscality.

Sumario

1. Introducción. 2. Tributo ecológico. 3. Clasificación. 4. Ecotributo. 5. Ventajas y desventajas de los tributos ambientales. 6. Conclusiones.

1. Introducción

El estudio de los tributos ambientales o tributos verdes como los llaman también, es fundamental para el desarrollo de los conglomerados sociales. En la actualidad es un tema prioritario debido al fenómeno del cambio climático y las diversas posturas y medidas que están tomando todos los países en aras de conservar el medio ambiente.

Los impuestos ambientales son aquellos destinados a gravar los comportamientos nocivos para la salud del planeta. Parten de un sencillo principio —quien contamina, paga— y son esenciales para frenar el cambio climático.

La utilización de los recursos sin poner en peligro la satisfacción de las necesidades de las generaciones venideras ha hecho necesaria la progresiva implantación de límites de diversa naturaleza que permitan compatibilizar el crecimiento económico con el respeto al medio ambiente.

Así encontramos los tributos ecológicos y el ecotributo como medios de fiscalidad en el mundo. De allí que la tributación medioambiental persigue desplegar sus efectos en dos planos claramente diferenciados: por una parte, la prevención y, por otra, la restauración de los daños ocasionados en el entorno natural.

2. Tributo Ecológico

Los tributos ambientales pueden diferenciarse de otros impuestos, debido a que muchos de ellos se caracterizan en que su finalidad principal no es recaudatoria, sino que busca corregir una externalidad negativa entendida como la figura que se origina durante el proceso de producción o consumo de algún producto o servicio en el que se crean costos a terceros que no están incluidos en el precio de mercado del mismo. Algunos los llaman tributos pigoulianos en honor al economista británico Arthur Pigou.

El principio quien contamina paga, originado en el ámbito de las ciencias económicas y adoptado luego por el Derecho ambiental, es la directriz que orienta gran parte de los instrumentos de protección ecológica. Los tributos ambientales se han convertido en una de las tantas medidas con las que cuentan los gobiernos de los diferentes estados para proteger el medio ambiente con la

finalidad de detener, o por lo menos mitigar, los efectos totalmente devastadores originados por la contaminación. Los tributos ecológicos tienen hoy la mayor atención y pueden definirse como aquellas prestaciones pecuniarias que el Estado, u otro ente público, exige al sujeto pasivo en uso del poder que le atribuye el ordenamiento jurídico, y cuyo objetivo es la protección y mejora del medio ambiente¹.

Los impuestos ambientales son aquellos destinados a gravar los comportamientos nocivos para la salud del planeta. Parten del principio quien contamina, paga y son esenciales para frenar el cambio climático.

2.1. Concepto

De acuerdo a la OCDE el Impuesto Ecológico es definido como una exacción que grava la contaminación generada cuya base imponible es una unidad física (o un sustituto de la misma) de algo que tiene un impacto negativo probado sobre el medio ambiente, entendiendo el ambiente como el espacio o medio no viviente donde los diferentes organismos y especies desarrollan sus actividades, se desenvuelve su propia existencia y que siendo interdependientes entre si conforman los llamados ecosistemas y la cadena ecológica»².

Basados en esta definición se toma en cuenta la importancia de la diversidad biológica en el mantenimiento de la propia vida de la especie humana, materializando en primer lugar por ser fuente proveedora de suministro de energía, recursos, bienes y servicios, satisfacción del cúmulo de necesidades existenciales nacidas de su específica condición. En el reconocimiento de ser un valor en si mismo, con pleno derecho a la existencia de todos los elementos que la integran en su forma natural y dentro de la mayor originalidad (situación impoluta o de incolumidad), todo ello en aras de un equilibrio ecológico.

La aplicación de los tributos ecológicos constituye un medio simple y directo de atribuir un precio a la utilización de los bienes ambientales, obligando a los usuarios de los mismos a internalizar los costes que ello representa. De esta manera se consigue, por un lado, incentivar los cambios en los comportamientos de los agentes económicos implicados hacia un mayor cuidado del entorno y, por otra parte, obtener ingresos para la protección y restauración medioambiental³.

El acceso y aprovechamiento de los recursos los convierte en bienes de capital, con un valor económico y de mercado en donde el factor equidad en cuanto a la distribución y justa participación de la riqueza y sus beneficios

1 EASIS, A. y otros. (2011) Los tributos ecológicos. Su tratamiento en Cuba. Artículo publicado en la Revista OIDLES. Vol. 5 N° 10 (junio 2011).

2 TROCONIS, N. (2003) *Tutela ambiental. Revisión del paradigma ético jurídico sobre el ambiente*. Caracas. Ediciones Paredes. p. 39

3 EASIS, A. y otros. (2011) Los tributos ecológicos. Su tratamiento en Cuba. Artículo publicado en la Revista OIDLES. Vol. 5 N° 10 (junio 2011).

debería ser una constante»⁴ sin embargo en el ejercicio de estas actividades puede ocasionarse daño ambiental, entendiéndose este como la afectación desfavorable o reveses ecológicos, producida en algunos de los componentes ambientales al darse un cambio en sus propiedades o cuantificación o ambas a la vez como en sus valores, con incidencia en un elemento o recurso en específico o en todo el conjunto del ecosistema»⁵. Cuando los países industrializados cambien del crecimiento del insumo al desarrollo cualitativo, más recursos y funciones ambientales estarán disponibles para el crecimiento necesario del sur. Es en el mejor interés de los países en desarrollo y de la comunidad mundial el no seguir el modelo del combustible fósil. Es en el interés de los países desarrollados al subsidiar las alternativas»⁶ Sin embargo, para calificar un tributo como ecológico debe atenderse a su estructura, de modo que en ella se refleje la finalidad de incentivar la protección del medio ambiente. En la configuración de los tributos ecológicos o ambientales se debe reflexionar, desde esta perspectiva, sobre cuál es la posibilidad más conveniente para la consecución de los fines medioambientales entre las categorías que ofrece el sistema tributario venezolano.

3. Clasificación

3.1. Tributos con fines conservacionistas⁷

Alarcón clasifica los tributos con fines conservacionistas en dos grandes grupos: Tributos sobre emisiones destinados a gravar directamente las descargas contaminantes al medio a través de estimaciones directas de la base imponible. Tienen la particularidad de ser tributos complejos de aplicar por cuanto requieren la experticia de especialistas más allá del Derecho y la Economía para determinar el hecho y la base imponible, por lo tanto puede resultar costosa esa visión interdisciplinaria. Otro aspecto a considerar es que a diferencia del resto de categorías tributarias éste se hará efectivo cuando no genere ninguna recaudación, pues significaría que se han logrado evitar completamente las actuaciones perjudiciales que contempla el tributo. Tributos sobre productos: en este caso se aplica el impuesto utilizando como hecho imponible la producción o el consumo de determinados bienes cuyo uso es peligroso para el medio ambiente. Aquí cabe una nueva clasificación: los que gravan el consumo de determinados bienes de producción, tales como tributos sobre los insumos de los procesos

4 TROCONIS, Nelson (2003) *Tutela ambiental. Revisión del paradigma ético jurídico sobre el ambiente*. Caracas. Ediciones Paredes. p.81

5 *Ibidem*. p.134

6 *Ibidem*. p.78 y 79

7 RANGEL, C. (2004). «Instrumentos Fiscales al servicio del ambiente. Una opción postergada en Venezuela». Artículo publicado en la *Revista Venezolana de Ciencias Tributarias TRIBUTUM Numero 13 Enero-Junio 2004* p.5

productivos y; los que gravan el consumo de productos acabados o tributos sobre bienes de consumo final. La autora citada señala que estos tributos son menos adecuados para el objetivo ambiental que los anteriores porque el consumo nocivo se realiza, aunque por ello se obtengan ingresos; la ventaja es que el dinero recaudado podrá permitir la compensación del mal causado y, además de que puede estimular el comportamiento de los agentes contaminantes de cara a mejorar su actividad productiva a través del diseño de nuevas funciones de producción o productos más ecológicos.

3.2. Los tributos sobre emisiones

Gravan directamente las descargas contaminantes al medio, empleando para ello un método de determinación directa de la base imponible. La complejidad de este tipo de tributos radica en que su cuantificación se hace depender de parámetros ajenos al Derecho o a la Economía y próximos a las ciencias técnico-experimentales, de ahí que tanto el diseño de la norma, como su posterior aplicación, requiere del apoyo de este tipo de especialistas. Un aspecto interesante a considerar es que su efectividad máxima se pondrá de manifiesto cuando la recaudación sea o por este concepto, pues esto implicaría que se han logrado evitar completamente la realización de las conductas nocivas contenidas en el diseño del tributo. Aunque son los idóneos para evitar las conductas nocivas, plantean problemas de integración y aplicación en el sistema fiscal⁸.

3.3 Los tributos sobre productos

Tienen como hecho imponible la producción o el consumo de determinados bienes cuyo uso es nocivo para el ambiente. Son menos adecuados para la protección del ambiente que los anteriores, ya que el consumo nocivo para el ambiente se realiza, aunque por ello se obtengan ingresos, los cuales podrán permitir la reparación del daño causado. Son más sencillos en su diseño, más fáciles de aplicar, tienen una mayor eficacia recaudatoria y un menor coste administrativo que los tributos sobre emisiones, por ello han proliferado más.

La experiencia internacional señala una preferencia por los tributos sobre productos por cuanto son más sencillos, fáciles de aplicar, tienen una mayor eficacia recaudatoria y un menor coste administrativo. Pero la eficacia dependerá de que o bien se recupere el medio natural con los ingresos obtenidos por este concepto, o se desincentive el consumo de determinados productos por el coste que los mismos implican para el sujeto pasivo-agente económico. El mecanismo de estimación objetiva mide la base imponible utilizando indicadores indirectos

⁸ VILLAFANE, Nelly (2008) *Tributo verde en la legislación minera de los estados de Venezuela: Una posibilidad para la protección ambiental*. Universidad de los Andes. Mérida, Venezuela p.16

de cuantificación del hecho imponible (comportamiento ambiental gravado). Por ejemplo, la emisión de vertidos se determinará en base al consumo de agua por familia, o en base a la actividad que desempeñen empresas y particulares. El método de estimación directa procura la cuantificación real de la materia sometida a tributación. En el caso de los vertidos, la base imponible se obtiene luego de medir el volumen concreto de tales vertidos a través de su peso. No obstante, cabe recordar que es difícil lograr la erradicación definitiva de la contaminación ambiental y aunque el objetivo primario no sea la recaudación, las reformas fiscales que se prevén para Europa apuntan a la utilización de instrumentos fiscales verdes en sustitución de fiscalidad al trabajo y al ahorro. Existe además una clasificación de tributos ambientales según el objetivo que se pretende lograr, de lo que resulta:

3.4. Tributos ambientales según el objetivo que se pretende lograr:

3.4.1. Tasas que buscan la cobertura de costes

Tales como los de servicios ambientales y control de contaminación.

3.4.2. Impuestos Incentivo

Creados para cambiar el comportamiento de los productores y consumidores.

3.4.3. Impuestos ambientales con finalidad fiscal

Para aumentar la recaudación.

4. Ecotributo

La tributación ambiental, implica el uso del sistema fiscal para efectos de ajustar los precios de una forma tal que influya en el comportamiento humano de una manera favorable al ambiente, Pigou fue quien propuso la idea de utilizar tributos que graven la descarga de agentes contaminantes al medio ambiente como una manera de controlar los niveles de contaminación generados por agentes económicos. El principio de este tipo de tributos es que los agentes económicos asuman el costo de contaminar como parte de su proceso de toma de decisiones. Al afrontar un costo mayor si realizan actividades contaminantes, por verse gravadas con un tributo, los agentes económicos van a tener un incentivo para contaminar menos. En pocas palabras, «el que contamina, paga», son conocidos como ecotributos.

Para calificar como ecotributos, las exacciones aplicables deben consistir en un gravamen cuya base imponible sea una unidad física que ha demostrado efecto negativo para el medio ambiente. Debe abarcar actividades relacionadas con la fabricación, extracción y comercialización de bienes que generen

situaciones de riesgo para el ambiente. Debe perseguir que los agentes económicos cambien su comportamiento con el fin de disminuir el impacto negativo del medio ambiente⁹.

Asimismo, José Emilio Villena¹⁰ plantea que para que un tributo califique, efectivamente, como Ecotributo, debe cumplir algunos requisitos, pues no todos lo gravámenes que tengan cierta incidencia medioambiental pueden ser calificados como tales. En tal sentido, para calificar como ecotributos, las exacciones aplicables deben consistir de un gravamen cuya base imponible sea una unidad física (o una aproximación de la misma) que ha demostrado un efecto específico negativo para el medio ambiente; asimismo, deben abarcar actividades relacionadas con la fabricación, extracción y comercialización de bienes que generen situaciones de riesgo para el medio ambiente; deben establecerse sobre actividades cuya demanda no sea muy insensible a las variaciones de precio (en caso contrario, el incremento del precio final, incluyendo el gravamen, no afectaría al agente económico, pues esto sólo incrementaría sus precios finales), y deben perseguir que los agentes económicos cambien su comportamiento con el fin de disminuir el impacto negativo al medio ambiente.

4.1. Características

4.1.1. Hipótesis del Doble Dividendo

Primero cobrar a los contaminadores un precio, es decir, el tributo por daños ocasionados y segundo generar ingresos fiscales para el Estado. Esta hipótesis sostiene que los ecotributos, en adición a la posibilidad de mejorar la asignación de recursos al cobrar a los contaminadores un precio (el tributo) por el costo de los daños ocasionados, también tienen la capacidad de generar ingresos fiscales para el Estado, como consecuencia de la recaudación obtenida, aunque dicha función no sea la razón de su creación. Este es el doble dividendo de los ecotributos:

Elementos desgravatorios, amortizar los bienes destinados a proteger el medio ambiente

Mejora del ambiente, e incremento de los ingresos fiscales. Aunque esta hipótesis ha sido cuestionada, pues los resultados de la imposición de ecotributos siempre han sido mixtos, es una herramienta que ha sido ampliamente utilizada por académicos y políticos que consideran vital su imposición.

⁹ VILLENA, J.E (2001). «Análisis Económico de los Ecoimpuestos. Especial referencia a una «ecotasa» turística en Andalucía». España p. 251.

¹⁰ *Ibidem*

4.1.2. Objetivo de los Ecotributos

Extrafiscal y modificar conductas de los agentes económicos.

5. Ventajas y desventajas de los tributos ambientales.

5.1. Ventajas

Equidad hacia los agentes económicos ya que los tributos no imponen acciones concretas como disminuir los efectos de la contaminación, toman en cuenta que no todas las personas que se sitúen en el supuesto de hecho tendrán las mismas facilidades para reducir la contaminación pues esto depende de circunstancias propias de cada caso, las cuales pueden llegar a ser muy variadas, permiten al agente contaminador elegir la vía que más le convenga tal como invertir en insumos limpios y pagar menos impuestos, seguir utilizando materia prima contaminante y pagar más impuestos, pero con mayor margen de utilidades, incitación o incentivo a la investigación y utilización de todo tipo de alternativas que propicien un menor daño al ambiente, ya sea traducido en nueva inversión (maquinaria), cambio de combustible cambios de materia prima, capacitación y adiestramiento, los tributos aprovechan para su gestión las instituciones y personal de las Administraciones fiscales, evitar la rigidez, burocratización y despilfarro de recursos humanos y materiales con las consecuentes ventajas para los presupuestos públicos.

Sin embargo, desde un punto de vista exclusivamente económico existen una serie de razones que justifican la elección de los tributos ambientales, en particular aquellos que gravan unidades de contaminación, frente a los controles directos. Siguiendo a GONZALEZ FAJARDO podemos señalar que tales ventajas serían:

Los impuestos pueden resultar más justos ya que tienden a igualar los costes unitarios de reducción entre los distintos sujetos contaminadores, circunstancia que no se produce con los controles directos.

En parte como consecuencia de la idea anterior, el coste de las reducciones de contaminación llevadas a cabo a través de impuestos resulta inferior al que se obtiene por la vía de controles directos.

Por último, cabe señalar que el impuesto sobre unidades de contaminación constituye un incentivo permanente para la reducción de contaminación por parte de las empresas. Ello no se produce en el caso de los controles directos ya que, una vez por debajo de los límites permitidos no existe ningún incentivo para la mejora de las condiciones ambientales.

Atendiendo a los argumentos se debe admitir, desde un punto de vista económico y de la Hacienda Pública, el recurso a los tributos para la protección del medio ambiente. Ahora bien, ello no supone incompatibilidad alguna entre tributos y controles directos. Al contrario éstos últimos pueden resultar convenientes e incluso imprescindibles en ciertas situaciones medición de la

contaminación imposible o difícil; cambios rápidos en las condiciones ambientales; contaminantes pueden resultar muy convenientes e incluso imprescindibles en ciertas situaciones: medición de la contaminación imposible o difícil; cambios rápidos en las condiciones ambientales; contaminantes muy peligrosos, a los que habría que añadir las situaciones monopolísticas¹¹

5.2. Desventajas de los tributos ambientales

Incertidumbre sobre la magnitud de sus efectos, ya que al establecer un tributo es difícil conocer con certeza la respuesta de los contaminadores y si también alcanzarán los objetivos ambientales propuestos, a los técnicos tributarios se les dificulta fijar con precisión el correcto tipo de impositivo que refleje de manera efectiva el coste social que se trata de internalizar, en situaciones de emergencia que deberían resolverse a corto plazo, se carece de la eficacia que en la misma situación tendría la normativa administrativa.

6. Conclusiones

Los tributos ecológicos persiguen un fin extrafiscal; es decir, su intención primordial no es recaudar sino desincentivar alguna actividad que resulte contaminante, haciéndola más cara.

Difícilmente, un país en vías de desarrollo, en el que muchos de sus habitantes aún no cubren sus necesidades básicas, va a poder darle la misma importancia a temas ambientales que un país desarrollado, que no cuenta con este tipo de problemas.

¹¹ LÓPEZ, Antonio (2013) «Tributación medioambiental en España a nivel subcentral:CCA y CCLL» *Revista Derecho*, volumen 22 N°225-244, fecha de la consulta 25 de mayo de 2016, Disponible en <http://www.usc.es/revistas/index.php/dereito/article/viewFile/1182/1547>

Referencias

- EASIS, A. y otros. (2011) Los tributos ecológicos. Su tratamiento en Cuba. Artículo publicado en la Revista OIDLES. Vol. 5 N° 10 (junio 2011). <https://www.eumed.net/rev/oidles/10/ppgf.htm>
- LOPEZ, Antonio (2013). «Tributación medioambiental en España a nivel subcentral: CCA y CCLL» *Revista Derecho*, volumen 22 N°225-244, fecha de la consulta 25 de mayo de 2016, Disponible en <http://www.usc.es/revistas/index.php/dereito/article/viewFile/1182/1547>.
- RANGEL, C. (2004). «Instrumentos Fiscales al servicio del ambiente. Una opción postergada en Venezuela». Artículo publicado en la *Revista Venezolana de Ciencias Tributarias TRIBUTUM Numero 13 Enero-Junio 2004* p.5 <http://www.saber.ula.ve/handle/123456789/15769>
- TROCONIS, N. (2003) *Tutela ambiental. Revisión del paradigma ético jurídico sobre el ambiente*. Caracas. Ediciones Paredes
- VILLAFANE, Nelly (2008). *Tributo verde en la legislación minera de los estados de Venezuela: Una posibilidad para la protección ambiental*. Universidad de los Andes. Mérida, Venezuela <http://www.saber.ula.ve/bitstream/handle/123456789/26303/tributo-verde.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- VILLENA, J.E (2001). «Análisis Económico de los Ecoimpuestos. Especial referencia a una «ecotasa» turística en Andalucía». España

JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA

En materia del Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos es indispensable que la declaración sustitutiva y el pago de la obligación tributaria sea oportuno, vale decir, dentro de dicho lapso de tiempo (180 días), debido a que las modificaciones realizadas por el contribuyente en la declaración sustitutiva repercuten en el pago de la obligación tributaria

0207

Expediente: 2018-0201
Sentencia: 00153
Tribunal Supremo de Justicia
Sala Político-Administrativa
Magistrado Ponente: MARÍA CAROLINA
AMELIACH VILLARROEL INOCENCIO
Fecha: 18/11/2020

Partes: FISCO NACIONAL vs. SUCESIÓN LUCÍA BADARACCO DE VEGAS.
Objeto: recurso de apelación ejercido por el FISCO NACIONAL contra la sentencia definitiva Nro. 2391 de fecha 17 de octubre de 2017, dictada por el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario ejercido el 16 de julio de 2009 por la SUCESIÓN LUCÍA BADARACCO DE VEGAS.

Decisión: **1.- FIRME** el punto del fallo de instancia, por no haber sido objeto de apelación por la Sucesión Lucía Badaracco de Vegas y no ser desfavorable a los intereses de la República, referente a la desestimación del alegato referido a la nulidad de la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2009-000910, por incurrir en un falso supuesto de derecho al imputar el retardo del pago del tributo omitido, siendo por ende procedente la sanción de multa prevista en el artículo 110 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo y los intereses moratorios liquidados según el artículo 66 *eiusdem*. **2.- CON LUGAR** el recurso de apelación ejercido por el **FISCO**

NACIONAL, contra la sentencia definitiva Nro. 2391 del 17 de octubre de 2017, dictada por el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se **REVOCA** respecto al pronunciamiento del Tribunal *a quo* que estimo improcedente la sanción de multa impuesta por el Fisco Nacional referida al incumplimiento del deber formal por la presentación extemporánea de la declaración primigenia. **Así se decide. 3.- PARCIALMENTE CON LUGAR** el recurso contencioso tributario incoado por la prenombrada sucesión, contra la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2009-

000910 de fecha 21 de mayo de 2009, la cual queda **FIRME**, salvo el monto de la sanción impuesta.

«(Omissis...)

**V
CONSIDERACIONES PARA
DECIDIR**

En virtud de la declaratoria contenida en la sentencia objeto de apelación, de los alegatos formulados en su contra por la representación fiscal y de las defensas expuestas por el apoderado judicial de la contribuyente, la presente controversia queda circunscrita a conocer si el Tribunal *a quo* incurrió en el vicio de «(...) *falso supuesto de hecho por errónea interpretación de los hechos que originaron la multa y los intereses (...)*», al considerar tempestiva la presentación de la declaración (primigenia).

Asimismo, debe esta Máxima Instancia declarar firme por no haber sido objeto de apelación por la prenombrada sucesión y no contraria a los intereses del República, la declaratoria contenida en el fallo de instancia que desestimó el vicio de falso supuesto de derecho por el retardo en el pago del tributo omitido, siendo por ende procedente la sanción de multa prevista en el artículo 110 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo y los intereses moratorios liquidados según el artículo 66 *eiusdem*. Así decide.

Delimitada la *litis*, pasa esta Máxima Instancia a conocer las denuncias planteadas, para lo cual observa:

«Vicio de falso supuesto de hecho por errónea interpretación de los hechos que originaron la multa y los intereses moratorios (...)».

Conforme a este punto, la representante judicial del Fisco Nacional, alegó que «(...) *Contrario a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley [de Impuesto sobre Sucesiones Donaciones y Demás Ramos Conexos] antes señalada observa[n] que se presentó la declaración sucesoral [sustitutiva], en fecha 07 de abril de 2008, es decir, vencidos los ciento ochenta (180) días siguientes a la apertura de la sucesión (...) toda vez que el plazo para declarar y pagar había vencido en fecha 11 de marzo de 2008, conformándose, a partir del día 12 de marzo de 2008, día hábil siguiente, los ilícitos materiales, vinculados con la omisión y retraso del pago del tributo, previstos en los artículos 109 y 110 del Código Orgánico Tributario [de 2001, aplicable en razón del tiempo] (...)*». (Agregados de esta Sala).

Por su parte, el Tribunal *a quo* en su fallo anuló parcialmente el acto administrativo recurrido por considerar que la declaración sucesoral (primigenia) presentada en fecha 11 de marzo de 2008, fue realizada dentro del plazo de ciento ochenta (180) días hábiles contados a partir de la apertura de la sucesión, en los términos que se reproducen a continuación:

«(...) Por consiguiente, aprecia este Órgano Jurisdiccional que la sucesión presentó la declaración originaria en fecha 11 de marzo de 2008, día en el cual vencía el plazo de 180 días establecidos en

el artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos, tal y como consta de la copia de la declaración, la cual cursa en el folio y pieza del expediente judicial identificado anteriormente, por lo que la declaración fue presentada dentro del plazo legal establecido, es decir, que visto que la Administración Tributaria tomó como fecha de la declaración sucesoral la de la declaración sustitutiva y no la originaria se declara procedente el vicio de falso supuesto de hecho que a tal efecto alegara la representación judicial de la recurrente. Así se declara».

A tales efectos, la apoderada judicial de la prenombrada sucesión en su escrito de contestación, sostuvo que su «(...) representada no incurrió en ningún incumplimiento de un deber formal, pues presentó la declaración sucesoral dentro del plazo establecido por la ley, es decir, dentro del lapso de ciento ochenta (180) días hábiles contados a partir de la fecha de la muerte del causante (...)». En este sentido, afirmó que en «(...) fecha 07 de abril de 2008, la Sucesión consignó, ante la División de Sucesiones del SENIAT, una declaración sustitutiva a la declaración sucesoral primitiva de la Sra. Lucía Badaracco de Vegas, la cual fue presentada dentro del lapso legal establecido».

En orden de lo mencionado, vale referir que el vicio de falso supuesto en las decisiones judiciales se configura cuando el fallo se fundamenta en hechos inexistentes, o sin guardar la adecuada vinculación

con el objeto de la decisión, verificándose de esta forma el denominado falso supuesto de hecho; de la misma manera, cuando los hechos que sirven de fundamento de la sentencia corresponden con lo acontecido y son verdaderos, sin embargo, al emitir un pronunciamiento lo subsume en una norma errónea o inexistente en el derecho positivo, se materializa el falso supuesto de derecho.

Respecto a la existencia del vicio de falso supuesto en la fundamentación de los actos administrativos impugnados, esta Sala ha ratificado su criterio en la sentencia Nro. 00382 de fecha 22 de junio de 2017, caso: *Industrias Marluc, S.A.*, en los términos siguientes:

«(...) A juicio de esta Sala, el vicio de falso supuesto se patentiza de dos maneras, a saber, cuando la Administración, al dictar un acto administrativo, fundamenta su decisión en hechos inexistentes, falsos o no relacionados con el o los asuntos objeto de decisión, en tal caso incurre en el vicio de falso supuesto de hecho. En tanto que, cuando los hechos que dan origen a la decisión administrativa existen, se corresponden con lo acontecido y son verdaderos, pero la Administración al dictar el acto los subsume en una norma errónea o inexistente en el universo normativo para fundamentar su decisión, lo cual incide decisivamente en la esfera de los derechos subjetivos del administrado, se está en presencia de un falso supuesto de derecho que acarrearía la anulabilidad del acto (...)». (Sentencia N° 01187,

de fecha 6 de agosto de 2014, caso:
Libeta Margaret Valvuela Arrieta)

y dentro de los plazos que en ella
se señale». (Destacado de la Sala).

En este orden de ideas, es pertinente destacar que la declaración sucesoral representa una obligación para los herederos y/o legatarios, con ocasión de la muerte de la persona a suceder, en tal caso, una vez abierta la sucesión es necesario declarar y liquidar ante la Administración Tributaria los elementos que conforman el patrimonio del causante, dentro del plazo determinado en los artículos 27 y 36 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos, que establecen lo que sigue:

«Artículo 27.- A los fines de la liquidación del impuesto, los herederos y legatarios, o uno cualquiera de ellos, deberán presentar dentro de los ciento ochenta (180) días siguientes a la apertura de la sucesión una declaración jurada del patrimonio gravado conforme a la presente Ley.»

«Artículo 36.- La liquidación bonafide de los impuestos establecidos en la presente ley, será practicada por los herederos y legatarios en el mismo formulario de la declaración y con base a su contenido.

Mediante resolución del Ministerio de Finanzas podrá ordenarse que los contribuyentes sujetos a la presente ley, paguen en una oficina receptora de fondos nacionales, los impuestos correspondientes, a la liquidación prevista en el encabezamiento de este artículo con las modalidades

De los artículos *supra* transcritos, esta Alzada observa que es la intención del Legislador precisar que dentro del lapso de ciento ochenta (180) días, siguientes a la apertura de la sucesión corresponde la oportunidad en la cual debe declararse y pagarse en su totalidad el impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, no obstante, en caso que sean realizadas eventualmente correcciones o modificaciones a la declaración primigenia que alteren el cálculo de la base imponible, debe ser presentada una declaración sustituta dentro del mismo lapso de ciento ochenta (180) días, en concordancia con el artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos, por lo tanto, resulta oportuno detallar cronológicamente los hechos llevados a cabo en sede administrativa. En este sentido, se ilustran de la siguiente forma:

Al respecto, esta Sala en un asunto similar al de autos, sentencia Nro. 00768 del 27 de noviembre de 2019, caso: *Sucesión Duque De Duque María Julia*, dejó sentado:

«(...) Ahora bien, habiendo denunciado la recurrente el presunto error de derecho respecto de las disposiciones que sirvieron de fundamento al acto administrativo impugnado, a juicio de esta Alzada resulta imperativo verificar el alcance normativo de los artículos 27 y 36 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás

HECHO	FECHA
Fallecimiento del causante (Apertura de la sucesión).	23 de junio de 2007.
Presentación de la declaración sucesoral (primigenia - último día para presentar la declaración)	11 de marzo de 2008.
Presentación de la declaración sucesoral (sustitutiva) y pago extemporáneo de la obligación tributaria.	7 de abril de 2008.

Ramos Conexos de 1999; 3 de la Providencia Administrativa Nro. SNAT/2013/50 del 20 de julio de 2013, emitida por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nro. 40.216 del 29 de julio de 2013, y 103, numeral 1, Primer Aparte y 110, Segundo Aparte del Código Orgánico Tributario de 2014, instrumentos aplicables en razón de sus vigencias temporales y cuyos contenidos resultan del siguiente tenor:

Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos de 1999.

(...omissis...)

Las normas precedentemente expuestas ponen de relieve que en el caso del impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, los herederos y legatarios deben consignar dentro del plazo de ciento ochenta

(180) días continuos siguientes a la apertura de sucesión la declaración impositiva así como la liquidación (pago) del tributo resultante, pudiendo, en la actualidad, realizar ambas obligaciones de forma electrónica a través del portal del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), a través de la impresión de la planilla que arroja dicho sistema y presentación posterior (pago) en cualquier Oficina Receptora de Fondos Nacionales (...)». (Destacado de la Sala).

En atención a lo antes expuesto, esta Máxima Instancia advierte que el pago del tributo debe ser efectuado por los herederos y/o legatarios de la sucesión, conjuntamente con la declaración sucesoral con base en su contenido, en razón de lo establecido en el artículo 36 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos

Conexos, o en su defecto realizar el pago dentro del lapso de ciento ochenta (180) días, contados a partir de la fecha de la apertura de la sucesión, tal como prevé el artículo 27 *eiusdem*. Por consiguiente, a pesar de ser presentada la declaración (primigenia) dentro de dicho lapso, es indispensable que la declaración sustitutiva y el pago de la obligación tributaria sea oportuno, vale decir, dentro de dicho lapso de tiempo (180 días), debido a que las modificaciones realizadas por el contribuyente en la declaración sustitutiva repercuten en el pago de la obligación tributaria.

En tal sentido, observa esta Sala que la Administración Tributaria determinó que la Sucesión Lucía Badaracco de Vegas incurrió en el ilícito previsto en el artículo 103 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, al presentar de manera extemporánea la declaración (sustitutiva) signada bajo el Nro. 0043368 y realizar el pago de la obligación tributaria en fecha 7 de abril de 2008 (folios 91 al 149 de la segunda pieza del expediente judicial).

Asimismo, se verifica que la declaración sucesoral (primigenia) identificada bajo el Nro. 0043366 (folio 133 de la primera pieza del expediente judicial), fue efectuada en el último día hábil correspondiente a su presentación -vale decir en fecha 11 de marzo de 2008-. No obstante, la consignación de la declaración (sustitutiva), signada bajo el Nro. 0043368 y el pago de la obligación tributaria fue realizada en fecha 7 de abril de 2008 (folios 91 al 149 de la segunda pieza del expediente judicial).

Visto lo anterior, se evidenció que la presentación de la declaración (sustitutiva) y el pago de la obligación tributaria fueron efectuados, en la misma oportunidad en fecha 7 de abril de 2008; por consiguiente, tales actos se encuentran fuera del lapso de ciento ochenta (180) días hábiles siguientes a la apertura de la sucesión, de acuerdo a lo establecido en los artículos 27 y 36 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos, por cuya virtud se concluye que se encuentra ajustado a derecho la sanción de multa aplicada a la parte recurrente, conforme a lo preceptuado en los artículos 103 y 110 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente en razón del tiempo, en razón de haber presentado extemporáneamente la declaración del impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, así como su pago, con base en lo expuesto en este fallo, en tal sentido, esta Alzada advierte que a pesar de la tempestividad de la declaración primigenia, la Sucesión Lucía Badaracco de Vegas incurrió en un ilícito formal al presentar extemporáneamente la declaración sustitutiva y por consiguiente se materializó un ilícito material al pagar el impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos. **Así se establece.**

Conforme con la argumentación precedentemente expuesta, debe esta Alzada declarar procedente el vicio de falso supuesto de hecho alegado por la representación fiscal, por lo tanto se declara con lugar la apelación interpuesta contra la sentencia definitiva Nro. 2391 del 17 de octubre de 2017, dictada por el Tribunal

Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se revoca respecto al pronunciamiento del Tribunal *a quo* que estimo improcedente la sanción de multa impuesta por el Fisco Nacional referida al incumplimiento del deber formal por la presentación extemporánea de la declaración primigenia. **Así se decide.**

En efecto, con el objeto de garantizar la tutela judicial efectiva y atendiendo a lo decidido previamente por este Alto Tribunal, se pronunciará sobre la concurrencia de sanciones con la inclusión de la sanciones de multa correspondientes por la comisión de ilícitos formales y materiales, por tal motivo, son aplicables sanciones de multas establecidas en los artículos 103

numeral 5 y 110 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, atendiendo la concurrencia de sanciones a lo previsto el artículo 81 *eiusdem* aplicando la sanción más grave aumentada con la mitad de las otras sanciones.

Por lo tanto, una vez revisados los cálculos contenidos en la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2009-000910 de fecha 21 de mayo de 2009, esta Alzada aplicó la concurrencia de sanciones conforme al siguiente detalle:

Así, en los supuestos de sanciones pecuniarias, en las que se configure la concurrencia en materia tributaria, se toma la sanción más grave, a la cual se le adiciona el término medio de las otras penas correspondientes a las actuaciones antijurídicas cometidas.

En atención a las consideraciones

HECHO	FECHA
Fallecimiento del causante (Apertura de la sucesión).	23 de junio de 2007.
Presentación de la declaración sucesoral (primigenia - último día para presentar la declaración)	11 de marzo de 2008.
Presentación de la declaración sucesoral (sustitutiva) y pago extemporáneo de la obligación tributaria.	7 de abril de 2008.

precedentes, en aplicación del artículo 81 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo, en tal sentido se ordena aplicar la concurrencia de infracciones en los términos expuestos en el presente fallo. Así se

decide.

En consecuencia, se declara parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario incoado, contra la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2009-000910 de fecha 21 de mayo de 2009, la cual

queda firme, salvo el monto de la sanción impuesta. **Así se establece.**

VI DECISIÓN

Por las razones anteriormente expuestas, esta Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara que:

1.- FIRME el punto del fallo de instancia, por no haber sido objeto de apelación por la Sucesión Lucía Badaracco de Vegas y no ser desfavorable a los intereses de la República, referente a la desestimación del alegato referido a la nulidad de la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2009-000910, por incurrir en un falso supuesto de derecho al imputar el retardo del pago del tributo omitido, siendo por ende procedente la sanción de multa prevista en el artículo 110 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo y los intereses moratorios liquidados según el artículo 66 *eiusdem*.

2.- CON LUGAR el recurso de apelación ejercido por el **FISCO NACIONAL**, contra la sentencia definitiva Nro. 2391 del 17 de octubre de 2017, dictada por el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso

Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se **REVOCA** respecto al pronunciamiento del Tribunal *a quo* que estimo improcedente la sanción de multa impuesta por el Fisco Nacional referida al incumplimiento del deber formal por la presentación extemporánea de la declaración primigenia. **Así se decide.**

3.- PARCIALMENTE CON LUGAR el recurso contencioso tributario incoado por la prenombrada sucesión, contra la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2009-000910 de fecha 21 de mayo de 2009, la cual queda **FIRME**, salvo el monto de la sanción impuesta.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese a la Procuraduría General de la República. 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 dieciocho (18) días del mes de noviembre del año dos mil veinte (2020). Años 210° de la Independencia y 161° de la Federación.
(Omissis)...

Consideraciones sobre el instituto jurídico de la prescripción en materia tributaria, inclusive los supuestos de interrupción y de suspensión

0208

Expediente: 2012-1551
Sentencia: 0163
Tribunal Supremo de Justicia
Sala Político-Administrativa
Magistrado Ponente: INOCENCIO
ANTONIO FIGUEROA ARIZALET
Fecha: 18/11/2020

Partes: FISCO NACIONAL vs. POLICLÍNICA LAS MERCEDES, C.A.

Objeto: recurso de apelación ejercido por el FISCO NACIONAL contra la sentencia definitiva Nro. 1618 de fecha 13 de agosto de 2012, dictada por el Tribunal Superior Tercero 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 POLICLÍNICA LAS MERCEDES, C.A.

Decisión: **1.- FIRME** por no haber sido apelados por la recurrente y no desfavorecer los intereses del Fisco Nacional, el señalamiento de la Jueza de instancia que estimó inoficioso pronunciarse sobre la solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos del acto administrativo impugnado, en virtud de encontrarse la causa en estado de dictar la sentencia definitiva, así como el pronunciamiento atinente a la desestimación del alegato referente a la violación de los derechos constitucionales a la defensa, al debido proceso, a la tutela judicial efectiva y a la presunción de inocencia de la parte actora, vinculado con la declaratoria de inadmisibilidad del recurso jerárquico -por falta de asistencia o represen-

tación de abogado-. **2.- SIN LUGAR** el recurso de apelación incoado por la representación judicial del **FISCO NACIONAL**, contra la sentencia definitiva Nro. 1618 de fecha 13 de agosto de 2012, dictada por el Tribunal Superior Tercero de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario ejercido con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la representación judicial de la referida empresa, la cual se **CONFIRMA** en los términos expuestos. **3.- CON LUGAR** el recurso contencioso tributario incoado con solicitud de medida cautelar de suspensión de efecto por la sociedad de comercio

Policlínica Las Mercedes, C.A., por ende, queda **FIRME** la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTICERC/DJT/2011-5829 de fecha 8 de noviembre de 2011 (notificada el 7 de diciembre del mismo año), suscrita por el Gerente Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en la cual se declaró inadmisibile el recurso jerárquico interpuesto el 29 de septiembre de 2009 y se **ANULA** la Resolución (Improcedencia de Compensación) Nro. SNAT-INTI-GRTICERC-DRACDE-2009-224 del 14 de agosto de 2009, por haber operado la prescripción de la obligación tributaria y sus accesorios para los ejercicios impositivos investigados. **NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES** al Fisco Nacional, de acuerdo a lo señalado en esta decisión judicial.

«(Omissis...)

**V
CONSIDERACIONES PARA
DECIDIR**

«(Omissis...)

Con miras a lo antes expuesto, esta Sala Político-Administrativa considera necesario señalar que el vicio de falso supuesto se configura de dos (2) maneras diferentes: la primera, relativa al falso supuesto de hecho, cuando el Juez al dictar su decisión la fundamenta en hechos inexistentes, falsos o no relacionados

con el asunto objeto de decisión; la segunda, cuando los hechos que dan origen a la sentencia existen, se corresponden con lo acontecido y son verdaderos, pero el Juzgador al dictar el fallo los subsume en una norma errónea o inexistente en el universo normativo para sustentar su decisión, lo cual incide decisivamente en la esfera de los derechos subjetivos de las partes; situación en la cual se está en presencia de un falso supuesto de derecho. (*Vid.*, entre otras, las sentencias Nros. 00183, 00039, 00618, 00278, 01243 y 01260, de fechas 14 de febrero de 2008, 20 de enero de 2010, 30 de junio de 2010, 11 de abril de 2012, 16 de noviembre de 2017 y 6 de diciembre de 2018, casos: *Banesco, Banco Universal, C.A.; Alfredo Blanca González; Shell de Venezuela; Automóviles El Marqués III, C.A.; Padizuli Tienda, C.A. y Limpiadores Industriales Lipesa, S.A.*, respectivamente).

En tal sentido, se aprecia que a decir de la Sentenciadora de mérito el término prescriptivo de la obligación tributaria relacionada con el impuesto sobre la renta correspondiente a los ejercicios fiscales coincidentes con los años civiles 2003 y 2004, conforme al artículo 60 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente en razón del tiempo, se inició el 1° de enero de 2004 y 2005, respectivamente, siendo interrumpido con la Declaración Definitiva de Rentas presentada el 29 de marzo de 2004 y, posteriormente, con la notificación del Acta de Requerimiento el 26 de enero de 2005 y del Acta de Recepción el 10 de febrero del igual año, junto con los escritos

presentados por la contribuyente en la misma fecha (10 de febrero de 2005), reiniciándose así el lapso de prescripción el 11 de febrero de 2005 hasta el 26 de agosto de 2009, fecha de notificación de la Resolución (Improcedencia de Compensación) Nro. SNAT-INTI-GRTICERC-DR-ACDE-2009-224. De igual forma, indicó sobre el ejercicio fiscal 2004, que el lapso de prescripción se reinició el 31 de marzo de 2005, luego de la interrupción producida con la presentación de la Declaración Definitiva de Rentas del ejercicio 2004 en fecha 30 de marzo de 2005 hasta la notificación de la precitada Resolución, que declaró improcedente la compensación de créditos fiscales.

En orden a lo antes expuesto, esta Sala Político-Administrativa considera necesario efectuar algunas consideraciones previas a la verificación en el caso concreto del término prescriptivo:

En materia tributaria el instituto jurídico de la prescripción adquiere particular relevancia, en tanto condiciona el ejercicio de facultades y derechos al paso del tiempo, sancionando la conducta negligente de la Administración o del administrado en razón del principio de seguridad jurídica y certeza de las relaciones ordenadas por el derecho. Asimismo, ha de atenderse a la importancia de los supuestos de interrupción y de suspensión, cuyo efecto jurídico común es la dilación de los plazos de prescripción antes de su consumación definitiva.

Ahora bien, acogiendo el criterio jurisprudencial sentado por esta Sala Político-Administrativa en su

sentencia Nro. 00497 del 24 de abril de 2008, caso: *Polifilm de Venezuela, S.A.*, se permite ratificar en esta oportunidad lo que sigue:

a) Que la prescripción, como medio extintivo de la obligación tributaria, está condicionada a la concurrencia de determinados supuestos: (i) la inactividad o inercia del acreedor; (ii) el transcurso del tiempo fijado por la Ley; (iii) la invocación por parte del interesado; (iv) que no haya sido interrumpida o suspendida.

b) Que la prescripción produce sus efectos jurídicos cuando el acreedor y el deudor permanecen inactivos durante el tiempo fijado por la ley para que opere la misma, sin que dentro de dicho plazo realicen ningún acto que signifique un reconocimiento de la existencia de la acción o derecho, ni se produzca ninguno de los hechos que la ley especifica como causa de interrupción o de suspensión de la prescripción. Por ello, para determinar la vigencia de un derecho sobre un crédito fiscal es imperante precisar si se produjo alguna actuación del acreedor o del deudor que hubiese desarrollado la eficacia interruptiva del lapso necesario para la prescripción de la obligación.

c) Que el lapso necesario para que pueda alegarse y oponerse la prescripción de la obligación tributaria esté contemplado en la Ley.

En sintonía con la doctrina judicial trascrita, se destaca que ese medio extintivo se encuentra previsto en los

artículos 55 y 56 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo, en los términos reproducidos a continuación:

«(...) **Artículo 55.- Prescriben a los cuatro (4) años los siguientes derechos y acciones:**

1. El derecho para verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria con sus accesorios.

2. La acción para imponer sanciones tributarias, distintas a las penas privativas de la libertad.

3. El derecho a la recuperación de impuestos y a la devolución de pagos indebidos.

Artículo 56.- En los casos previstos en los numerales 1 y 2 del artículo anterior, el término establecido se extenderá a seis (6) años cuando ocurran cualesquiera de las circunstancias siguientes:

1.- El sujeto pasivo no cumpla con la obligación de declarar el hecho imponible o de presentar las declaraciones tributarias a que estén obligados.

2.- El sujeto pasivo o terceros no cumplan con la obligación de inscribirse en los registros de control que a los efectos establezca la Administración Tributaria.

3.- La Administración Tributaria no haya podido conocer el hecho imponible, en los casos de verificación, fiscalización y determinación de oficio.

4.- El sujeto pasivo haya sustraído del país los bienes afectos al pago de la obligación tributaria, o se trate de hechos imponibles vinculados a actos realizados o a bienes ubicados en el exterior.

5.- El contribuyente no lleve contabilidad, no la conserve

durante el plazo legal o lleve doble contabilidad (...). (Resaltados de esta Sala).

Asimismo, en cuanto a la forma de computar dicho lapso y la manera en que éste podía interrumpirse o suspenderse, los artículos 60 y 61 del Texto Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, preceptúan lo siguiente:

«(...) **Artículo 60.-** El cómputo del término de prescripción se contará:

1.- En el caso previsto en el numeral 1 del artículo 55 de este Código, desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquél en que se produjo el hecho imponible.

Para los tributos cuya liquidación es periódica se entenderá que el hecho imponible se produce al finalizar el periodo respectivo.

2.- En el caso previsto en el numeral 2 del artículo 55 de este Código, desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquél en que se cometió el ilícito sancionable (...).

Artículo 61.- La prescripción se interrumpe, según corresponda:

1.- Por cualquier acción administrativa, notificada al sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regularización, fiscalización y determinación, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del tributo por cada hecho imponible.

2.- Por cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al reconocimiento de la obligación tributaria o al pago o liquidación de la deuda.

3.- Por la solicitud de prórroga u

otras facilidades de pago.

4.- Por la comisión de nuevos ilícitos del mismo tipo.

5.- Por cualquier acto fehaciente del sujeto pasivo que pretenda ejercer el derecho de repetición ante la Administración Tributaria, o por cualquier acto de esa Administración en que se reconozca la existencia del pago indebido o del saldo acreedor.

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente al día siguiente de aquél en que se produjo la interrupción.

Parágrafo Único: El efecto de la interrupción de la prescripción se contrae a la obligación tributaria o pago indebido, correspondiente al o los periodos fiscales a que se refiera el acto interruptivo y se extiende de derecho a las multas y a los respectivos accesorios (...).» (Destacado de esta Sala).

De la observancia de las normas precedentemente transcritas, se colige que la prescripción como medio de extinción de las obligaciones tributarias (principales o accesorias) 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, que la prescripción no haya sido interrumpida ni se encuentre suspendida. (Vid., fallos de esta Alzada Nros. 01189, 01211 y 00836 de fechas 11 de octubre de 2012, 12 de agosto de 2014 y 9 de julio de 2015, casos: *Industria Láctea Torondoy, C.A.*; *Solintex de Venezuela, S.A.*; y *Tienda Casablanca, C.A.*, respectivamente).

De estas condiciones concurrentes deriva que el instituto de la prescripción extintiva aplicado a las obligaciones tributarias, está sustentado sobre la base del abandono, silencio o inactividad del acreedor, durante un período legal concreto que le origina consecuentemente la pérdida de su derecho frente al deudor.

También puede ocurrir que el lapso de prescripción sea interrumpido, lo que genera la desaparición del tiempo transcurrido y, en consecuencia, el período de prescripción se reinicie con un nuevo cómputo a partir de la materialización de la acción que lo interrumpió.

Bajo la óptica de lo señalado, observa esta Superioridad que el ejercicio fiscal del tributo objeto examen es anual (impuesto a los activos empresariales); por lo que en la presente causa el lapso de prescripción de la obligación tributaria referida a los ejercicios fiscales coincidentes con los años civiles 2003 y 2004, comenzaría a computarse, en principio, a partir del 1° de enero del año calendario siguiente aquél en que se produjo el hecho imponible; no obstante, de acuerdo al criterio jurisprudencial fijado en la sentencia Nro. 01088 dictada por esta Alzada el 22 de julio de 2009, caso: *Inversiones Río Borojo, S.A.* -el cual si bien es cierto se refiere al impuesto sobre la renta, resulta perfectamente aplicable al impuesto a los activos empresariales, toda vez que ambos tributos guardan similitud en cuanto a la oportunidad de declarar y pagar-, debe excluirse del cómputo de la prescripción el lapso reglamentario de tres (3) meses

para declarar y pagar el impuesto sobre la renta, en el caso concreto, el impuesto a los activos empresariales. Por lo tanto, el término prescriptivo en el asunto analizado, debe contarse a partir del 1° de abril del año siguiente a la verificación del hecho imponible.

Vinculado a lo que precede, resulta pertinente determinar cuál es el lapso de la prescripción que debe considerarse en el caso que se analiza, de conformidad con los artículos 55 y 56 del Texto Orgánico de 2001, vigente *ratione temporis*, transcritos *supra*.

En tal sentido, el lapso de prescripción puede ser de cuatro (4) o seis (6) años, según se verifiquen los supuestos de hechos descritos en las normas arriba citadas para uno u otro lapso.

Ahora bien, del análisis de las actas procesales, constata esta Máxima Instancia que la Administración Tributaria conoció del hecho imponible -a los efectos de exigir la obligación tributaria- de la Declaración de Impuesto a los Activos Empresariales Nro. 1100000726434-0, correspondiente al año fiscal 2003, presentada el 29 de marzo de 2004; de la Declaración al Impuesto a los Activos Empresariales Nro. 1100000791908-4, relativa al ejercicio fiscal 2004, presentada el 23 de marzo de 2005; y de las Resoluciones

Nros. GRTICE/DR/COT-01/2004/358 y GRTICE/DR/COT-RAR-04-2005-1171 de fechas 28 de febrero de 2004 y 28 de abril de 2005, en ese orden, «(...) *dictadas presuntamente por la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes*

Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), por las cuales impuso sanción de multa [la accionante] por la cantidad expresada actualmente en Mil Cien Bolívares (Bs. 1.100,00), por no haber presentado la Relación Anual de Retenciones de[1] [ejercicio fiscal culminado el 31 de diciembre de] 1999 y haber presentado dicha información en un lugar distinto al indicado para el año 2004 [,] conforme a lo estatuido '(...) en el artículo 5 de la Providencia Administrativa Nro. 296 de fecha 14 de junio de 2004 (...)». (corchetes de esta Máxima Instancia); así como también en fecha 17 de noviembre de 2004, al levantar el Acta de Requerimiento Nro. GCE/DR/ACDE/2004/1064 y, posteriormente, con el Acta de Recepción Nro. GCE/DR/ACDE/2004/1064-01 junto con los escritos consignados por la compañía accionante en fecha 10 de febrero de 2005; no configurándose el supuesto de hecho descrito en el numeral 3 del artículo 56 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo, alegado por la representación judicial del Fisco Nacional, siendo así, en el caso bajo estudio debe aplicarse el lapso de prescripción de cuatro (4) años establecido en el artículo 55 *eiusdem*. **Así se declara.**

Así las cosas, pasa la Sala a verificar si en la situación concreta se consumó el término de prescripción de cuatro (4) años al que alude el artículo 55 del Código de la especialidad de 2001, aplicable en razón del tiempo, o en su defecto, si

existió alguna causal de interrupción o suspensión de la misma:

- (i) Dado las siguientes actuaciones: obligaciones tributarias (anticipos del impuesto a los activos empresariales c o m p e n s a d o s) correspondientes a los ejercicios fiscales 2003 y 2004, por concepto de tributos omitidos; sanción de multa impuesta conforme a lo preceptuado en el artículo 175 del Código Orgánico Tributario de 2001; intereses moratorios liquidados a tenor de lo dispuesto en el artículo 66 del referido Instrumento Normativo.
- (ii) Tomando en cuenta que el lapso de prescripción de la obligación tributaria en materia de impuesto a los activos empresariales para los ejercicios fiscales 2003 y 2004, comenzó a correr -con relación a cada ejercicio- a partir del **1º de abril de 2004 y el 1º de abril de 2005**, respectivamente, atendiendo como se dijo *supra* al criterio jurisprudencial fijado por esta Alzada en la sentencia Nro. 01088 del 22 de julio de 2009, caso: *Inversiones Río Borojo, S.A.*, en razón de haberse excluido del cómputo de la prescripción el lapso reglamentario de tres (3) meses para declarar y pagar el impuesto sobre la renta, en caso bajo estudio, el impuesto a los activos empresariales.
- (iii) Por lo tanto, el lapso de prescripción culminó el **1º de abril de 2009**, esto es, a los cuatro (4) años de haberse

iniciado el mismo, en virtud de no constar en el expediente acto alguno capaz de suspender o interrumpir el término prescriptivo.

- (iv) En consecuencia, al no haber sido sino hasta el día 26 de agosto de 2009, que la Administración Tributaria notificó a la accionante de la Resolución (Improcedencia de Compensación) Nro. SNAT-INTI-GRTICERC-DR-ACDE-2009-224 14 igual mes y año, en la cual se estimaron improcedentes las compensaciones informadas por la sociedad de comercio actora a la Administración Tributaria; se observa, que desde la fecha del 1º de abril de 2005, hasta la oportunidad en que fue notificada la precitada Resolución **-26 de agosto de 2009-**, transcurrieron **cuatro (4) años, cuatro (4) meses y veinticinco (25) días**, excediendo con el término prescriptivo de cuatro (4) años. **Así se declara.**

Así, esta Máxima Instancia es del criterio que, efectivamente y tal como lo declaró el Tribunal de origen, ocurrió la prescripción de la obligación tributaria y sus accesorios para los ejercicios reparados -concretamente del impuesto omitido, las sanciones de multa y los intereses moratorios- señalados en la Resolución (Improcedencia de Compensación) Nro. SNAT-INTI-GRTICERC-DR-ACDE-2009-224, en razón de que no existió actuación administrativa capaz de interrumpir los lapsos prescriptivos estudiados; de allí que estuvo ajustado a derecho lo

decidido por el Juzgado *a quo* respecto a la verificación de la aludida prescripción. **Así se decide.**

En sintonía con lo mencionado, esta Sala estima **inoficioso** conocer de lo referente a la procedencia de la compensación de excedentes de créditos fiscales en materia de impuesto sobre la renta con las deudas relativas a los anticipos del impuesto a los activos empresariales, para los ejercicios investigados. **Así se declara.**

Por consiguiente, esta Superioridad declara **sin lugar** el recurso de apelación ejercido por la representación judicial del Fisco Nacional, contra la sentencia definitiva Nro. 1618 de fecha 13 de agosto de 2012, dictada por el Tribunal Superior Tercero 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 representación judicial de la empresa contribuyente, la cual se **confirma** en los términos expuestos. **Así se establece.**

Vinculado a lo que precede, en virtud de haber operado la prescripción, este Supremo Juzgado declara **con lugar** el recurso contencioso tributario incoado con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la sociedad de comercio Policlínica Las Mercedes, C.A.; por consiguiente, queda **firme** la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTICERC/DJT/2011-5829 de fecha 8 de noviembre de

2011 (notificada el 7 de diciembre del mismo año), suscrita por el Gerente Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en la cual se declaró inadmisibile el recurso jerárquico interpuesto el 29 de septiembre de 2009 y se **anula** la Resolución (Improcedencia de Compensación) Nro. SNAT-INTI-GRTICERC-DR-ACDE-2009-224 del 14 de agosto de 2009. **Así se dispone.**

A la luz de los razonamientos efectuados 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 empresa recurrente, lo cual comporta una omisión injustificada contraria a derecho por parte de la Administración Tributaria, al no haber llevado a cabo la investigación fiscal apegada 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. **Así se decide.**

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 determina.**

VI DECISIÓN

Con fundamento en las consideraciones realizadas, este Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara:

1.- FIRME por no haber sido apelados por la recurrente y no desfavorecer los intereses del Fisco Nacional, el señalamiento de la Jueza de instancia que estimó inoficioso pronunciarse sobre la solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos del acto administrativo impugnado, en virtud de encontrarse la causa en estado de dictar la sentencia definitiva, así como el pronunciamiento atinente a la desestimación del alegato referente a

la violación de los derechos constitucionales a la defensa, al debido proceso, a la tutela judicial efectiva y a la presunción de inocencia de la parte actora, vinculado con la declaratoria de inadmisibilidad del recurso jerárquico -por falta de asistencia o representación de abogado-.

2.- SIN LUGAR el recurso de apelación incoado por la representación judicial del **FISCO NACIONAL**, contra la sentencia definitiva Nro. 1618 de fecha 13 de agosto de 2012, dictada por el Tribunal Superior Tercero de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario ejercido con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la representación judicial de la referida empresa, la cual se **CONFIRMA** en los términos expuestos.

3.- CON LUGAR el recurso contencioso tributario incoado con solicitud de medida cautelar de suspensión de efecto por la sociedad de comercio Policlínica Las Mercedes, C.A., por ende, queda **FIRME** la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTICERC/DJT/2011-5829 de fecha 8 de noviembre de 2011 (notificada el 7 de diciembre del mismo año), suscrita por el Gerente Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en la cual se declaró inadmisibile el recurso jerárquico interpuesto el 29

de septiembre de 2009 y se **ANULA** la Resolución (Improcedencia de Compensación) Nro. SNAT-INTI-GRTICERC-DRACDE-2009-224 del 14 de agosto de 2009, por haber operado la prescripción de la obligación tributaria y sus accesorios para los ejercicios impositivos investigados.

NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES al Fisco Nacional, de acuerdo a lo señalado en esta decisión judicial.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese a la Procuraduría General de la República. Remítase copia certificada de la presente sentencia a la Contraloría General de la República. 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, a los dieciocho (18) días del mes de noviembre del año dos mil veinte (2020). Años 210° de la Independencia y 161° de la Federación.

(...)

En fecha diecinueve (19) de noviembre del año dos mil veinte, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00163, la cual no está firmada por la Magistrada Bárbara Gabriela César Siero, por motivos justificados.

Levantamiento de la suspensión de la aplicación de cualquier instrumento normativo dictado por los concejos municipales que establezcan algún tipo de tasa o contribución de naturaleza tributaria

0209

Expediente: 2019-0333
Sentencia: 0273
Tribunal Supremo de Justicia
Sala Constitucional
Magistrado Ponente:
ARCADIO DELGADO ROSALES
Fecha: 30/12/2020

Partes: JUAN ERNESTO GARANTÓN HERNÁNDEZ

Objeto: demanda de nulidad conjuntamente con amparo cautelar contra la Ordenanza Municipal N° 001-19, publicada en la Gaceta Municipal Extraordinaria N° 8.824 del 11 de abril de 2019, denominada «*Reforma de la Ordenanza de Creación de las Unidades de Valores Fiscales en el Municipio Chacao del Estado Miranda*» y la Ordenanza N° 008-09, publicada en la Gaceta Oficial N° 8.847 Extraordinaria del 19 de junio de 2019, denominada «*Reforma de la Ordenanza sobre Convivencia Ciudadana del Municipio Chacao*», dictadas por el Concejo Municipal del Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda.

Decisión: **1.- LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre diferentes instrumentos normativos dictados por los Consejos Municipales de distintos Estados. (Omissis)... **53.- ORDENA** a la Secretaría de esta Sala notificar vía telefónica del contenido de la presente decisión al Ministerio del Poder Popular de Economía, Finanzas y Comercio Exterior, así como a los Alcaldes de los Municipios: Carirubana, Estado Falcón; Los Salias, Estado Miranda; Municipio Biruaca, Estado Apure; Rómulo Gallegos, Estado Apure; San Fernando, Estado Apure; Sucre, Estado Aragua; Alberto Arvelo Torrealba, Estado Barinas; Cruz Paredes, Estado Barinas; Heres, Estado Bolívar; Bejuma, Estado Carabobo; Carlos Arvelo, Estado Carabobo; Montalban, Estado Carabobo; Puerto Cabello, Estado Carabobo; San Diego, Estado Carabobo; El Pao, Estado Cojedes; San Carlos, Estado Cojedes; Dabajuro, Estado Falcón; Santa María de Ipire, Estado Guárico; Pedro Zaraza, Estado Guárico; Camaguan, Estado Guárico; El Socorro, Estado Guárico; José Felix Rivas, Estado Guárico; Juan Germán Roscio, Estado Guárico; Julián Mellado, Estado Guárico; Leonardo Infante, Estado Guárico; San Gerónimo de Guayabal, Estado Guárico; Iribarren, Estado Lara; Torres, Estado Lara; Carrizal, Estado Miranda; Arismendi, Estado Nueva Esparta; Mariño, Estado Nueva Esparta; Páez, Estado Portuguesa; Cajigal, Estado Sucre; Bolívar, Estado Táchira; Cárdenas,

Estado Táchira; Junín, Estado Táchira; Boconó, Estado Trujillo; Carache, Estado Trujillo; San Rafael de Carvajal, Estado Trujillo; Trujillo, Estado Trujillo; Valera, Estado Trujillo; San Felipe, Estado Yaracuy; Cañada de Urdaneta, Estado Zulia; Colón, Estado Zulia; Lagunillas, Estado Zulia; Rosario de Perijá, Estado Zulia; San Francisco, Estado Zulia; Sucre, Estado Zulia; Valmore Rodríguez, Estado Zulia; Bolívar, Estado Aragua; José Félix Rivas, Estado Aragua y el Municipio Turístico El Morro, Estado Anzoátegui, ello de conformidad con lo dispuesto en el artículo 91.3 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia.

«(Omissis...)»

ÚNICO

Esta Sala Constitucional, mediante sentencia N° 0250 del 8 de agosto de 2019, admitió la demanda de nulidad interpuesta, acordó el amparo cautelar solicitado y, en consecuencia, suspendió los efectos jurídicos de las ordenanzas impugnadas, por cuanto en dichas ordenanzas se estableció la creación de unidades de valor fiscal tributaria y sancionatoria anclada en un mercado cambiario distinto al regulado por el Banco Central de Venezuela y no contemplada en el Título VI, Capítulo II ni en el Título IV, Capítulo IV de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Igualmente, consta en autos que, por decisión N° 0078 del 7 de julio

de 2020, esta Sala acordó: (i) suspender, por el lapso de noventa (90) días, la aplicación de cualquier instrumento normativo dictado por los concejos municipales y consejos legislativos de los estados que establezcan algún tipo de tasa o contribución de naturaleza tributaria, así como cualquier decreto o acto administrativo de efectos generales dictado con la misma finalidad, por los alcaldes o gobernadores; (ii) Ordenó al ciudadano Tareck El Aissami, Vicepresidente Sectorial del área Económica y Ministro del Poder Popular de Industrias y Producción, conformar una mesa técnica junto con los gobernadores, los alcaldes y el jefe de gobierno del Distrito Capital, a fin de coordinar los parámetros dentro de los cuales ejercerán su potestad tributaria, en particular para armonizar lo referido a los tipos impositivos y alícuotas de los tributos; (iii) Ordenó al ciudadano Tareck El Aissami, Vicepresidente Sectorial del Área Económica y Ministro del Poder Popular de Industrias y Producción, presentar informe detallado de las actuaciones desplegadas en ejecución de la referida decisión.

Luego, mediante decisión N° 0118 del 18 de agosto de 2020, esta Sala resolvió lo siguiente:

«Visto el acuerdo alcanzado en la mesa técnica conformada por los 308 Alcaldes del el Consejo Bolivariano de Alcaldes y Alcaldesas a través de su Comisión de Economía Productiva y Tributos -según anexos insertos en el presente expediente-, esta Sala a fin de

garantizar la vigencia efectiva del Texto Constitucional, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 335, resuelve:

1.- Ordenar a todos y cada uno de los Alcaldes suscriptores del acuerdo consignado ante Sala el 17 de agosto de 2020, proceder en el lapso de 30 días continuos siguientes a la notificación de la presente decisión -tal como se dispone en el acuerdo presentado-, adecuar sus ordenanzas municipales relativas a los tipos impositivos y las alícuotas de los tributos inherentes a las Actividades Económicas, de Industria y Comercio e Índole Similar y los atinentes a Inmuebles Urbanos y Peri Urbanos, a los parámetros establecidos en el acuerdo en referencia y una vez hecha la adecuación correspondiente, remitir al Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas la o las ordenanzas modificadas a los fines de verificar su adecuación a los parámetros de los acuerdos alcanzados, para que éste último una vez verificado lo conducente remita a esta Sala su opinión y finalmente se pueda proceder a emitir pronunciamiento sobre la solicitud de levantamiento de la medida cautelar.

2.- Notificar y remitir copia certificada de la presente decisión así como del escrito y anexos consignados ante esta Sala el 17 de agosto de 2020, entre los cuales figura el documento denominado «Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria Municipal», a los Alcaldes no suscriptores de dicho acuerdo, a los fines de que estos últimos dentro del lapso de 15 días continuos siguientes a la

notificación de la presente decisión procedan a manifestar ante esta Sala su adhesión al acuerdo en cuestión».

Asimismo se aprecia que, por escrito presentado el 18 de noviembre de 2020 ante la Secretaría de esta Sala, el Viceministro de Hacienda y Presupuesto Público del Ministerio del Poder Popular de Economía, Finanzas y Comercio Exterior, informó cuanto sigue:

«... Cumpliendo con lo emanado de la sentencia N°0078 (...) se trabajó con la mayoría de los Alcaldes del país, en aras de concretar un Acuerdo Único de Armonización Tributaria, específicamente en los tributos que mayor representación tienen, el impuesto a las actividades económicas, de industria, comercio servicios o de índole similar así como una metodología simplificada para valorar, con fines tributarios, los terrenos e inmuebles, la tabla de valores de la construcción y de la tierra. En este sentido, este Despacho ha recibido las ordenanzas municipales de las siguientes Alcaldías, en fiel cumplimiento con la sentencia N° 0118:

- *Municipio Maneiro, Estado Nueva Esparta*
- *Municipio Sucre, Estado Miranda*
- *Municipio Chacao, Estado Miranda*
- *Municipio Guaicaipuro, Estado Miranda*
- *Municipio Zamora, Estado Miranda*

- *Municipio Vargas, Estado La Guaira*
- *Municipio Libertador, Distrito Capital*
- *Municipio Valencia, Estado Carabobo*
- *Municipio Los Guayos, Estado Carabobo*
- *Municipio Girardot, Estado Aragua*
- *Municipio Caroní, Estado Bolívar*
- *Municipio Lima Blanco, Estado Cojedes*
- *Municipio Agua Blanca, Estado Portuguesa*
- *Municipio Sucre, Estado Portuguesa*

Luego de revisar cada una de las ordenanzas y documentos que acompañan a los expedientes consignados por las alcaldías antes mencionadas, este Despacho ministerial puede garantizar que todas cumplen con el principio de estandarización suscrito en el Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria.

De esta forma y cumpliendo con lo dictado por la Sala Constitucional que tiene a bien presidir, se remite los expedientes de las alcaldías mencionadas en este oficio con la finalidad de que sean evaluados por ustedes y se realice el levantamiento de la medida de suspensión de cobro que actualmente se mantiene vigente».

Mediante fallo número 0161 de fecha 20 de noviembre de 2020, esta Sala resolvió levantar la suspensión de 90 días decretada mediante decisión número 0078 del 07 de julio

de 2020, sobre los instrumentos normativos dictados por los concejos municipales de los Municipios Maneiro, Estado Nueva Esparta; Sucre, Estado Miranda; Chacao, Estado Miranda; Guaicaipuro, Estado Miranda; Zamora, Estado Miranda; Vargas, Estado La Guaira; Libertador, Distrito Capital; Valencia, Estado Carabobo; Los Guayos, Estado Carabobo; Girardot, Estado Aragua; Caroní, Estado Bolívar; Lima Blanco, Estado Cojedes; Agua Blanca, Estado Portuguesa y, Sucre, Estado Portuguesa.

Posteriormente, en fecha 28 de diciembre de 2020 el Viceministro de Hacienda y Presupuesto Público del Ministerio del Poder Popular de Economía, Finanzas y Comercio Exterior, informó a esta Sala

«... Cumpliendo con lo emanado de la sentencia N°0078 (...) se trabajó con la mayoría de los Alcaldes del país, en aras de concretar un Acuerdo Único de Armonización Tributaria, específicamente en los tributos que mayor representación tienen, el impuesto a las actividades económicas, de industria, comercio servicios o de índole similar así como una metodología simplificada para valorar, con fines tributarios, los terrenos e inmuebles, la tabla de valores de la construcción y de la tierra. En este sentido, este Despacho ha recibido las ordenanzas municipales de las siguientes Alcaldías, en fiel cumplimiento con la sentencia N° 0118:

- *Municipio Carirubana, Estado Falcón*
- *Municipio Los Salias, Estado*

Miranda

- *Municipio Turístico El Morro, Estado Anzoátegui*
- *Municipio Biruaca, Estado Apure*
- *Municipio Rómulo Gallegos, Estado Apure*
- *Municipio San Fernando, Estado Apure*
- *Municipio Sucre, Estado Aragua*
- *Municipio Alberto Arvelo Torrealba, Estado Barinas*
- *Municipio Cruz Paredes, Estado Barinas*
- *Municipio Heres, Estado Bolívar*
- *Municipio Bejuma, Estado Carabobo*
- *Municipio Carlos Arvelo, Estado Carabobo*
- *Municipio Montalban, Estado Carabobo*
- *Municipio Puerto Cabello, Estado Carabobo*
- *Municipio San Diego, Estado Carabobo*
- *Municipio El Pao, Estado Cojedes*
- *Municipio San Carlos, Estado Cojedes*
- *Municipio Dabajuro, Estado Falcón*
- *Municipio Santa María de Ipire, Estado Guárico*
- *Municipio Pedro Zaraza, Estado Guárico*
- *Municipio Camaguan, Estado Guárico*
- *Municipio El Socorro, Estado Guárico*
- *Municipio José Félix Rivas,*

- *Estado Guárico*
- *Municipio Juan Germán Roscio, Estado Guárico*
- *Municipio Julián Mellado, Estado Guárico*
- *Municipio Leonardo Infante, Estado Guárico*
- *Municipio San Gerónimo de Guayabal, Estado Guárico*
- *Municipio Iribarren, Estado Lara*
- *Municipio Torres, Estado Lara*
- *Municipio Carrizal, Estado Miranda*
- *Municipio Arismendi, Estado Nueva Esparta*
- *Municipio Mariño, Estado Nueva Esparta*
- *Municipio Páez, Estado Portuguesa*
- *Municipio Cajigal, Estado Sucre*
- *Municipio Bolívar, Estado Táchira*
- *Municipio Cárdenas, Estado Táchira*
- *Municipio Junín, Estado Táchira*
- *Municipio Boconó, Estado Trujillo*
- *Municipio Carache, Estado Trujillo*
- *Municipio San Rafael de Carvajal, Estado Trujillo*
- *Municipio Trujillo, Estado Trujillo*
- *Municipio Valera, Estado Trujillo*
- *Municipio San Felipe, Estado Yaracuy*
- *Municipio Cañada de Urdaneta, Estado Zulia*

- *Municipio Colón, Estado Zulia*
- *Municipio Lagunillas, Estado Zulia*
- *Municipio Rosario de Perijá, Estado Zulia*
- *Municipio San Francisco, Estado Zulia*
- *Municipio Sucre, Estado Zulia*
- *Municipio Valmore Rodríguez, Estado Zulia*
- *Municipio Bolívar, Estado Aragua*
- *Municipio José Félix Rivas, Estado Aragua*

Luego de revisar cada una de las ordenanzas y documentos que acompañan a los expedientes consignados por las alcaldías antes mencionadas, este Despacho ministerial puede garantizar que todas cumplen con el principio de estandarización suscrito en el Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria.

(...)

De esta forma y cumpliendo con lo dictado por la Sala Constitucional que tiene a bien presidir, se remite los expedientes de las alcaldías mencionadas en este oficio con la finalidad de que sean evaluados por ustedes y se realice el levantamiento de la medida de suspensión de cobro que actualmente se mantiene vigente, toda vez que cada uno de estos municipios cumplió a cabalidad con lo firmado en el Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria».

Así las cosas, por cuanto se evidencia que en el presente asunto

se cumplieron los parámetros establecidos en las sentencias dictadas por esta Sala, distinguidas con los números 0078 del 7 de julio de 2020 y 0118 del 18 de agosto de 2020, respecto de los siguientes Municipios: Carirubana, Estado Falcón; Los Salias, Estado Miranda; Municipio Biruaca, Estado Apure; Rómulo Gallegos, Estado Apure; San Fernando, Estado Apure; Sucre, Estado Aragua; Alberto Arvelo Torrealba, Estado Barinas; Cruz Paredes, Estado Barinas; Heres, Estado Bolívar; Bejuma, Estado Carabobo; Carlos Arvelo, Estado Carabobo; Montalban, Estado Carabobo; Puerto Cabello, Estado Carabobo; San Diego, Estado Carabobo; El Pao, Estado Cojedes; San Carlos, Estado Cojedes; Dabajuro, Estado Falcón; Santa María de Ipire, Estado Guárico; Pedro Zaraza, Estado Guárico; Camaguan, Estado Guárico; El Socorro, Estado Guárico; José Felix Rivas, Estado Guárico; Juan Germán Roscio, Estado Guárico; Julián Mellado, Estado Guárico; Leonardo Infante, Estado Guárico; San Gerónimo de Guayabal, Estado Guárico; Iribarren, Estado Lara; Torres, Estado Lara; Carrizal, Estado Miranda; Arismendi, Estado Nueva Esparta; Mariño, Estado Nueva Esparta; Páez, Estado Portuguesa; Cajigal, Estado Sucre; Bolívar, Estado Táchira; Cárdenas, Estado Táchira; Junín, Estado Táchira; Boconó, Estado Trujillo; Carache, Estado Trujillo; San Rafael de Carvajal, Estado Trujillo; Trujillo, Estado Trujillo; Valera, Estado Trujillo; San Felipe, Estado Yaracuy; Cañada de Urdaneta, Estado Zulia;

Colón, Estado Zulia; Lagunillas, Estado Zulia; Rosario de Perijá, Estado Zulia; San Francisco, Estado Zulia; Sucre, Estado Zulia; Valmore Rodríguez, Estado Zulia; Bolívar, Estado Aragua; José Félix Rivas, Estado Aragua y el Municipio Turístico El Morro, Estado Anzoátegui, y, visto igualmente que el Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas y Comercio Exterior estimó por escrito consignado ante esta Sala el 18 de noviembre 2020 que «...luego de revisar cada una de las ordenanzas y documentos que acompañan a los expedientes consignados por las alcaldías antes mencionadas, este Despacho ministerial puede garantizar que todas cumplen con el principio de estandarización suscrito en el Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria».

Esta Sala tiene a bien resolver el levantamiento de la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 07 de julio de 2020, sobre los instrumentos normativos dictados por los concejos municipales de los municipios que anteriormente se mencionaron, toda vez que los mismos se encuentran adecuados al Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria, de conformidad con lo dispuesto por esta Sala en la sentencia que antes se mencionó, así como en la decisión N° 0118 del 18 de agosto de 2020. Y así se decide.

Finalmente, se ordena a la Secretaría de esta Sala notificar del contenido de la presente decisión al Ministerio del Poder Popular de

Economía, Finanzas y Comercio Exterior, así como a los Alcaldes de los Municipios: Carirubana, Estado Falcón; Los Salias, Estado Miranda; Municipio Biruaca, Estado Apure; Rómulo Gallegos, Estado Apure; San Fernando, Estado Apure; Sucre, Estado Aragua; Alberto Arvelo Torrealba, Estado Barinas; Cruz Paredes, Estado Barinas; Heres, Estado Bolívar; Bejuma, Estado Carabobo; Carlos Arvelo, Estado Carabobo; Montalban, Estado Carabobo; Puerto Cabello, Estado Carabobo; San Diego, Estado Carabobo; El Pao, Estado Cojedes; San Carlos, Estado Cojedes; Dabajuro, Estado Falcón; Santa María de Ipire, Estado Guárico; Pedro Zaraza, Estado Guárico; Camaguan, Estado Guárico; El Socorro, Estado Guárico; José Felix Rivas, Estado Guárico; Juan Germán Roscio, Estado Guárico; Julián Mellado, Estado Guárico; Leonardo Infante, Estado Guárico; San Gerónimo de Guayabal, Estado Guárico; Iribarren, Estado Lara; Torres, Estado Lara; Carrizal, Estado Miranda; Arismendí, Estado Nueva Esparta; Mariño, Estado Nueva Esparta; Páez, Estado Portuguesa; Cajigal, Estado Sucre; Bolívar, Estado Táchira; Cárdenas, Estado Táchira; Junín, Estado Táchira; Boconó, Estado Trujillo; Carache, Estado Trujillo; San Rafael de Carvajal, Estado Trujillo; Trujillo, Estado Trujillo; Valera, Estado Trujillo; San Felipe, Estado Yaracuy; Cañada de Urdaneta, Estado Zulia; Colón, Estado Zulia; Lagunillas, Estado Zulia; Rosario de Perijá, Estado Zulia; San Francisco, Estado Zulia; Sucre, Estado Zulia; Valmore

Rodríguez, Estado Zulia; Bolívar, Estado Aragua; José Félix Rivas, Estado Aragua y el Municipio Turístico El Morro, Estado Anzoátegui, ello de conformidad con lo dispuesto en el artículo 91.3 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia.

DISPOSITIVO

Por las razones que fueron expuestas, este Tribunal Supremo de Justicia, en Sala Constitucional, administrando justicia en nombre de la República por autoridad de la Ley:

1. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Carirubana del Estado Falcón.
2. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Los Salías del Estado Miranda.
3. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Biruaca del Estado Apure.
4. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de

- 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Rómulo Gallegos del Estado Apure.
5. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio San Fernando del Estado Apure.
 6. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Sucre del Estado Aragua.
 7. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Alberto Arvelo Torrealba del Estado Barinas.
 8. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Cruz Paredes del Estado Barinas.
 9. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Heres del Estado Bolívar.
 10. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Bejuma del Estado Carabobo.
 10. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Carlos Arvelo del Estado Carabobo.
 11. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Montalban del Estado Carabobo.
 12. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Puerto Cabello del Estado Carabobo.
 13. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio San Diego del Estado Carabobo.
 14. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio El Pao del Estado

- Cojedes.
15. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio San Carlos del Estado Cojedes.
 17. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Dabajuro del Estado Falcón.
 18. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Santa María de Ipire del Estado Guárico.
 19. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Pedro Zaraza del Estado Guárico.
 20. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Camaguan del Estado Guárico.
 21. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio El Socorro del Estado Guárico.
 22. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio José Félix Rivas del Estado Guárico.
 23. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Juan Germán Roscio del Estado Guárico.
 24. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Julián Mellado del Estado Guárico.
 25. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Leonardo Infante del Estado Guárico.
 26. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio San Gerónimo de Guayabal del Estado

- Guárico.
27. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Iribarren del Estado Lara.
 28. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Torres del Estado Lara.
 29. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Carrizal del Estado Miranda.
 30. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Arismendi del Estado Nueva Esparta.
 31. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Mariño del Estado Nueva Esparta.
 32. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Páez del Estado Portuguesa.
 33. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Cajigal del Estado Sucre.
 34. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Bolívar del Estado Táchira.
 35. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Cárdenas del Estado Táchira.
 36. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Junín del Estado Táchira.
 37. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Boconó del Estado Trujillo.
 38. **LEVANTA** la suspensión de

- 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Carache del Estado Trujillo.
39. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio San Rafael de Carvajal del Estado Trujillo.
40. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Trujillo del Estado Trujillo.
41. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Valera del Estado Trujillo.
42. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio San Felipe del Estado Yaracuy.
43. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Cañada de Urdaneta del Estado Zulia.
44. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Colón del Estado Zulia.
45. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Lagunillas del Estado Zulia.
46. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Rosario de Perijá del Estado Zulia.
47. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio San Francisco del Estado Zulia.
48. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Sucre del Estado Zulia.
49. **LEVANTA** la suspensión de

- 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Valmore Rodríguez de Urdaneta del Estado Zulia.
50. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Bolívar del Estado Aragua.
51. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio José Félix Rivas del Estado Aragua.
52. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Turístico El Morro del Estado Anzoátegui.
53. **ORDENA** a la Secretaría de esta Sala notificar vía telefónica del contenido de la presente decisión al Ministerio del Poder Popular de Economía, Finanzas y Comercio Exterior, así como a los Alcaldes de los Municipios: Carirubana, Estado Falcón; Los Salias, Estado Miranda; Municipio Biruaca, Estado Apure; Rómulo Gallegos, Estado Apure; San Fernando, Estado Apure; Sucre, Estado Aragua; Alberto Arvelo Torrealba, Estado Barinas; Cruz Paredes, Estado Barinas; Heres, Estado Bolívar; Bejuma, Estado Carabobo; Carlos Arvelo, Estado Carabobo; Montalban, Estado Carabobo; Puerto Cabello, Estado Carabobo; San Diego, Estado Carabobo; El Pao, Estado Cojedes; San Carlos, Estado Cojedes; Dabajuro, Estado Falcón; Santa María de Ipire, Estado Guárico; Pedro Zaraza, Estado Guárico; Camaguan, Estado Guárico; El Socorro, Estado Guárico; José Felix Rivas, Estado Guárico; Juan Germán Roscio, Estado Guárico; Julián Mellado, Estado Guárico; Leonardo Infante, Estado Guárico; San Gerónimo de Guayabal, Estado Guárico; Iribarren, Estado Lara; Torres, Estado Lara; Carrizal, Estado Miranda; Arismendi, Estado Nueva Esparta; Mariño, Estado Nueva Esparta; Páez, Estado Portuguesa; Cajigal, Estado Sucre; Bolívar, Estado Táchira; Cárdenas, Estado Táchira; Junín, Estado Táchira; Boconó, Estado Trujillo; Carache, Estado Trujillo; San Rafael de Carvajal, Estado Trujillo; Trujillo, Estado Trujillo; Valera, Estado Trujillo; San Felipe, Estado Yaracuy;

Cañada de Urdaneta, Estado Zulia; Colón, Estado Zulia; Lagunillas, Estado Zulia; Rosario de Perijá, Estado Zulia; San Francisco, Estado Zulia; Sucre, Estado Zulia; Valmore Rodríguez, Estado Zulia; Bolívar, Estado Aragua; José Félix Rivas, Estado Aragua y el Municipio Turístico El Morro, Estado

Anzoátegui, ello de conformidad con lo dispuesto en el artículo 91.3 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia.

Publíquese, regístrese y notifíquese. Cúmplase lo ordenado.

(Omissis)...

19-0333

ADR/.

Consideraciones sobre la potestad tributaria de los municipios en materia de juegos y apuestas hípcas.

0210

Expediente 2015-0550
Sentencia: 0163
Tribunal Supremo de Justicia
Sala Político-Administrativa
Magistrado Ponente: MARCO ANTONIO
MEDINA SALAS
Fecha: 11/02/2021

Partes: INDIANA DOWNS RACE & SPORT BOOK, C.A. vs. SERVICIO AUTÓNOMO MUNICIPAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SEMAT) DEL MUNICIPIO BARUTA DEL ESTADO BOLIVARIANO DE MIRANDA.

Objeto: recurso de apelación ejercido por la sociedad de comercio INDIANA DOWNS RACE & SPORT BOOK, C.A. contra la sentencia definitiva número 2207 dictada por el tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas remitente en fecha 26 de febrero de 2015, que declaró sin lugar el recurso contencioso tributario interpuesto con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos, por la prenombrada empresa recurrente.

Decisión: **1.- SIN LUGAR** el recurso de apelación incoado por la apoderada judicial de la contribuyente de autos, contra la sentencia definitiva número 2207, de fecha 26 de febrero

de 2015, dictada por el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se **CONFIRMA. 2.-**

SIN LUGAR el recurso contencioso tributario ejercido con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos, por la sociedad mercantil **INDIANA DOWS RACE & SPORT BOOK, C.A.**, contra la *Resolución* identificada con letras y números *DA-J-SEMAT-2013-009* del 25 de abril de 2013, notificada el 29 de ese mismo mes y año, emitida por el Alcalde del **MUNICIPIO BARUTA DEL ESTADO BOLIVARIANO DE MIRANDA**, la cual queda **FIRME**. Se confirma la **CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES** realizada por el tribunal de instancia a la compañía recurrente en el monto equivalente al tres por ciento (3%) de la cuantía del recurso contencioso tributario, por no exceder los límites previstos en el artículo 335 del Código Orgánico Tributario de 2020.
«(Omissis...)»

V CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Corresponde a esta Alzada pronunciarse acerca de la apelación ejercida por la apoderada judicial de la empresa Indiana Dows Race & Sport Book, C.A., contra la sentencia definitiva número 2207 dictada en fecha 26 de febrero de 2015, por el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró sin lugar el recurso contencioso tributario interpuesto por la mencionada contribuyente.

Vistos los términos del fallo apelado, así como los alegatos

expuestos en su contra por la apoderada en juicio de la sociedad mercantil recurrente, y las defensas opuestas por la representante judicial del Fisco Municipal, observa esta Máxima Instancia en el caso concreto, que la controversia planteada ha quedado circunscrita a verificar si la decisión dictada por el tribunal *a quo* incurrió en los vicios de: *i*) incongruencia negativa del fallo de instancia, por supuestamente no pronunciarse sobre la totalidad de los argumentos explanados por la empresa Indiana Dows Race & Sport Book, C.A.; *ii*) inmotivación por silencio de pruebas, al considerar que el tribunal de mérito no tomó en cuenta la prueba de experticia contable; y *iii*) falso supuesto de hecho, al considerar la apelante que la materia de hipódromos resulta de la exclusiva competencia del Poder Nacional.

De igual manera, esta Superioridad estima importante destacar que aún cuando la accionante solicitó con el recurso contencioso tributario una medida cautelar de suspensión de efectos del acto administrativo impugnado, el juzgado de la causa no emitió el pronunciamiento respectivo, por lo que **no procede** realizar en esta oportunidad alguna consideración respecto a dicha medida por ser accesorio a la acción principal de nulidad que ahora corresponde a la Sala resolver en la apelación ejercida por la representación judicial de la parte actora contra la sentencia de primera instancia. **Así se declara.**

Delimitada así la *Litis* pasa esta Superioridad a decidir y a tal efecto observa:

i) Del vicio de incongruencia negativa.

Sobre el referido vicio esta Sala ha indicado que de acuerdo con las exigencias impuestas por la legislación procesal, específicamente en el ordinal 5º del artículo 243 del Código de Procedimiento Civil, toda sentencia debe contener decisión expresa, positiva y precisa, con arreglo a la pretensión deducida y a las excepciones o defensas opuestas, sin que en ningún caso pueda absolverse la instancia.

A fin de cumplir con este requisito de forma exigido para los fallos judiciales, la decisión que se dicte en el curso del proceso no debe contener expresiones o declaratorias implícitas o sobreentendidas; por el contrario, el contenido de la sentencia debe ser expresado en forma comprensible, cierta, verdadera y efectiva, que no dé lugar a dudas, incertidumbres, insuficiencias, contradicciones o ambigüedades; debiendo para ello ser exhaustiva, es decir, pronunciarse sobre todos los pedimentos formulados en el debate, y de esa manera dirimir el conflicto de intereses que constituye el objeto del proceso.

Estas exigencias de carácter legal, como requisitos fundamentales e impretermitibles que deben contener las sentencias, han sido categorizadas por la jurisprudencia como: el deber de pronunciamiento, la congruencia y la prohibición de absolver la instancia.

De allí estima esta Alzada que cuando no existe la debida correspondencia formal entre lo decidido y las pretensiones y defensas

de las partes, se produce el vicio de incongruencia, el cual se manifiesta cuando el juez o la jueza con su decisión modifica la controversia judicial debatida, bien porque no se limitó a resolver sólo lo pretendido por las partes, o porque no resolvió sobre algunas de las pretensiones o defensas expresadas por los sujetos en el litigio. (*Vid.*, sentencia número 05406 del 4 de agosto de 2005, caso: *Puerto Licores, C.A.*, ratificada entre otros, en los fallos números 00350 y 01147, de fechas 22 de junio y 25 de octubre de 2017, casos: *Proagro Compañía Anónima*, y *Fivenca Casa de Bolsa, C.A.*, respectivamente).

Asimismo, ha sostenido esta Máxima Instancia que no toda omisión de pronunciamiento podría generar una afectación de esta naturaleza y provocar en consecuencia la nulidad de la sentencia aparentemente defectuosa, toda vez que de acuerdo con el criterio reiterado de esta Alzada, el cual define el vicio de incongruencia negativa, éste se produce sólo cuando el órgano jurisdiccional no resuelve alguna de las pretensiones o defensas expresadas por los sujetos en el litigio. (*Vid.*, decisión número 00034 del 12 de enero de 2011, caso: *Redenlake, LTD, S.A.*).

Circunscribiendo el análisis al caso concreto, se aprecia que la representación en juicio de la empresa recurrente, asegura que el tribunal *a quo* al dictar el fallo apelado no se pronunció sobre la totalidad de los alegatos expuestos en el recurso contencioso tributario, específicamente las defensas que se indican *infra*; sin embargo, de la lectura de la

sentencia apelada se evidencia que el juzgado de instancia emitió pronunciamiento respecto a los referidos argumentos, en los términos siguientes:

Alegatos de la recurrente:

->que dicho impuesto no fue percibido porque los centros de apuestas no fueron informados previamente de que se les había impuesto la condición de 'Perceptores'».

->la imposibilidad de la ejecución de la recaudación (...) por el establecimiento Deberes Formales de cumplimiento previo a la realización del juego o apuesta -relación detallada de las cantidades y series de cupones, boletos, formularios o instrumentos similares para a la venta, a los fines de que sean sellados y/o troquelados- imposibles de ejecutar por cuanto la Apuestas es un hecho futuro e incierto que se materializa justamente al momento en que el apostador realiza su jugada».

Pronunciamiento del tribunal de instancia:

«(...) a lo que resulta oportuno trae a colación los artículos 1 y 2 del Código Civil.

Artículo 1.- La Ley es obligatoria desde su publicación en la Gaceta oficial o desde la fecha posterior que ella misma indique.

Artículo 2.- La ignorancia de la Ley no excusa su cumplimiento.

En virtud de las normativas anteriores, desde el momento de la publicación en Gaceta Municipal de la Ordenanza, la recurrente se encontraba en la obligación de realizar la percepción del impuesto bajo estudio, y en relación a la

obligación de suministro de los formatos para realizar la declaración del referido impuesto, así como para realizar el troquelado o sellado, de los cupones, vales, billetes, etc, por parte de la Administración Tributaria, los mismo se encuentra a disposición de las Oficinas de ésta, tal como lo pudo comprobar la misma recurrente al momento de promover y consignar junto a su escrito de promoción de pruebas los referidos formularios, por lo cual la contribuyente no puede aducir las supuestas deficiencias irregulares en el suministro de los mismos. Así se Decide (...)). (Sic).

Alegatos de la recurrente:

- «el Acto Administrativo impugnado tiene su génesis en la Actividad Hípica la cual es pechada múltiples veces en DOBLE TRIBUTACIÓN, ya que el Municipio recibe lucro por la actividad hípica como actividad económica mediante la ORDENANZA SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS O DE INDOLE SIMILAR DEL MUNICIPIO BARUTA DEL ESTADO MIRANADA».

- «la excesiva alícuota impositiva del 10% del monto neto de la apuesta pactada».

Pronunciamiento del tribunal de instancia:

«(...) En relación al segundo aspecto controvertido relativo a la supuesta doble tributación alegada por el contribuyente por cuanto señaló que 'pretende imponer una DOBLE TRIBUTACIÓN dada la responsabilidad directa y solidaria con el sujeto

pasivo' '...que el Municipio Baruta del Estado Miranda, a través del impugnado Acto Administrativo pretende el pago de un nuevo gravamen relacionado con Materia de Reserva Leal de la Industria Hípica, dirigida a los apostadores y de manera solidaria a los centros de Apuestas Autorizado por la SUNAHIP; que se pretende la imposición de una alícuota impositiva de 10 % del monto neto de la apuesta pactada.' ... 'que el Municipio ya estableció un gravamen a dicha actividad, con la ORDENANZA SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIO O DE ÍNDOLE SIMILAR DEL MUNICIPIO BARUTA DEL ESTADO MIRANDA, publicada en Gaceta Municipal Extraordinaria N° 319-12/2005; de fecha 06/12/1005; ordenanza esta mediante el cual se pecha esta Actividades Hípicas, con el alto porcentaje del DIEZ (10%) PORCIENTO DEL INGRESO BRUTO EFECTIVAMENTE PERCIBIDO, conforme a la alícuota correspondiente al Grupo 22 relacionado con las actividades de apuestas lícitas'.

(...)

Tal como se desprende de las normativas ut supra transcrita, la Ordenanza sobre Actividades Económicas, grava las Actividades Económicas de establecimiento, resulta oportuno señalar que de las auditorías realizadas al recurrente se pudo evidenciar que la Administración Tributaria no tomó en cuenta los ingresos provenientes de la actividad económica desplegada como bar restaurant, que los ingresos a los cuales hace referencia la Administración

Tributaria Municipal son los correspondientes al producto de los juegos y apuestas realizadas en la sede de la referida empresa, asimismo, la Ordenanza de Impuestos sobre Juegos y Apuestas Lícitas grava como Hecho Imponible la apuesta pactada, como Base Imponible el valor Imponible, y la alícuota impositiva de 10%, vale señalar que a diferencia del Impuesto sobre Actividades Económicas, el impuesto sobre juegos y apuestas Lícitas es un impuesto directo, ya que el apostador como contribuyente es quien debe pagar dicho Impuesto.

(...)

De la normativa anterior podemos deducir que la recurrente 'INDIANA DOWNS RACE & SPORTBOOK, C.A.', actúa como Agente de Percepción y es el único responsable ante el Municipio por el importe percibido y de no realizar dicha percepción responderá solidariamente con el contribuyente –apostador-. En consecuencia se desestima el alegato de doble tributación a toda vez que este impuesto recae es sobre el apostador, por tal motivo no se puede hablar de que exista una doble imposición, por cuanto el recurrente actúa como agente de percepción y no como contribuyente. Así se declara (...). (Sic).

Alegatos de la recurrente:

- que «el acto recurrido es nulo de nulidad absoluta por la invasión de funciones que le corresponden al Intendente Nacional de Actividades Hípicas. Las actividades hípicas son de su competencia exclusiva, por

atribuciones conferidas al Presidente de la República».

- «el dinero de las apuestas pasa a ser un ingreso público de la Superintendencia Nacional de Actividades Hípicas, la cual no puede estar sometida a ningún tipo de gravamen municipal en atención de la inmunidad tributaria que posee la República frente a entes locales».

Pronunciamiento del tribunal de instancia:

«(...) En relación al último aspecto controvertido relativo a inconstitucionalidad e ilegalidad que devienen por vicio en competencia; y que tiene su génesis en la violación del mencionado principio, en el artículo 156 y sus numerales 12 y 32 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que no se permite ningún otro Poder que no sea el Nacional, dicte leyes que regule la Materia en dicho artículos y sus numerales, donde expresa y especialmente citada la Reserva Legal con respecto a los Hipódromos y apuestas en general, por ser solo competencia del Poder Público Nacional.

(...)

En cuanto a los límites de la autonomía tributaria municipal, se encuentran establecidas en los artículos 183 y 317. la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, los Municipios no podrán crear impuestos sobre las demás materias rentísticas conferidas a los otros niveles político-territoriales, ni cobrar impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley.

Dichos dispositivos constitucionales establecen lo siguiente: (...)

De la norma transcrita se observa las limitaciones y los rubros señalados que no podrán ser gravados por sus ordenanzas aun con Autonomía otorgada en el Artículo 168 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Concatenado con lo anterior y atendiendo a la denuncia efectuada por la sociedad mercantil recurrente, esta juzgadora considera necesario transcribir el artículo 156, numerales 12 y 32 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, así como el artículo siguiente:

Este Tribunal considera que la Administración Tributaria del Municipio Baruta del Estado Miranda según disposición legal y constitucional goza de cierta autonomía Tributaria, en cuanto a lo que se refiere a la materia que nos concierne para crear el impuesto sobre juego y apuesta lícitas en materia de hipismo y fijar su respectiva alícuota sobre los juegos y apuestas lícitas que se pacten en su jurisdicción. En consecuencia el Municipio Baruta del Estado Miranda puede regular lo concerniente a la materia de impuestos sobre Juegos y Apuestas Lícitas en Materia de Hipismo por disposición constitucional y legal, aplicando la alícuota establecida en la Ordenanza de Impuesto sobre Juegos y Apuestas Lícitas. Así se declara (...).» (Sic).

De lo expuesto, observa esta Alzada que la sentenciadora *a quo* emitió pronunciamiento respecto a la totalidad de los alegatos formulados

por la representación judicial de la contribuyente; razón por la cual, debe esta Superioridad señalar que por el hecho de no haberse pronunciado el tribunal de la causa de forma procedente respecto a los alegatos de la sociedad mercantil Indiana Dows Race & Sport Book, C.A., en modo alguno supone que la decisión adolece del vicio de incongruencia negativa. (*Vid.*, sentencias números 00881 del 17 de junio de 2003, caso: *Sadeven Industrias, C.A.*; 01602 del 29 de septiembre de 2004, caso: *L'oreal Venezuela C.A.* y 00029 del 2 de febrero de 2017, caso: *C.A. Cervecería Regional*).

En tal virtud, a juicio de este Supremo Tribunal en la sentencia apelada no se configura el vicio de incongruencia negativa, pues no se evidencia algún error que afectase la concordancia lógica y jurídica que debe existir entre lo alegado por las partes y la decisión proferida, así como tampoco se observa la vulneración de algún elemento esencial del derecho a la tutela judicial efectiva; motivos por los cuales se desestima la denuncia formulada por la representación judicial de la contribuyente en tal sentido. **Así se declara.**

ii) Del vicio de inmotivación por silencio de pruebas.

La apoderada judicial de la recurrente alegó la inmotivación por silencio de pruebas, debido a que «(...) *el Tribunal de la causa no valoró la experticia contable financiera, los pagos de impuestos municipales, los pagos de impuesto al fisco nacional, promovidas en primera instancia, a fin de determinar la doble tributación (...)*».

En cuanto al vicio de inmotivación por silencio de pruebas, esta Máxima Instancia ha señalado que este se presenta cuando el juez o la jueza al momento de tomar su decisión, no efectúa el correspondiente análisis de valoración de los elementos probatorios aportados al proceso por las partes, a fin de ponderar las defensas de cada una de ellas con los hechos y las normas aplicables al caso. (*Vid.*, sentencias de esta Sala números 00162, 00084, 00989, 00002, 00097 y 00756, de fechas 13 de febrero de 2008, 27 de enero y 20 de octubre de 2010, 12 de enero de 2012, 29 de enero de 2014 y 30 de junio de 2015, casos: *Latil Auto, S.A.*; *Quintero y Ocando, C.A.*; *Auto Mundial, S.A.*; *Rustiaco Caracas, C.A.*; *Lumóvil, C.A.*; y *Julio Rodríguez Man-chado*, respectivamente).

Sobre dicho particular, esta Sala Político-Administrativa con relación al aludido vicio, mediante la decisión número 04577 de fecha 30 de junio de 2005, caso: *Lionel Rodríguez Álvarez*, ratificada en los fallos números 1.868 del 21 de noviembre de 2007, caso: *Fascinación Centro Comercial Ciudad Tamanaco, C.A.*; 170 del 24 de febrero de 2010, caso: *Makro Comercializadora, S.A.*; 00051 del 19 de enero de 2011, caso: *Seguros Pirámide, C.A.*; y 00563 del 2 de octubre de 2019, caso: *Seguros Caracas de Liberty Mutual, C.A.*, dejó sentado lo expresado de seguidas:

«(...) *cabe destacar que aun cuando el mismo no está configurado expresamente como*

una causal de nulidad en el artículo 244 del Código de Procedimiento Civil, sin embargo, la Sala estima que cuando se silencia una prueba en sede judicial, bien porque no se menciona o no se analiza ni juzga sobre su valor probatorio, explicando las razones del por qué se aprecia o se desestima, para luego y a partir de allí, establecer hechos o considerar otros como no demostrados, se infringe el ordinal 4° del artículo 243 del Código de Procedimiento Civil, ya que el juez no estaría expresando las razones de hecho y de derecho en que fundamenta su fallo.

*En efecto, el juez tiene la obligación de analizar todos los elementos probatorios cursantes en autos, aun aquell[os] que a su juicio no fueren idóne[o]s para ofrecer algún elemento de convicción, expresándose siempre cuál sea el criterio del juez respecto de ell[o]s, de conformidad con lo establecido en el artículo 509 del Código de Procedimiento Civil, al no realizarse la debida valoración de los medios probatorios, el juez no expresa las razones de hecho y de derecho que motivan el fallo. (...). **No obstante, esta obligación del juez no puede interpretarse como una obligación de apreciación en uno u otro sentido, es decir, el hecho de que la valoración que haga el juez sobre los medios probatorios para establecer sus conclusiones, se aparte o no coincida con la posición de alguna de las partes procesales, no debe considerarse como silencio de prueba; por el contrario, sólo podrá hablarse de silencio de pruebas, cuando el Juez en su decisión, ignore por***

completo, no juzgue, aprecie o valore algún medio de prueba cursante en los autos y que quede demostrado que dicho medio probatorio pudiese, en principio afectar el resultado del juicio (...)». (Resaltado y agregados de esta Alzada).

Con vista a la doctrina judicial antes referida, esta Sala pasa verificar si la jueza de la causa en su decisión omitió pronunciarse sobre la prueba de experticia contable, promovida por la recurrente a fin de comprobar la doble tributación alegada en su recurso contencioso tributario.

En este sentido, esta Superioridad observa que la contribuyente adujo en el recurso contencioso tributario, que *«(...) se pretende imponer una DOBLE TRIBUTACIÓN, dada la responsabilidad directa y solidaria con el sujeto pasivo. Siendo el sujeto pasivo la persona que realiza la apuesta, sin embargo, quien es verdaderamente responsable ante el Municipio del pago del impuesto es la persona natural o jurídica que realice la explotación de apuestas lícitas; dado que actuarán como sujetos pasivos en calidad de agentes de percepción (...)*». (Mayúsculas propias de la cita).

De igual modo advirtió que la Administración Tributaria Municipal *«(...) a través del impugnado Acto Administrativo pretende el pago de un nuevo gravamen con la excesiva alícuota impositiva del 10% del monto neto de la apuesta pactada. [Siendo que] el Municipio Baruta ya estableció un gravamen a dicha actividad, con la ORDENANZA SOBRE ACTIVIDADES ECONÓ-*

MICAS DE INDUSTRIA, COMERCIOS, SERVICIOS O DE ÍNDOLE DEL MUNICIPIO BARUTA DEL ESTADO MIRANDA (...); ordenanza esta mediante el cual se pecha estas actividades hípicas, con el alto porcentaje del DIEZ (10%) POR CIENTO DEL INGRESO BRUTO EFECTIVAMENTE PERCIBIDO (...)». (Mayúsculas propias de la cita, corchetes de esta Superioridad).

Aunado a lo anterior, este Órgano Jurisdiccional aprecia que la sentencia apelada señaló en cuanto a ese argumento, que «(...) *De la normativa anterior podemos deduci que la recurrente 'INDIANA DOWNS RACE & SPORT BOOK, C.A.', actúa como Agente de Percepción y es el único responsable ante el Municipio por el importe percibido y de no realizar dicha percepción responderá solidariamente con el contribuyente - apostador. En consecuencia se desestima el alegato de doble tributación a toda vez que este impuesto recae es sobre el apostador, por tal motivo no se puede hablar de que exista una doble imposición, por cuanto el recurrente actúa como agente de percepción y no como contribuyente. Así se declara (...)*».

La decisión judicial parcialmente transcrita pone de manifiesto que la jueza *a quo* analizó y se pronunció sobre el alegato atinente a la supuesta doble tributación, indicando que la misma no existía, por cuanto el impuesto sobre juegos y apuestas lícitas recae sobre el apostador, y que la empresa recurrente funge sólo como agente de percepción.

Así, observa esta Superioridad que la representación judicial de la contribuyente de autos, en la etapa

procesal correspondiente, promovió prueba de experticia contable, con el objeto de que «(...) *se establezcan los impuestos Nacionales, Municipales, aportes y contribuciones de la que es objeto la actividad económica (base imponible) realizada por [su] representada; prueba necesaria y pertinente para probar el impacto económico del cual es objeto dicha actividad económica y el excesivo impuesto contenido en el impugnado acto administrativo objeto de pruebas (...)*». (Corchetes de esta Alzada).

De igual modo, se aprecia que el informe pericial que corre a los folios 137 al 142 de la segunda pieza del expediente judicial, dejó constancia que «(...) *De la revisión practicada a los documentos suministrados, los expertos determina[ron] los Impuestos Nacionales, Municipales, Aportes y Contribuciones de la que es objeto la actividad económica de la promovente para los ejercicios fiscales correspondientes a los años 2009 y 2010 (...)*» (corchetes de esta Alzada); sin embargo, como ya se dijo, al no recaer directamente el impuesto sobre juegos y apuestas lícitas sobre la empresa recurrente, no existe en el presente caso la configuración del vicio de doble tributación alegado.

En consideración a lo indicado, esta Sala luego de verificar los alegatos esgrimidos por la representación judicial de la recurrente, y una vez examinada la decisión del tribunal *a quo*, destaca que la falta de valoración de la juzgadora de la causa respecto a la prueba de experticia contable promovida y evacuada en primera instancia, no afecta el resultado del

juicio, por cuya virtud se desestima la delación concerniente al vicio de inmotivación por silencio de pruebas de la sentencia, efectuada por la parte apelante. **Así se declara.**

iii) Del vicio de falso supuesto de hecho.

La apoderada judicial de la recurrente denunció el vicio de falso supuesto de hecho respecto al pronunciamiento del tribunal de instancia según el cual «(...) ‘*el Municipio Baruta del Estado Miranda puede regular lo concerniente a la materia de impuestos sobre Juegos y Apuestas Lícitas en Materia de Hipismo por disposición constitucional y legal, aplicando la alicuota establecida en la Ordenanza de Impuesto sobre Juegos y Apuestas Lícitas*’. Por lo que el Tribunal desconoció el mandato constitucional mediante el cual resulta de la exclusiva competencia del Poder Nacional legislar en materia de loterías, hipódromos y apuestas en general, así como la imposición de tributos que graven la actividad de los juegos y puestas lícitas (...)».

Por su parte, el tribunal de instancia decidió con relación a este particular, lo que se transcribe a continuación:

«(...) En relación al último aspecto controvertido relativo a inconstitucionalidad e ilegalidad que devienen por vicio en competencia; y que tiene su génesis en la violación del mencionado principio, en el artículo 156 y sus numerales 12 y 32 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que no se permite

ningún otro Poder que no sea el Nacional, dicte leyes que regule la Materia en dicho artículos y sus numerales, donde expresa y especialmente citada la Reserva Legal con respecto a los Hipódromos y apuestas en general, por ser solo competencia del Poder Público Nacional.

Sobre este aspecto este Tribunal, aprecia que (...) la Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela establece (...).

(...)

La Constitución atribuye autonomía financiera y tributaria a los Municipios dentro de los parámetros estrictamente señalados en sus artículos 168 y 179, con las limitaciones y prohibiciones prescritas en los artículos 18, 25 y 183 del mismo texto constitucional, derivadas de las competencias del Poder Nacional, a fin de garantizar la autosuficiencia económica de las entidades locales.

En cuanto a los límites de la autonomía tributaria municipal, se encuentran establecidas en los artículos 183 y 317. la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, los Municipios no podrán crear impuestos sobre las demás materias rentísticas conferidas a los otros niveles político-territoriales, ni cobrar impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley. Dichos dispositivos constitucionales establecen lo siguiente:

(...)

En este sentido, se evidencia que si bien la autonomía tributaria de los municipios en materia de juegos y apuestas lícitas, de acuerdo al Texto Constitucional,

constituye un ramo de ingreso propio como lo establece el artículo 179 de la Constitución de 1999, y además no existe en la ley la prohibición a las entidades municipales de dictar normas sobre la creación de impuesto sobre juego y apuestas lícitas en materia de hipismo.

Este Tribunal considera que la Administración Tributaria del Municipio Baruta del Estado Miranda según disposición legal y constitucional goza de cierta autonomía Tributaria, en cuanto a lo que se refiere a la materia que nos concierne para crear el impuesto sobre juego y apuesta lícitas en materia de hipismo y fijar su respectiva alícuota sobre los juegos y apuestas lícitas que se pacten en su jurisdicción. En consecuencia el Municipio Baruta del Estado Miranda puede regular lo concerniente a la materia de impuestos sobre Juegos y Apuestas Lícitas en Materia de Hipismo por disposición constitucional y legal, aplicando la alícuota establecida en la Ordenanza de Impuesto sobre Juegos y Apuestas Lícitas. Así se declara (...).

Frente a los planteamientos antes expuestos, es conveniente recordar que de acuerdo a la pacífica y reiterada jurisprudencia de esta Sala, el vicio de suposición falsa o falso supuesto en las decisiones judiciales se configura, por una parte, cuando el juez o la jueza, al dictar un determinado fallo, fundamenta su decisión en hechos inexistentes, falsos o que no guardan la debida vinculación con el o los asuntos objeto de decisión, verificándose de esta forma el denominado falso

supuesto de hecho. Por otro lado, cuando los hechos que sirven de fundamento a la decisión existen, se corresponden con lo acontecido y son verdaderos, pero el órgano jurisdiccional al emitir su pronunciamiento los subsume en una norma errónea o inexistente en el derecho positivo, o incurre en una errada interpretación de las disposiciones aplicadas, se materializa el falso supuesto de derecho. (*Vid.*, fallos números 00183, 00039, 00618, 00253 y 00226, de fechas 14 de febrero de 2008, 20 de enero de 2010, 30 de junio del mismo año, 18 de marzo de 2015 y 1º de marzo de 2016, casos: *Banesco, Banco Universal, C.A.; Alfredo Blanca González; Shell de Venezuela, Almacenadora Puerto Seco, C.A.; y Mobil Venezolana de Petróleos, Inc.*, respectivamente).

En orden a lo antes señalado, esta Superioridad considera necesario analizar de forma conjunta los artículos 156, numeral 32, 168, numeral 3, 179 numeral 2 y 180 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, referente a las disposiciones sobre la distribución competencial de las potestades asignadas a cada ente político territorial; los artículos 199, 200 y 201 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal con relación a la regulación del impuesto sobre juegos y apuestas lícitas; los artículos 6, 9, 20 y 25 del Decreto número 422 con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Suprime y Liquidada el Instituto Nacional de Hipódromos y regula las Actividades Hípicas, en lo atinente a su contenido; y los artículos 11, 12, 13, 14 y 16 de la «*Ordenanza sobre*

Juegos y Apuestas Lícitas del Municipio Baruta del Estado Bolivariano de Miranda», en lo concerniente a los elementos estructurales del tributo en referencia, ello a los fines de delimitar quién posee la potestad tributaria originaria para imponer el gravamen sobre la actividad de juegos y apuestas hípcas y constatar la constitucionalidad y legalidad del acto administrativo impugnado.

En este sentido, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en el artículo 156, numeral 32, establece que es de la competencia del Poder Público Nacional la legislación en materia de hipódromos y apuestas en general, en otras palabras, tiene atribuida la potestad de «regular» las actividades inherentes a la realización de los espectáculos y apuestas hípcas, es decir, le concierne normar los actos tendentes a inspeccionar, supervisar, vigilar, regular y controlar todas las operaciones de los hipódromos, de los sistemas mutualistas de hipódromos y del sistema nacional mutualista de juegos y apuestas hípcas.

De lo anterior, no cabe duda que la reserva legal prevista en el prenombrado artículo no permite que, válidamente, ningún otro poder que no sea el Nacional, dicte Leyes que regulen las materias allí señaladas.

No obstante ello, el artículo 179, numeral 2 *eiusdem*, dispone entre los ingresos que tendrán los Municipios, los impuestos sobre juegos y apuestas lícitas, lo cual debe entenderse dentro del marco del artículo 180 constitucional que establece que la potestad tributaria que corresponde a los Municipios es distinta y autónoma

de las potestades reguladoras que el Texto Constitucional y las Leyes, atribuyan al Poder Nacional o Estatal sobre determinadas materias o actividades, en otras palabras, los Municipios, como unidades primarias dentro de la organización nacional, tienen atribuido «poder tributario» sobre las materias que pueden ser objeto de las potestades regulatorias de la República o de los Estados, siempre dentro de los límites constitucionales y legales.

Sobre este punto se ha pronunciado la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, mediante la sentencia número 285 del 4 de marzo de 2004, con ocasión de los recursos de interpretación de los artículos 180 y 304 del Texto Constitucional, ejercidos por el «Alcalde del Municipio Simón Bolívar del Estado Zulia y por las sociedades mercantiles BJ Services de Venezuela, C.A., Nimir Petroleum Venezuela B.V., Baker Hughes de Venezuela, S.A. y Servicios Halliburton de Venezuela, S.A.», la cual dejó sentado que las potestades reguladoras del Poder Nacional son distintas de las potestades impositivas del Poder Municipal y, por tal razón, el Municipio podrá dentro de los límites de su competencia crear tributos, recaudar e invertir el producto de lo recaudado sobre las materias reguladas por el Poder Nacional. Dentro de las consideraciones que realizó la Sala Constitucional en el fallo *supra* identificado, vale la pena señalar lo siguiente:

«(...) se dejan a salvo las potestades tributarias locales, que

no deben verse afectadas por lo que sólo sean potestades nacionales de regulación (...).

Como es sabido, los municipios cuentan en nuestro ordenamiento con un poder tributario originario, a la vez que la República goza de la exclusividad del poder normativo en un buen número de materias.

(...) Es en el artículo 156 del Texto Fundamental donde figura la lista de las competencias del Poder Nacional, (...).

De todos esos numerales es predicable el mismo aserto: no deben confundirse potestades de regulación con las de tributación.

(...) En tal virtud, la primera parte del artículo 180 de la Constitución debe entenderse como la separación del poder normativo de la República y los estados respecto del poder tributario de los municipios. De esta manera, aunque al Poder Nacional o estatal corresponda legislar sobre determinada materia, los municipios no se ven impedidos de ejercer sus poderes tributarios, constitucionalmente reconocidos. Lo anterior, aplicado al caso de autos, implica que los municipios pueden exigir el pago de los impuestos sobre actividades económicas, aunque la regulación de esa actividad sea competencia del Poder Nacional o de los estados, salvo que se prevea lo contrario para el caso concreto. Así se declara».

(Resaltado de esta Sala Político-Administrativa).

En el mismo orden de ideas, la prenombrada Sala Constitucional en sentencia número 1345 del 16

de octubre de 2013, caso: *Sociedades Mercantiles World Center Bar Restaurant, S.A. y otras contra la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar del Municipio Libertador del Distrito Capital*, ratificada en la decisión número 1151 de fecha 14 de agosto de 2014, caso: *Asociación de Centros Hípicos de Carabobo*, fijó el criterio respecto a la diferencia que existe entre las potestades de regulación de la República y las potestades de tributación de los entes político-territoriales menores.

En su razonamiento la Sala Constitucional puntualizó lo siguiente:

1. Respecto a la supuesta invasión por parte del Municipio de las competencias del Poder Público Nacional en materia de juegos y apuestas en general, es necesario observar el artículo 180 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que establece la escisión entre los poderes regulatorios de la República y las potestades tributarias de los entes locales.

2. No deben confundirse las

potestades de regulación con las de tributación, basta leer los 33 numerales del artículo 156, para eliminar las dudas acerca de las supuestas competencias implícitas, toda vez que de ser ciertas prácticamente no habría poder tributario estatal o municipal, debido a que la República goza de un poder regulador amplísimo, que abarca la casi totalidad de las materias o sectores de interés.

3. En lo que respecta a la antinomia reserva-potestad tributaria, se debe necesariamente indagar en los elementos sustanciales de cada uno de los aspectos que condicionan la institución jurídica constitucional, a los fines de esclarecer los puntos de armonización.

4. Le corresponde sólo al Poder Legislativo Nacional crear el marco jurídico que debe regir la materia, o en otras palabras, establecer las disposiciones de acuerdo con las cuales se puedan llevar a cabo las apuestas en general.

5. La gravabilidad de las actividades de juegos y apuestas lícitas desarrolladas dentro de los límites del territorio municipal, en nada coincide con las condiciones que imponga el Legislador

Nacional para que las personas puedan apostar lícitamente. El Municipio simplemente se limita a gravar dicha actividad.

6. El ente municipal únicamente establece cuál es el aporte fiscal que deben realizar los y las contribuyentes que ejerzan las actividades de apuestas, sin que ello suponga una invasión de las competencias del Poder Público Nacional en la determinación de cuáles son y en qué condiciones puede dedicarse una empresa a la explotación del juego y las apuestas en general.

7. No existe incompatibilidad por la existencia de un poder regulatorio a cargo de la República, para establecer las condiciones de licitud de la actividad de juegos y apuestas y, por otra parte, la potestad de los Municipios para gravar las actividades que se desarrollen en su jurisdicción.

Indudablemente, de acuerdo a las normas constitucionales y a los criterios jurisprudenciales *supra* señalados, le corresponde sólo al Poder Legislativo Nacional dictar las normas conforme a las cuales se desarrolle la actividad de las apuestas y juegos en general, es decir, es competencia del legislador y la legisladora nacional, establecer las

disposiciones de acuerdo con las cuales pueden llevarse a cabo las actividades de juegos y apuestas en general.

Asimismo, y en el contexto de las consideraciones anteriores, no cabe duda que el impuesto sobre apuestas lícitas es de la competencia municipal y por tanto forma parte del poder tributario de los Municipios, siempre dentro de las limitaciones que establezca la Ley Nacional -Ley Orgánica del Poder Público Municipal-, que regula la forma en que los Municipios pueden ejercer su actividad tributaria en esta materia.

Por su parte, el Decreto número 422 con Rango, Valor y Fuerza de Ley que suprime y liquida el Instituto Nacional de Hipódromos y regula las Actividades Hípicas, cuyo objeto fundamental es suprimir y liquidar el referido Instituto, prevé en su artículo 6 que la Superintendencia Nacional de Actividades Hípicas (SUNAHIP): «(...) regulara las actividades hípicas, el espectáculo hípico, el Sistema Nacional Mutualista de Apuestas Hípicas y el régimen de autorizaciones y sanciones relacionadas con el funcionamiento y operación de los hipódromos y de la apuesta hípica en todo el territorio nacional (...)», en otras palabras, le corresponde como Servicio Autónomo ejercer únicamente el otorgamiento de los contratos y licencias para la operación y administración de hipódromos y para la explotación de los juegos y apuestas hípicas dentro y fuera de cada hipódromo; además de la función controladora que el propio Decreto le atribuye en sus artículos 9 y 18.

Además, establece la precitada normativa que la función de la Junta Liquidadora se circunscribe, fundamentalmente, a fijar y dividir los haberes del Instituto Nacional de Hipódromos (INH), a percibir los créditos de éste y extinguir sus obligaciones y a aquéllas que, habiendo correspondido al precitado Instituto, no hayan sido asignadas expresamente a la Superintendencia por el Decreto-Ley número 422. (*Vid.*, sentencia de esta Sala Político-Administrativa número 05686 de fecha 21 de septiembre de 2005, caso: *Recurso de Interpretación de los artículos 1, 2, 4, 6, 8, 11, 14, 28, 29, 30 y 31 del Decreto Presidencial Nro. 422 de fecha 25 de octubre de 1.999, publicado en Gaceta Oficial N° 5.397 Extraordinario el cual ordena la Supresión y Liquidación del Instituto Nacional de Hipódromos*). Igualmente, dispone en sus artículos 20 y 25 que serán ingresos de la prenombrada Superintendencia los siguientes: «(...) a.- Los aportes especiales previstos en este Decreto-Ley. b.- Los beneficios que obtenga como producto de sus operaciones financieras y la colocación de sus recursos. c.- Los que le asigne el Ejecutivo Nacional. d.- Cualesquiera otros recursos que le sean asignados», y un aporte especial que se establece a cargo de los licenciatarios y de las licenciatarias sobre la base del monto bruto de la apuesta recaudada por cada concesionario.

Por otra parte, las Leyes Orgánicas del Poder Público Municipal de los años 2005 y 2009, aplicables *ratione temporis*, establecen en sus artículos 199, 200 y 201 (de igual tenor), lo

siguiente:

«**Artículo 199.** El impuesto sobre juegos y apuestas lícitas se causará al ser pactada una apuesta en jurisdicción del respectivo Municipio. Se entiende pactada la apuesta con la adquisición efectuada, al organizador del evento con motivo del cual se pacten o a algún intermediario, distribuidor o cualquier otro tipo de agente en la respectiva jurisdicción, de cupones, vales, billetes, boletos, cartones, formularios o instrumentos similares a éstos que permitan la participación en rifas, loterías o sorteos de dinero o de cualquier clase de bien, objeto o valores, organizados por entes públicos o privados. Igualmente, se gravarán con este impuesto las apuestas efectuadas mediante máquinas, monitores, computadoras y demás aparatos similares para juegos o apuestas que estén ubicadas en la jurisdicción del Municipio respectivo».

«**Artículo 200.** El apostador es el contribuyente del impuesto sobre juegos y apuestas lícitas, sin perjuicio de la facultad del Municipio de nombrar agentes de percepción a quienes sean los organizadores del juego, los selladores de formularios o los expendedores de los billetes o boletos correspondientes, en la respectiva jurisdicción».

«**Artículo 201.** La base imponible del impuesto sobre juegos y apuestas lícitas la constituye el valor de la apuesta. Las ganancias derivadas de las apuestas sólo quedarán sujetas al pago de impuestos nacionales, de conformidad con la ley».

Del contenido de las mencionadas disposiciones, este Máximo Tribunal observa que en el caso de los juegos y apuestas lícitas, la competencia de los Municipios se limita a establecer el gravamen sobre las apuestas que se pacten dentro de su jurisdicción, así como a dictar las Ordenanzas respectivas que regulen lo concerniente a la recaudación del tributo y el monto del gravamen, dentro de los límites impuestos por la Ley Nacional -Ley Orgánica del Poder Público Municipal-, sin que ello contraríe, a juicio de este Supremo Tribunal, el contenido de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, pues el referido texto municipal no regula de forma alguna lo concerniente a cómo deben desarrollarse las actividades hípcas o la forma de apostar en las mismas, las cuales forman parte de la Reserva Legal Nacional. (Vid., sentencia número 586 de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en fecha 12 de mayo de 2015, expedientes números 11-1429/12-0260, caso: *Sport Book, Centro Hípico Picada's, C.A., Indiana Downs Race & Sport Book, C.A. y la interviniente Bally's Race & Sport Book, C.A. Vs. la Ordenanza de Impuestos sobre Juegos y Apuestas Lícitas del Municipio Baruta del Estado Bolivariano de Miranda*).

Por tal razón, al establecer el Municipio Baruta del Estado Bolivariano de Miranda mediante su normativa la alícuota del impuesto sobre juegos y apuestas hípcas, en nada contraviene las condiciones impuestas por el legislador y la legisladora para que las personas

puedan apostar lícitamente; en efecto, de los cuerpos normativos antes citados, este Máximo Tribunal observa que le corresponde al Poder Legislativo Nacional legislar en materia de loterías, hipódromos y apuestas en general, es decir, que éste tiene atribuido por mandato constitucional la potestad reguladora de dichas actividades, la cual resulta distinta y autónoma de las potestades tributarias asignadas al Municipio en virtud del contenido del artículo 180 de la Carta Magna, el cual resulta del siguiente tenor:

«Artículo 180. La potestad tributaria que corresponde a los Municipios es distinta y autónoma de las potestades reguladoras que esta Constitución o las leyes atribuyan al Poder Nacional o Estadal sobre determinadas materias o actividades.

Las inmunidades frente a la potestad impositiva de los Municipios, a favor de los demás entes político territoriales, se extiende sólo a las personas jurídicas estatales creadas por ellos, pero no a concesionarios ni a otros contratistas de la Administración Nacional o de los Estados». (Negrillas de esta Sala).

Dicha normativa ha sido objeto de un estudio por parte de este Máximo Tribunal, entre otras, en la decisión número 01359, dictada por esta Superioridad el 12 de diciembre de 2017, caso: *Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV)*, ratificada en la sentencia número 00529 del 16 de mayo de 2018, caso: *Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico*

(*CADAFE*), donde se dejó establecido que la potestad tributaria atribuida a los Municipios, resulta distinta y autónoma de las potestades reguladoras conferidas a la República y a los Estados, por lo que en aquellos casos en que no haya limitación tributaria explícita en el Texto Constitucional o en las Leyes, los entes locales podrán gravar con los impuestos municipales conferidos en la Carta Fundamental, el ejercicio de actividades reguladas por los otros entes político-territoriales. De allí que cuando un Municipio grava el ejercicio de una actividad considerada como económica, lo que está haciendo es ejerciendo a plenitud la potestad tributaria que constitucionalmente le fue otorgada.

Igualmente, se desprende que el Poder Nacional tiene atribuida la potestad de regular las actividades inherentes a la realización de los espectáculos y apuestas hípicas, es decir, le concierne normar los actos tendentes a inspeccionar, supervisar, vigilar, regular y controlar todas las operaciones de los hipódromos, de los sistemas mutualistas de hipódromos y del sistema nacional mutualista de juegos y apuestas hípicas -la cual realiza a través del Decreto número 422 con Rango, Valor y Fuerza de Ley que suprime y liquida el Instituto Nacional de Hipódromos publicada en Gaceta Oficial de la República de Venezuela número 5.397 Extraordinario del 25 de octubre de 1999-.

Circunscribiendo lo antes indicado al caso concreto, esta Sala considera necesario formular ciertas precisiones sobre el impuesto previsto en la Ordenanza sobre Juegos y Apuestas Lícitas del Municipio

Baruta del Estado Bolivariano de Miranda, a saber:

1. El impuesto sobre juegos y apuestas lícitas se trata de un impuesto real, instantáneo, proporcional e indirecto, toda vez que no toma en cuenta la capacidad contributiva del sujeto obligado sino el uso que dicho sujeto haga de tal riqueza, como es la adquisición del boleto, tickets, billetes (entre otros), que hace presumir la capacidad contributiva del apostador.

2. De la normativa que regula la materia de juegos y apuestas lícitas se deduce que el o la contribuyente del referido impuesto es la persona que realiza la apuesta, es decir, el apostador, que es «(...) *la persona natural o jurídica que participe en los juegos y apuestas lícitas (...) a través de la adquisición de cupones, vales, billetes, boletos, cartones, formularios o instrumentos similares a éstos (...)*».

3. Adicionalmente, del contenido del artículo 200 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, y los artículos 11, 12 y 14 de la «*Ordenanza sobre Juegos y Apuestas Lícitas*» del prenombrado ente local, se verifica que el Municipio podrá designar como responsable tributario en su calidad de agente de percepción a las personas naturales o jurídicas debidamente autorizadas por la Superintendencia Nacional de Actividades Hípicas, para la explotación de apuestas hípicas dentro y fuera de cada Hipódromo a través del Sistema Mutualista de Hipódromo y del Sistema Nacional Mutualista de Juegos y Apuestas Hípicas, que son los llamados a exigir

al sujeto pasivo del impuesto (contribuyente-apostador) el monto total de la obligación tributaria, en virtud de la actividad que desempeñan y de la designación que realiza la Ley.

4. De acuerdo con lo previsto en el artículo 13, numeral 3 y 4 de la aludida Ordenanza, el agente de percepción debe presentar una declaración jurada semanal -en la cual se deja constancia del monto total de los juegos y apuestas realizadas- así como enterar al Fisco Municipal las cantidades percibidas por concepto de impuesto sobre juegos y apuestas lícitas que se pacten en el Municipio.

A los fines debatidos, resulta pertinente transcribir los artículos 6, 7, 11, 12 y 14 de la precitada Ordenanza, cuyo contenido es del siguiente tenor:

«**Artículo 6:** *La alícuota impositiva aplicable a las actividades gravadas por esta Ordenanza será del 10% del monto neto de las apuestas pactadas.*»

«**Artículo 7:** *El monto del impuesto regulado en el presente instrumento legal, se determinará mediante la aplicación a la base imponible, de la alícuota prevista en el artículo 6 de esta Ordenanza.*»

«**Artículo 11:** *Son responsables directos en calidad de agentes de percepción, las personas naturales o jurídicas, designadas por esta Ordenanza o por Reglamento, previa autorización legal, que se dediquen a la explotación o realización de las actividades de juegos y apuestas lícitas previstos en el artículo 1 de la presente*

Ordenanza».

«Artículo 12: *Los agentes de percepción están obligados a exigir a los sujetos pasivos de la obligación tributaria regulada en la presente Ordenanza, el pago del monto total del impuesto establecido en el artículo 7 de este instrumento jurídico».*

«Artículo 14: *Se consideran agentes de percepción del Impuesto sobre Juegos y Apuestas Lícitas: (...).*

3. *Las personas naturales o jurídicas debidamente autorizadas por la Superintendencia Nacional de Actividades Hípicas, para la explotación de apuestas hípicas dentro y fuera de cada Hipódromo a través del sistema mutualista de hipódromo y del sistema nacional mutualista de juegos y apuestas hípicas (Selladores de Formularios de apuestas hípicas)».*

Bajo la óptica de lo expuesto, esta Sala aprecia de las normas que anteceden, que el Texto Municipal designó a los centros hípicos como sujetos pasivos en calidad de responsable del tributo en cuestión, razón por la cual en el caso objeto de análisis le corresponde a la sociedad mercantil Indiana Dows Race & Sport Book, C.A., hacer la percepción del impuesto al momento de que el o la contribuyente (apostador o apostadora) adquiriese el boleto en cuestión, es decir, una vez pactada la apuesta y enterar al Fisco Municipal las cantidades percibidas por concepto de impuestos sobre juegos y apuestas lícitas que se hagan en la jurisdicción del Municipio. **Así se decide.**

Con base en los razonamientos

que preceden, esta Alzada observa que en el caso de los juegos y apuestas lícitas, el legislador y la legisladora municipal en razón de su potestad tributaria puede de conformidad con el texto constitucional y legal definir lo que debe entender por apuestas lícitas de juegos, los sujetos pasivos en calidad de contribuyentes y responsables, así como establecer sanciones por el incumplimiento de las obligaciones impositivas de los particulares con el ente local; derivado de lo cual, no se constata que las definiciones contenidas en la *«Ordenanza sobre Juegos y Apuestas Lícitas del Municipio Baruta del Estado Bolivariano de Miranda»*, contravengan en forma alguna, la Legislación Nacional, vale decir, la Ley Orgánica del Poder Público Municipal.

Por otra parte, advierte esta Superioridad en cuanto a la competencia de los Municipios, que la misma se limita a establecer el gravamen sobre las apuestas que se pacten dentro de su jurisdicción, así como a dictar las Ordenanzas para regular lo concerniente a la recaudación de tributo y el monto del gravamen, dentro de los límites impuestos por la Ley Nacional, aspectos estos que no se evidencia, como se indicara precedentemente, que hubieren sido contrariados por el ente local, en tanto que la *«Ordenanza del Municipio Baruta del Estado Bolivariano de Miranda»* prevé como hecho imponible las apuestas lícitas que se pacten dentro de su jurisdicción y establece los contribuyentes y agentes de percepción en total armonía con la Ley Nacional,

sin regular de ninguna manera lo concerniente a cómo deben desarrollarse las actividades hípcas o la forma de apostar en las mismas, las cuales forman parte de la Reserva Legal Nacional. (*Vid.*, sentencia de esta Sala número 00249 del 22 de mayo de 2019, caso: *Pizzería Mix Max C.A.*). **Así se declara.**

Derivado de las motivaciones que anteceden, la Sala estima pertinente puntualizar que en el asunto de autos, la objeción fiscal (impuesto sobre juegos y apuestas lícitas) determinada con sujeción a la Ordenanza promulgada por el legislador municipal, que define el hecho imponible del aludido tributo, los sujetos pasivos, responsables en calidad de agentes de percepción, y el régimen sancionatorio que su incumplimiento conlleva, no contravino en modo alguno la Legislación Nacional (principio de la reserva legal), toda vez que forma parte de la potestad tributaria municipal definir tales conceptos (*vid.*, fallo de la Sala Constitucional número 586 de fecha 12 de mayo de 2015, expedientes Nros. 11-1429/12-0260, caso: *Sport Book, Centro Hípico Picada's, C.A., Indiana Downs Race & Sport Book, C.A. y la interviniente Bally's Race & Sport Book, C.A. Vs. la Ordenanza de Impuestos sobre Juegos y Apuestas Lícitas del Municipio Baruta del Estado Bolivariano de Miranda*). **Así se decide.**

Por tal motivo, se desestima el alegato de falso supuesto de hecho esgrimido por la apoderada judicial de la empresa recurrente, en consecuencia el pronunciamiento de instancia se encuentra ajustado a derecho. **Así se establece.**

Por consiguiente, este Supremo Juzgado declara **sin lugar** el recurso de apelación incoado por la apoderada judicial de la contribuyente de autos, contra la sentencia definitiva número 2207, de fecha 26 de febrero de 2015, dictada por el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se **confirma. Así se dispone.**

En conexión con lo que precede, esta Superioridad declara **sin lugar** el recurso contencioso tributario ejercido con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos, contra la *Resolución* identificada con letras y números *DA-J-SEMAT-2013-009* del 25 de abril de 2013, notificada el 29 de ese mismo mes y año, emitida por el Alcalde del Municipio Baruta del Estado Bolivariano de Miranda, la cual queda **firme. Así se decide.**

Finalmente, se **confirma** la condenatoria en costas procesales realizada por el tribunal de instancia, visto el vencimiento total en juicio de la empresa contribuyente, por no exceder los límites previstos en el artículo 335 del Código Orgánico Tributario de 2020. **Así se establece.**

VI 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. **SIN LUGAR** el recurso de apelación incoado por la apoderada judicial de la contribuyente de autos, contra la sentencia definitiva número 2207, de fecha 26 de febrero de 2015, dictada por el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se **CONFIRMA**.

2. **SIN LUGAR** el recurso contencioso tributario ejercido con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos, por la sociedad mercantil **INDIANA DOWS RACE & SPORT BOOK, C.A.**, contra la *Resolución* identificada con letras y números *DA-J-SEMAT-2013-009* del 25 de abril de 2013, notificada el 29 de ese mismo mes y año, emitida por el Alcalde del **MUNICIPIO BARUTA DEL ESTADO BOLIVARIANO DE MIRANDA**, la cual queda **FIRME**.

Se confirma la **CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES** realizada por el tribunal de instancia a la compañía recurrente en el monto equivalente al tres por ciento (3%) de la cuantía del recurso contencioso tributario, por no exceder

los límites previstos en el artículo 335 del Código Orgánico Tributario de 2020.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese al Alcalde y al Síndico Procurador del Municipio Baruta del Estado Bolivariano de Miranda. 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 once (11) días del mes de febrero del año dos mil veintiuno (2021). Años 210° de la Independencia y 161° de la Federación.

(Omissis)...

En fecha once (11) de febrero del año dos mil veintiuno, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00005.

(Omissis)...

En fecha once (11) de febrero del año dos mil veintiuno, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00005.

La Secretaria,
GLADYS AZUAJE BARRETO

Irrecurable por vía de acción de amparo constitucional una notificación electrónica realizada por la Administración tributaria relativa a la Resolución Culminatoria del procedimiento administrativo

0211

Expediente: 17-0561
Sentencia: 128
Tribunal Supremo de Justicia
Sala Constitucional
Magistrado Ponente: ARCADIO
DELGADO ROSALES
Fecha: 30/04/2021

Partes: NESTLÉ VENEZUELA, S.A.
Objeto: recurso de apelación interpuesto por NESTLÉ VENEZUELA, S.A. el 27 de marzo de 2017, contra la sentencia N° 037-2015, dictada el 22 de marzo de 2017, por el Juzgado Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Zuliana, mediante la cual declaró inadmisibles «*in limine litis*» la acción de amparo interpuesta, de conformidad con el cardinal 5 del artículo 6 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales.

Decisión: **1.- SIN LUGAR** el recurso de apelación ejercido por los abogados Juan Castillo Carvajal y Caridad Pérez Araujo, inscritos en el Instituto de Previsión Social del Abogado bajo los números 66.136 y 216.950 respectivamente, actuando en su condición de apoderados judiciales de la sociedad mercantil **NESTLÉ VENEZUELA, S.A.** contra la sentencia N° 037-2015, dictada el 22 de marzo de 2017, por el Juzgado Superior de lo

Contencioso Tributario de la Región Zuliana. **2.- CONFIRMA** el fallo apelado. **3.- INOFICIOSO** pronunciarse sobre la medida cautelar solicitada.

«(Omissis...)»

II

DE LA ACCIÓN DE AMPARO

De la lectura del escrito contentivo de la acción de amparo presentada el 21 de marzo de 2017, se desprende que los apoderados judiciales de la accionante plantearon los siguientes argumentos:

Que «(...) *constituye una flagrante y arbitraria violación de los derechos constitucionales al debido proceso y a la propiedad de [su] representada (...)*».

Denuncian, que en el presente caso se produjeron actos violatorios de derechos constitucionales ejecutados -a sus dichos- por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Cabimas del Estado Zulia, específicamente dada la

ejecución de la Resolución Culminatoria que dio origen al embargo de bienes propiedad de la empresa Nestlé.

Además, advierten que por tratarse de un caso en donde no se encuentra disponible mecanismo o vía ordinaria alguna que permita revertir los efectos de esta acción violatoria de derechos, ya que alegan que el ordenamiento jurídico no permite que el contribuyente se oponga a esta clase de embargos ejecutivos, la acción que corresponde es el amparo constitucional.

Igualmente invocan lo estatuido en el artículo 291 el Código Orgánico Tributario «(...) Artículo 291. Al día siguiente del vencimiento del plazo legal o judicial para el cumplimiento voluntario, se intimará al deudor a pagar las cantidades debidas y el recargo previsto en el artículo anterior; dentro de los cinco (5) días continuos siguientes contados a partir de su notificación (...) alegan que (...) es[e] instrumento legal es lo suficientemente claro al dejar sentado en su redacción que la intimación prevista en el procedimiento de cobro ejecutivo no estará sujeta a impugnación. Resulta más que evidente que en el caso concreto existe la imposibilidad plena de acudir a un medio judicial ordinario para impugnar los efectos de los Actos, generadores de la violación constitucional, pues el propio Código impide que el embargo ejecutivo sea impugnado, esto justifica aún más y refuerza el carácter extraordinario de la presente acción de amparo, no contando Nestlé con otra vía para la protección de sus derechos

constitucionales violados (...)».

Que «(...) el presente amparo se interpone contra la violación al (sic) derecho al debido proceso y a la propiedad en que incurrió la Alcaldía del Municipio Cabimas al ejecutar el embargo de sumas de dinero de una cuenta bancaria de Nestlé en el Banco Provincial, antes identificada, basado en una Resolución Culminatoria que se encuentra invalidada y sin efecto legal alguno de acuerdo con el Código Orgánico Tributario, por haber sido notificada a [su] representada fuera del plazo previsto en aquél. En concreto la ejecución forzosa del embargo a través de los Actos (sic) contra [su] representada es el hecho generador de la lesión constitucional (...)».

Así las cosas, denuncian que la Dirección de Hacienda Municipal de la Alcaldía del Municipio Cabimas, el 17 de febrero de 2017 emitió un Acta de Embargo Ejecutivo N° 010-2017, a través de la cual dio cumplimiento a la medida de embargo ejecutivo sobre bienes propiedad de Nestlé, en la cuenta bancaria de su representada en el Banco Provincial, S.A., sobre un monto de Bs. 19.965.893,04, ello en ejecución del procedimiento de la Resolución Culminatoria que según sus dichos operó la caducidad a la que se refiere el artículo 202 del Código Orgánico Tributario.

Que «(...) si la Resolución Culminatoria que debe ser dictada en el plazo de 1 año, no es notificada dentro de ese mismo plazo, opera la caducidad del procedimiento, entendiéndose este por concluido y, siendo que la propia ley expresamente le otorga efectos y consecuencias, el

Acta de Reparación por el cual se da inicio al sumario queda invalidada y se le reputa sin efecto legal alguno (...)» (subrayado del escrito).

Por ello manifiestan «(...) que la Resolución Culminatoria contenida en los Actos (sic), violenta el derecho al debido proceso de Nestlé, pues el referido procedimiento quedó invalidado por efecto de la propia ley y carente de toda validez la Resolución Culminatoria que se ejecutó forzosamente a través del embargo (...)».

Que «(...) la Alcaldía de (sic) Cabimas tenía hasta el día 12 de junio de 2016 para emitir la Resolución Culminatoria y notificarla, siendo que, como consta en el anexo presentado con el amparo, se notificó a Nestlé vía correo electrónico -a su decir- (que nunca fue recibido por [su] representada) en fecha 17 de junio de 2017 cuando ya había expirado el plazo de un año a que se refiere el Código Orgánico Tributario (...) que [la] notificación haya ocurrido fuera del plazo legalmente establecido implica que Nestlé no podría obligársele y mucho menos ejecutársele forzosamente la cantidad supuestamente debida, pues el Acta de Reparación es nula, el procedimiento inválido y la Resolución Culminatoria del Sumario sin eficacia alguna (...)» (subrayado del escrito).

Manifestaron que el acto de ejecución de la Resolución Culminatoria -tantas veces nombrado- vulnera el derecho al debido proceso de su representada, que es clara y

verificable por el juez constitucional y que tal actuación va en contravención con lo establecido en el artículo 202 del Código Orgánico Tributario.

Que, además de lo establecido en el artículo 202 *eiusdem*, denunciaron que «(...) Nestlé, una vez expirado el año, contaba con la certeza jurídica de que la Dirección de Hacienda no ejecutaría un embargo en su contra basada en una Resolución Culminatoria carente de efectos jurídicos y de toda eficacia (...)» (subrayado del escrito).

En consecuencia, denunciaron que su representada sufre una clara violación de su derecho a la propiedad, consagrado en el artículo 115 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, producto de que los actos fueron ejecutados en violación del derecho al debido proceso y señalaron que «(...) [n]o es que un embargo per se violente el derecho de propiedad, sino que un embargo ejecutado en violación del debido proceso y en el caso concreto, basado en una Resolución Culminatoria carente de efectos legales, conlleva necesariamente a que se limite de forma inconstitucional el derecho de propiedad, en este caso del contribuyente (...).

Solicitaron que se decrete medida cautelar innominada, con la finalidad de que se ordene la suspensión de la ejecución de la medida de embargo dictada contra su representada hasta tanto haya el pronunciamiento judicial definitivo.

III DE LA SENTENCIA APELADA

El 22 de marzo de 2017, el Juzgado Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Zuliana, dictó sentencia N° 037-2015 en la que declaró Inadmisibile la acción de amparo interpuesta, bajo los siguientes argumentos:

«(...omissis...)

CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Señala el artículo 27 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que toda persona tiene derecho a ser amparada por los tribunales en el goce y ejercicio de sus derechos y garantías constitucionales, aun de aquellos inherentes a la persona que no figuren expresamente en la Constitución o en los instrumentos internacionales sobre derechos humanos.

Y el artículo 1° de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales, señala que toda persona natural o jurídica habitante o domiciliada en el país, podrá solicitar ante los Tribunales competentes amparo para el goce y ejercicio de los derechos y garantías constitucionales.

De manera, que el objeto de la acción de amparo constitucional es proteger a los habitantes del país y a las personas jurídicas domiciliadas en Venezuela, ante hechos o situaciones que violen o amenacen violar sus derechos y garantías constitucionales o supraconstitucionales. Esto

implica, para el juez, confrontar los hechos denunciados con las normas que consagran los expresados derechos y garantías, para ver si aquéllos constituyen efectivamente una violación o amenaza de violación de éstos.

Y en sentencia No. 1579 del 4 de diciembre de 2012, caso Luis Alfredo Avendaño, la misma Sala Constitucional precisa:

(...omissis...)

En el presente caso, observa este Tribunal que la accionante en amparo procede en contra de la Resolución DHM-DEE-001-201 (sic) emitida por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Cabimas del Estado Zulia en fecha 13 de febrero de 2017 y el Acta de Embargo Ejecutivo 010-20 (sic) del 17 de febrero de 2017 que ordena y ejecuta el embargo ejecutivo por la cantidad de Bs. 19.965.893,04, por la presunta violación al debido proceso y a la propiedad, de conformidad con lo establecido en los artículos 115 y 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Ahora bien, la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, se ha pronunciado en relación a la admisibilidad de la pretensión de amparo indicando que la misma procede en los siguientes supuestos: a) Una vez que la vía judicial haya sido instada y que los medios recursivos hayan sido agotados, siempre y cuando la invocación formal del derecho fundamental presuntamente vulnerado, en la vía o a través del medio correspondiente, no haya sido satisfecha; o b) Ante la evidencia de que el uso de los

medios judiciales ordinarios, en el caso concreto y en virtud de la urgencia de la restitución, no dará satisfacción a la pretensión deducida. La disposición del literal a) apunta a la comprensión de que el ejercicio de la tutela constitucional por parte de todos los jueces de la República, a través de cualquiera de los canales procesales dispuestos por el ordenamiento jurídico, es una característica inmanente al sistema judicial venezolano, tal como se afirmó en líneas anteriores, por lo que, en consecuencia ante la interposición de una pretensión de amparo constitucional, los tribunales deberán revisar si fue agotada la vía ordinaria o fueron ejercidos los recursos. (Sentencia del 09 de noviembre de 2001, caso: Oly Henríquez de Pimentel).

En esta tendencia, la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en sentencia N° 1496 del 13 de agosto de 2001 (caso Gloria Rangel Ramos), ratificada posteriormente en sentencia N° 1091 del 31 de julio de 2009 (caso Daniel, C. A.), estableció:

(...omissis...)

En atención a las sentencias comentadas, puede afirmarse que ante la interposición de una pretensión de amparo constitucional, los tribunales deberán examinar previamente si fue agotada la vía ordinaria o fueron ejercidos los recursos pertinentes, pues de no constar tales circuns-

tancias, la consecuencia será la inadmisión de la pretensión, sin entrar a analizar la idoneidad del medio procedente. Por lo tanto, sólo puede proponerse inmediatamente la pretensión de amparo sin agotar los medios o recursos adjetivos disponibles, cuando se desprenda de las circunstancias fácticas o jurídicas que rodean la pretensión, que el uso de los medios procesales ordinarios resulta insuficiente para el restablecimiento de los derechos lesionados, sin que pueda alegarse la lentitud del proceso o sus consecuentes incidentes.

En este orden de ideas, advierte esta juzgadora que la pretensión de amparo constitucional que se intenta, está sustentada en contra de la Resolución DHM-DEE-001-201 (sic) emitida por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Cabimas del Estado Zulia en fecha 13 de febrero de 2017 y el Acta de Embargo Ejecutivo 010-20 (sic) del 17 de febrero de 2017 que ordena y ejecuta el embargo ejecutivo por la cantidad de Bs. 19.965.893,04, por la presunta violación al debido proceso y a la propiedad, de conformidad con lo establecido en los artículos 115 y 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

El numeral (sic) 5 del artículo 6 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales dispone:

(...omissis...)

El alcance de la causal de

inadmisibilidad prevista en la norma antes transcrita referida a la circunstancia en que el presunto agraviado haya optado por recurrir a las vías judiciales ordinarias o haya hecho uso de los medios judiciales preexistentes, ha sido interpretada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en el sentido de que sobre el mismo tema del amparo constitucional exista un juicio en curso diverso al del amparo, ya que ello significa que el accionante no consideraba de carácter inmediato la lesión de su situación jurídica; o que haya usado otros medios judiciales para reparar su situación. Cuando esto ocurra, el presunto agraviado no puede solicitar tutela constitucional, debido a que él consideró que la vía previamente utilizada era la idónea para obtener la restitución de la situación jurídica que alega infringida (Vid. Sentencia N° 2913 del 20/12/2002 de la Sala Constitucional).

En este sentido, como lo ha referido supra este sentenciador, ha advertido la Sala Constitucional que el amparo constitucional sólo se admite –para su existencia armoniosa con el sistema jurídico– ante la inexistencia de una vía idónea para el restablecimiento inmediato de un derecho o garantía constitucional conculcado. Por esta razón, pretender utilizar el amparo constitucional, cuando existen mecanismos idóneos para tutelar la situación jurídica constitucional que se alega infringida, haría nugatorio el carácter tuitivo

que la Constitución atribuye a las vías procesales dispuestas por el ordenamiento jurídico.

En sentencia 2369/2001, caso: Parabólicas Service's Maracay, C. A., ratificada luego por las sentencias 2529/2001, 341/2002 y 865/2002 la Sala Constitucional estableció que el numeral 5 del artículo 6 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales consagra simultáneamente el supuesto de admisibilidad e inadmisibilidad de la pretensión de amparo, al disponer: ‘...en primer término, se consagra claramente la inadmisión de la acción cuando el agraviado haya optado por recurrir a las vías ordinarias o a los medios judiciales preexistentes, sobre el fundamento de que todo juez de la República es constitucional y, a través del ejercicio de los recursos que ofrece la jurisdicción ordinaria, se pueda alcanzar la tutela judicial efectiva de derechos o garantías constitucionales.

No obstante, la misma norma es inconsistente, cuando consagra que, en el caso de la opción por la vía ordinaria, si se alega violación o amenaza de violación de un derecho o garantía constitucionales, la acción de amparo será admisible, caso en el cual el juez deberá acogerse al procedimiento y a los lapsos previstos en los artículos 23, 24 y 26 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales, y su decisión versará exclusivamente sobre la suspensión o no, de manera

provisional, sobre el acto cuestionado de inconstitucionalidad.

*En otras palabras, la acción de amparo es inadmisibile cuando el agraviado haya optado por recurrir a vías ordinarias o hecho uso de los medios judiciales preexistentes; por argumento en contrario es admisible, entonces, si el agraviado alega injuria constitucional, en cuyo caso el juez debe acogerse al procedimiento y a los lapsos establecidos en los artículos 23, 24 y 26 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales, a fin de ordenar la suspensión provisional de los efectos del acto cuestionado. Ahora bien, para que el artículo 6.5 no sea inconsistente es necesario, no sólo admitir el amparo en caso de injuria inconstitucional, aún en el supuesto de que el agraviado haya optado por la jurisdicción ordinaria, sino, también, inadmitirlo si éste pudo disponer de recursos ordinarios que no ejerció previamente. De otro modo, la antinomia interna de dicho artículo autorizaría al juez a resolver el conflicto de acuerdo con las técnicas integrativas de que dispone el intérprete (H. Kelsen, Teoría Pura del Derecho, Buenos Aires, Eudeba, 1953, trad. de Moisés Nilve)'.
Ahora bien, resulta oportuno señalar el contenido del Artículo 5 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales, el cual establece:*

(...omissis...)

La disposición antes transcrita establece cuando es procedente la acción de amparo constitucional al señalar: 'cuando no exista un medio procesal breve sumario y eficaz acorde con la protección constitucional', por lo que debe entenderse del artículo transcrito que cuando existan vías ordinarias o medios judiciales eficaces preexistentes para la protección de un Derecho, el ejercicio de la acción de amparo es impertinente, de modo que la aplicación de esta disposición es necesaria para evitar que se desnaturalice la tutela privilegiada de los derechos constitucionales, lo cual se adecua a la disposición antes mencionada. Por otra parte; el Artículo 6 en su Ordinal (sic) 5° establece que no se admitirá la acción de amparo: 'Cuando el agraviado haya optado por recurrir a las vías judiciales preexistentes', al respecto de la interpretación de esta causal de inadmisibilidad antes señalada, la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en forma reiterada ha establecido que la causal de inadmisibilidad contenida en el Ordinal (sic) 5° del Artículo 6 de la Ley Orgánica de Amparo Sobre (sic) Derechos y Garantías Constitucionales, debe aplicarse bien en el supuesto que el agraviado haya recurrido a los medios judiciales preexistentes o bien; cuando teniendo los mismos a su disposición no los aplicó, tal y como sucede en el caso que nos

ocupa. Así se decide.

Concluye esta sentenciadora, que las reclamaciones esgrimidas por los accionantes, no pueden ser admitidas por esta vía de amparo constitucional, conforme a lo establecido en el artículo 5 y numeral (sic) 5 del artículo 6 de la Ley Amparo Sobre (sic) Derechos y Garantías Constitucionales, en (sic) y en las reiteradas (sic) jurisprudencia de la Sala Constitucional antes citadas(sic), por lo que se infiere que se esta (sic) en presencia de una solicitud de carácter ordinaria, que escapan(sic) del control Jurisdiccional del Juez de Amparo, que bien podía ser resuelto a través, de la vía judicial ordinaria.

Así pues, la inadmisibilidad se configura no solo cuando el accionante ha hecho uso de los medios judiciales ordinarios preexistentes para reclamar su derecho sino también cuando pudiendo disponer de tales recursos judiciales no lo hizo oportunamente.

Es importante traer a colación la Sentencia de fecha 07 de junio de 2010 dictada en le (sic) expediente N° 09-0758 con ponencia del magistrado Arcadio Delgado Rosales, que a lo(sic) tenor dice lo siguiente:

(...omissis...)

Dichos razonamientos obedecen a los criterios pacíficos y reiterados de la Sala constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, atendiendo a la vinculación de la

acción de amparo con el resto de los medios judiciales previstos en el ordenamiento jurídico, que es vital para su admisibilidad, además de la denuncia de violación de derechos y garantías de orden constitucionales, que no exista otro medio procesal ordinario y adecuado, pues el amparo, dada su naturaleza propia, no es utilizable sino para situaciones de evidente vulneración de la Constitución.

Ahora bien, en el presente caso, observa este Tribunal que los actos presuntamente lesivos de los derechos y garantías constitucionales del accionante devienen de un procedimiento de fiscalización iniciado a la contribuyente Nestlé Venezuela, S.A. en materia de Impuesto sobre Actividades Económicas para los ejercicios fiscales comprendidos entre el segundo trimestre del año 2011 y el cuarto trimestre del año 2013 seguido por la Dirección de Hacienda del Municipio Cabimas del Estado Zulia. En el curso de dicho procedimiento se levantó Acta de Reparación, el cual arrojó una diferencia a pagar por parte de la contribuyente de Bs. 6.133.175,67; posteriormente, la contribuyente presentó escrito de descargos, y la Administración resolvió mediante Resolución Culminatoria de Sumario, en la cual le indica: ‘...que en caso de que considere que contra (sic) la presente decisión lesiona sus derechos subjetivos o intereses legítimos, podrá interponer Recurso Jerárquico, por ante el Despacho del ciudadano Alcalde,

asistido debidamente por un profesional del derecho, dentro de los veinticinco (25) días hábiles, contados a partir del día siguiente de la notificación de la presente Resolución, de conformidad con lo establecido en los Artículos 252 y siguientes del Código Orgánico Tributario y/o el Recurso Contencioso Tributario conforme conforme (sic) a los artículos 266 y siguientes del Código Orgánico Tributario, por ante el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario competente, dentro de los veinticinco (25) días hábiles siguientes a la fecha de la notificación de la presente Resolución'.

De lo cual se colige, que la accionante disponía de los medios procesales para impugnar y atacar la mencionada Resolución, por la vía regular y ordinaria, hasta el punto de hacer valer sus derechos, ante los Tribunales Competentes, y por esa vía lograr el restablecimiento de la situación jurídica infringida; y no esperar a que lo ejecutaran para acudir a pedir protección constitucional para salvaguardar sus derechos. Así se decide.

En razón de lo anterior, este Tribunal declara inadmisibile in limine litis la pretensión constitucional planteada, tal como lo dispone el artículo 6.5 en concordancia con el artículo (sic) 5 de la Ley Orgánica de Amparo Sobre (sic) Derechos y Garantías Constitucionales, por cuanto existe otro medio procesal breve, sumario, y eficaz acorde para la protección procesal solicitada,

cual es, la vía del Recurso Jerárquico o del Recurso Contencioso Tributario, de lo cual no hizo uso. Así se declara.

«(Omissis...)»

DISPOSITIVO

Por los fundamentos expuestos, en la Acción de Amparo Constitucional y solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos, interpuesto en fecha 21 de marzo de 2017, por los abogados Juan Castillo Carvajal y Caridad Pérez Araujo, inscritos en el Inpreabogado bajo los Nros. 66.136 y 216.950 respectivamente, actuando en su carácter de apoderados judiciales de la sociedad mercantil NESTLE (sic) VENEZUELA, S.A., domiciliada en la ciudad de Caracas e inscrita en el Registro Mercantil Primero de la Circunscripción Judicial del Distrito Capital y Estado Miranda en fecha 23 de junio de 1957, bajo el Nro. 23, Tomo 22-A, según documento poder que acompañan en copia certificada; en contra de la Resolución DHM-DEE-001-201 (sic) emitida por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Cabimas del Estado Zulia en fecha 13 de febrero de 2017 y el Acta de Embargo Ejecutivo 010-20 (sic) del 17 de febrero de 2017 que ordena y ejecuta el embargo ejecutivo por la cantidad de Bs. 19.965.893,04, por la presunta violación al debido proceso y a la propiedad, de conformidad con lo establecido en los artículos 115 y 49 de la Constitución de la República

Bolivariana de Venezuela, este Juzgado Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Zuliana en nombre de la República y por autoridad de la ley, resuelve:

PRIMERO: Se **DECLARA INADMISIBLE** in limine litis la Acción de Amparo Constitucional interpuesta por la sociedad mercantil **NESTLE** (sic) **VENEZUELA, S.A.**

SEGUNDO: Se **NIEGA** la medida cautelar inominada solicitada por la accionante, de suspensión de la ejecución de medida.

Regístrese.

Publíquese. Notifíquese. Déjese copia. Librese Boleta a la contribuyente. Dado, firmado y sellado en la Sala de Despacho del Juzgado Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Zuliana en Maracaibo, a los veintidós (22) días del mes de marzo de dos mil diecisiete (2017). Año 206 de la Independencia y 157 de la Federación (Mayúsculas, subrayado y resaltado del texto original).

«(Omissis...)»

VI CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Revisadas como han sido las actas que conforman el presente expediente, la Sala observa lo siguiente:

Como punto previo esta Sala Constitucional, en atención al criterio vinculante establecido en la sentencia N° 3.027 del 14 de octubre de 2005 (caso: «César Armando Caldera Oropeza»), debe pronunciarse

preliminarmente sobre la tempestividad de la apelación interpuesta y al respecto, observa que el fallo apelado fue publicado el 22 de marzo de 2017 y ordenó la notificación de las partes, la apoderada judicial de la accionante se dio por notificada en forma tácita el 27 de marzo de 2017, oportunidad en la cual apeló de la referida sentencia, en razón de lo cual, al haber sido interpuesta la apelación el mismo día en que se dio por notificada, es decir, dentro de los tres (3) días calendarios consecutivos, de conformidad con lo previsto en el artículo 35 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales y en atención al criterio de esta Sala Constitucional en la decisión N° 0501 del 31 de mayo de 2000 (caso: «Seguros Los Andes C.A.»), el recurso de apelación fue interpuesto tempestivamente. Así se declara.

Asimismo, esta Sala precisa que, tal como quedó asentado en sentencia N° 442 del 4 de abril de 2001, caso: «Estación de Servicios Los Pinos S.R.L.», habiéndose establecido en la ley un plazo de treinta (30) días para que el tribunal de alzada decida la apelación de la sentencia de amparo constitucional, este plazo debe considerarse como preclusivo para que las partes consignen cualquier escrito relacionado con el recurso. En el caso de autos, se evidencia que el 23 de mayo de 2017 se dio cuenta en Sala del expediente y el 22 de junio de 2017 la parte accionante consignó por ante la Secretaría de esta Sala Constitucional el escrito de fundamentación de la apelación; de allí pues que habiéndose presentado dentro del lapso establecido para ello el mismo resulta tempestivo.

Así se decide.

Establecido lo anterior, esta Sala observa que los apoderados judiciales de la accionante interpusieron acción de amparo conjuntamente con medida cautelar innominada el 21 de marzo de 2017, contra la sentencia N° 037-2015 dictada el 22 de marzo de 2017 por el Juzgado Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Zuliana, al considerar que dicho fallo vulneró los derechos constitucionales al debido proceso y a la propiedad de su representada (sociedad mercantil Nestlé Venezuela C.A.), ya que fueron notificados fuera del plazo establecido en la norma sustantiva tributaria.

Así las cosas, manifestaron que el *a quo* constitucional incurrió en falso supuesto de hecho y de derecho, al señalar que *«(...) que la accionante disponía de los medios procesales para impugnar y atacar la mencionada Resolución, por la vía regular y ordinaria, hasta el punto de hacer valer sus derechos, ante los Tribunales Competentes, y por esa vía lograr el restablecimiento de la situación jurídica infringida; y no esperar a que lo ejecutaran para acudir a pedir protección constitucional para salvaguardar sus derechos (...);* ya que la presente acción de amparo no va contra de la Resolución Culminatoria N° DHM-DEE-001-2017 del 13 de febrero de 2017 dictada por la Dirección de Hacienda del Municipio Cabimas, ni contra el Acta de Embargo Ejecutivo N° 010-2017 del 17 de febrero de 2017 sobre bienes propiedad de Nestlé, sino que pretenden revertir un embargo ejecutivo que -a su decir- y en las circunstancias en que fue efectuado, es

violatorio de los derechos constitucionales a la propiedad y al debido proceso de su representada, y que en este sentido no disponían de ningún medio judicial ordinario para impugnar los referidos actos, sino la actual acción de amparo.

Por consiguiente, esta Sala una vez revisado de manera exhaustiva el contenido documental del disco compacto contentivo de la digitalización del expediente administrativo N° DHM-AE-YG-0001-2014, relacionado con el procedimiento de fiscalización y determinación tributaria llevado a la sociedad mercantil Nestlé de Venezuela S.A., en el que se encuentra el contenido de los siguientes archivos: Expediente N° DHM-AE-YG-0001-2014 Pieza N° 1, Expediente N° DHM-AE-YG-0001-2014 Pieza N° 2 y otros documentos relacionados con el procedimiento de cobro ejecutivo realizado a la mencionada empresa, debe señalarse que la parte accionante denunció que la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Cabimas del Estado Zulia, notificó la Resolución Culminatoria signada con el N° DHM-PD-005-2016 en fecha 17 de junio de 2016 y la misma se efectuó vía correo electrónico, señalando que se notificó *«(...) cinco días después del vencimiento del lapso legal previsto para la emisión y notificación de la Resolución Culminatoria, de conformidad con lo establecido en el Código Orgánico Tributario, tal como se evidencia de la supuesta constancia de remisión del correo electrónico a Nestlé que cursa en el expediente administrativo (...);* asimismo, señalan en las denuncias que *«(...) posteriormente, en fecha 12 de*

enero de 2017, la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Cabimas del Estado Zulia, mediante Acta de intimación No. DHM-INT-001-2017 (...), intima (sic) a [su] representada para que en un plazo de cinco (5) días continuos, contados a partir de la fecha de notificación, realice (sic) el pago de las cantidades supuestamente adeudadas al Municipio según Resolución Culminatoria del Sumario identificada con las siglas y números DHM-PD-005-2016 (...); por consiguiente, cabe considerar que del análisis pormenorizado del material remitido a esta Sala Constitucional por la Dirección de Hacienda Municipal antes señalada, cumpliendo con lo ordenado en decisión N° 0868 del 5 de diciembre de 2018, se pudo verificar en el disco compacto contentivo del procedimiento de fiscalización y determinación tributaria, que el 17 de junio de 2016 la ciudadana Jorelitz Isea, titular de la cédula de identidad N° V-16.470.439, funcionaria adscrita a la Dirección de Hacienda Municipal de la Alcaldía del Municipio Cabimas del Estado Zulia, dejó constancia de que una vez en la sede física de la sociedad mercantil Nestlé Venezuela, S.A., le fue imposible practicar la notificación de la referida Resolución Culminatoria; por tanto, procedió a comunicarse vía telefónica con la ciudadana María Beatriz Álvarez, en su condición de Gerente de Nestlé de Venezuela, acordando con la misma remitirle correo electrónico con la Resolución Culminatoria, quedando constancia de ello en el contenido del material digital referente a la notificación, razón por la cual la empresa tuvo pleno conocimiento

del acto administrativo de embargo sobre cantidades dinerarias.

Por otra parte, la Sala constata que la acción de amparo va dirigida contra la Resolución Culminatoria signada con el alfanumérico DHM-DEE-001-2017, emitida el 13 de febrero de 2017 por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Cabimas del Estado Zulia, que decretó medida ejecutiva de embargo sobre bienes propiedad de Nestlé de Venezuela, S.A., y el Acta de Embargo Ejecutivo número 010-2017, del 17 de febrero de 2017, que ordenó la práctica de dicha medida por la cantidad de Bs. 19.965.893,04, la cual proviene de un procedimiento de fiscalización iniciado a la contribuyente Nestlé Venezuela, S.A., en materia de Impuesto sobre Actividades Económicas para los ejercicios fiscales comprendidos entre el segundo trimestre del año 2011 y el cuarto trimestre del año 2013 seguido por la Dirección de Hacienda del Municipio Cabimas del Estado Zulia. En dicho procedimiento se levantó Acta de Reparación, el cual arrojó una diferencia a pagar por parte de la contribuyente de Bs.6.133.175,67; por tanto, se observa que los apoderados judiciales de la accionante disponían del Recurso Jerárquico ante el Despacho del Alcalde, de conformidad con lo establecido en los artículos 252 y siguientes del Código Orgánico Tributario, así como el Recurso Contencioso Tributario conforme a lo estatuido en el artículo 266 y siguientes *eiusdem*, como vía idónea para el posible restablecimiento de la situación jurídica que vulneró los derechos constitucionales de su representada.

Unas vez indicado lo anterior, se evidencia el ejercicio inadecuado del amparo en este caso, por cuanto los apoderados judiciales de la hoy accionante disponían de los recursos administrativos para dirimir el asunto, los cuales no ejercieron oportunamente, siendo que esta Sala considera ajustado a derecho el pronunciamiento de la sentencia objeto de apelación, razón por la cual le resulta forzoso declarar sin lugar la apelación ejercida y confirmar el fallo apelado. Así se declara.

Vista la declaratoria que antecede, resulta inoficiosa para esta Sala pronunciarse sobre la medida cautelar solicitada.

Finalmente, debe advertirse el error cometido por la primera instancia constitucional cuando utilizó el término «*inadmisibile in limine litis*», toda vez que el empleo de la frase ha sido manejado pleonásticamente, pues resulta evidente que la inadmisibilidad se refiere a la intramitabilidad *ab initio* del proceso debido a la falta de cumplimiento de los presupuestos procesales. En razón de ello, se insta a ese sentenciador a evitar el manejo de fórmulas redundantes para la declaración de dispositivos que obedezcan a la modalidad de inadmisibilidad. Así se apercibe.

DECISIÓN

Por las razones antes expuestas,

esta Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, administrando justicia en nombre de la República por autoridad de la Ley, declara:

1. SIN LUGAR el recurso de apelación ejercido por los abogados Juan Castillo Carvajal y Caridad Pérez Araujo, inscritos en el Instituto de Previsión Social del Abogado bajo los números 66.136 y 216.950 respectivamente, actuando en su condición de apoderados judiciales de la sociedad mercantil **NESTLÉ VENEZUELA, S.A.** contra la sentencia N° 037-2015, dictada el 22 de marzo de 2017, por el Juzgado Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Zuliana.

2. CONFIRMA el fallo apelado.

3. INOFICIOSO pronunciarse sobre la medida cautelar solicitada.

Publíquese, regístrese y notifíquese. Remítase el expediente al tribunal de origen. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en el Salón de Sesiones de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas a los 30 días del mes de abril de dos mil veintiuno (2021). Años: **211°** de la Independencia y **162°** de la Federación.

La Presidenta,

(...)

MISCELÁNEAS

**RESOLUCIÓN TÉCNICA APROBADA EN LA ASAMBLEA
GENERAL DEL CIAT, N.º. 55**

La 55ª Asamblea General del CIAT:

CONSIDERANDO

Que la revolución digital y de las tecnologías de la información y las comunicaciones ha transformado tanto la economía como la operatividad de las Administraciones Tributarias.

Que la COVID-19 ha supuesto un punto de inflexión en la actividad económica y de las Administraciones Tributarias, reforzando y consolidando tendencias previas de innovación digital de los modelos de negocio, acelerando la incorporación de nuevas tecnologías y procedimientos de gestión de las Administraciones y presentando un desafío inédito a la sostenibilidad de los ingresos públicos.

Que las Administraciones Tributarias tienen ante sí nuevos retos y oportunidades, tanto a la hora de proveer servicios que faciliten la actividad de los agentes económicos, como respecto a su tarea de asegurar el cumplimiento eficiente y equitativo de sus funciones de fiscalización y gestión de los sistemas tributarios. Que la respuesta a los nuevos retos y el aprovechamiento de las nacientes oportunidades dependerá de la actualización de los pilares básicos de la actividad de las Administraciones.

Que dichos pilares fundamentales de la actuación de las Administraciones Tributarias residen en fomentar y facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones, asegurar el cumplimiento coactivo en caso de infracción de las reglas y, en todo caso, gestionar y explotar de forma segura y eficiente los datos que permiten conocer la realidad económica y social.

La Asamblea General,

RESUELVE

Recomendar a las administraciones tributarias de sus países miembros:

Primero: Fomentar y facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones incorporando los avances tecnológicos y las opciones surgidas a raíz de la revolución digital.

1. Facilitar y mejorar con la adopción de las nuevas tecnologías el registro digital de los contribuyentes, los sistemas de información y cuenta corriente integral y la adopción de sistemas de comunicación basados en el domicilio fiscal electrónico, los expedientes, documentos y comunicaciones electrónicas, que permitan agilizar y economizar los trámites y dotarles de mayor seguridad jurídica.
2. Simplificar los procesos de declaración y pago de los tributos aprovechando al máximo la información disponible para facilitar el

cumplimiento voluntario, ofreciendo declaraciones prellenadas y los canales digitales apropiados para la presentación de declaraciones y pago de las contribuciones.

3. Reforzar los sistemas de atención y asistencia al contribuyente, ofreciendo alternativas multicanal, continuamente disponibles y actualizadas, que incorporen las nuevas tecnologías y servicios digitales, como la automatización de procesos y la inteligencia artificial (IA).
4. Fomentar la educación y la moral tributaria de los ciudadanos, así como los más altos estándares de actuación ética de las Administraciones Tributarias.

Segundo: Asegurar el cumplimiento coactivo de los infractores, con el apoyo de una función fiscalizadora integral, inteligente y más automatizada.

1. Robustecer la gestión de procesos de las Administraciones con nuevas herramientas informáticas, infraestructura tecnológica adecuada y programas de capacitación y selección de personal, de cara a perfeccionar la gestión de riesgos.
2. Fortalecer la función fiscalizadora, tanto extensiva como intensiva, añadiendo a los procesos de excelencia en la formación del personal la utilización de las capacidades derivadas del aprovechamiento de la totalidad de los datos disponibles, las nuevas técnicas de análisis, los desarrollos de analítica y estadística avanzadas e inteligencia artificial y los procedimientos de fiscalización electrónica.
3. Continuar avanzando en los sistemas de factura electrónica e información electrónica sobre la facturación y, en general, sobre transacciones, así como en su explotación analítica en funciones de lucha contra el fraude.
4. Desarrollar sistemas eficientes para el control y tributación de las actividades internacionales y la economía digital, en igualdad de condiciones con las actividades internas.

Tercero: Optimizar la gobernanza y explotación de los datos, aprovechando los nuevos desarrollos tecnológicos para un mejor desempeño de los pilares básicos de la actividad de las Administraciones Tributarias.

1. Perfeccionar de forma continua los procesos de gobernanza de los datos, reforzando su seguridad, trazabilidad, accesibilidad, calidad y gestión del ciclo de vida.
2. Aprovechar al máximo las modernas técnicas de explotación de la información (big data; inteligencia artificial; machine learning; blockchain; data analytics; etc.)
3. Continuar incorporando información relevante de fuentes no estructuradas o no específicamente tributarias, especialmente mediante procesos digitales de

- captación y explotación, para ampliar y fortalecer los pilares básicos de la actividad de las Administraciones Tributarias.
4. Profundizar en los procesos e iniciativas de fomento del intercambio internacional de información y su aprovechamiento.

Dado en Ciudad de Guatemala, Guatemala, en el día 24 del mes de junio de 2021.

Invitación a la primera conferencia técnica de la Red de Organizaciones Tributarias (NOT)

Modalidad: Virtual

Fecha: 19 al 21 de octubre de 2021.

La Red de Organizaciones Tributarias (NTO) celebrará de forma virtual su 1ª Conferencia Técnica.

La primera Conferencia Técnica de la NTO busca analizar las mejores prácticas internacionales del momento y servir como punto de partida para profundizar el debate sobre la lucha contra los flujos financieros ilícitos (FFI) a nivel mundial.

IFA 2021 Virtual Event

«The Global Tax Agreement: the Two-Pillar Solution»

From 29 November-1 December 2021 IFA will organise a virtual event on: «The Global Tax Agreement: the Two-Pillar Solution». IFA will focus on the global tax agreement and the implementation plan to be finalised in October 2021. Monday kicks off with a dedicated IFA/OECD session followed by a focus on IFA's Inclusive framework with a session dedicated to each region on Tuesday. The last day of the event will see virtual sessions of YIN and WIN. IFA will organize a virtual event with a programme on the most current developments in international corporate tax policy, from **29 November-1 December 2021: «The Global Tax Agreement: the Two-Pillar Solution»**. IFA will focus on the global tax agreement and the implementation plan to be finalised in October 2021. Following a dedicated IFA/OECD session on Monday, Tuesday will be focused on IFA's Inclusive framework with a session dedicated to each region. The last day of the event will see virtual sessions of IFA's Young IFA Network (YIN) and Women of IFA Network (WIN). Please find the programme below.

Monday 29 November 2021

14.30 – 15.00 (CET) Opening

Murray Clayson (President IFA)

Peter Barnes (President-Elect IFA)

15.00 - 17.30 (CET) The Global Perspective

Chair: Robert Danon (Chair PSC)

Panel: tbd

17.45 – 18.30 (CET) Interview

Pascal Saint Amans (OECD) & Robert Danon (Chair PSC)

Tuesday 30 November 2021

IFA Regions: the Inclusive Framework

11.00 - 13.00 (CET) Asia Pacific

Introduction: Miranda Stewart (Vice Chair PSC)

Chair: Mukesh Butani (India)

Panel: tbd

13.00 – 15.00 (CET) Europe

Introduction: Georg Kofler (Vice Chair PSC) Chair: Luc De Broe (Belgium)

Panel: tbd

15.00 – 17.00 (CET) Africa

Introduction: Murray Clayson (UK)

Chair: Johann Hattingh (South Africa)

Panel: tbd

17.00 – 19.00 (CET) Latin America

Introduction: Edgar Anaya (President 2023 Cancun Congress)

Chair: Ana Claudia Utumi (Brazil)

Panel: tbd

19.00 – 21.00 (CET) North America

Introduction: Peter Barnes (President IFA) Chair: Barbara Angus (USA)

Panel: tbd

Wednesday 1 December 2021

14.30 – 16.00 (CET) Young IFA Network (YIN)

Introduction: Georg Kofler (Vice Chair PSC)

Chairs: Claudia Suter (Switzerland) & Maikel Evers (Netherlands)

Panel: tbd

16.15 – 17.45 (CET) Women IFA Network (WIN)

Introduction: Miranda Stewart (Vice Chair PSC)

Chair: Sarah Blakelock (UK/Australia)

Panel: tbd

17.45 – 18.00 (CET) Final Remarks

Guglielmo Maisto (Vice President IFA) & Robert Danon (Chair PSC)

18.00 (CET) Closing

Christian Kaeser (President 2022 Berlin Congress) & Peter Barnes (President IFA)

Master of Ceremony: Robert Danon (PSC)

Secretary: Luisa Scarcella (Italy)

Valor de la Unidad Tributaria

Año	Núm. Gaceta Oficial	Fecha Publicación	Valor U.T
2021	42.100	06/04/2021 20.000 Bs.
2020	41.839	13/03/2020	1.500 Bs.
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	24/02/2017300 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 Reimpresa en 37.877	10/02/2004 11/02/2004	24.700
2003	37.625	05/02/2003	19.400
2002	37.397	05/03/2002	14.800
2001	37.183 Reimpresa en 37.194	24/04/2001 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 GO 4.727 Ext	24/04/2001 10/05/2001	13.200



Universidad Católica del Táchira

TRIBÛTUM

7/ 2021 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^a 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.
- CALDERON 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 período 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 Grisela
- *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.
- GONZÁLEZ GARCÍA, 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 IC SVM 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 Goberna-ción*

- 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.
- MOLINA ROSALES, Hillary Gabriela
- Las Políticas Fiscales de Venezuela y Argentina con Respecto al Fenómeno Inflacionario. 7 Ed. Digital, **XXX**, Ed. Ordinaria, (2021) 31-50
- 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.
- MORA ESPAÑA Nick, ROA ROJAS Ingrid, VILLALBA G. Leonardo E.
- Los Precios Fiscal en Países de Alto Riesgo País e Hiperinflación: Valoración del Ajuste del Capital Circulante para Empresas Vinculadas una mirada desde Venezuela. 6 Ed. Digital, **XXIX** Ed. Ordinaria, (2020), 9-36
- 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.
- tasas y contribuciones, con el fin de evitar las incontables cargas

- *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.
- PAGÉ I GALTÉS, 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.
- PALACIOS REQUENA Rafael F.
- Los Tributos y su Significación IUSE conómica Economía Tributaria. 6 Ed. Digital, **XXIX** Ed. Ordinaria, (2020), 37-48
- PALMAR dE BALZA, Janet Vanessa, OLIVEROS MÁRQUEZ, Jesús Manuel.
- Una Aproximación a la Tributación Medio Ambiente. 6 Ed. Digital, **XXIX** Ed. Ordinaria, (2020), 49-60
- PALMAR dE BALZA, Janet Vanessa, OLIVEROS MÁRQUEZ, Jesús Manuel.
- Una Aproximación a la Tributación Medio Ambiente. Ecotributo (II) 7 Ed. Digital, **XXX**, Ed. Ordinaria, (2021), 51-61
- 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 GUTIÉRREZ, 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 Registrales. **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, Estefany.
- Análisis Estructural del Impuesto al Valor Agregado y su Aplicabilidad al Comercio Electrónico Nacional 7 Ed. Digital, **XXX**, Ed. Ordinaria, (2021), 9-29
- SÁNCHEZ, Indira.
- La figura de la analogía en la exención

- tributaria. **IV**, (diciembre 1997), 47-68.
- SÁNCHEZ M., Marínés.
- *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.
- PALMAR DE BALZA, Janet Vanessa y OLIVEROS MÁRQUEZ, Jesús Manuel
- Aproximación a la Tributación Medio Ambient. **XXIX**, (2020), 49-6.1
- 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 Investi-

- gación 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: Líneamientos 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 PÚBLICO 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, Comercio. **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 Con-

tencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área 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 Área 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 Metro-politano 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 Metro-politano 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 Po-

- lítica-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 Política-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 Política-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 Política-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 1º 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: Lapso 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 amteria 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 tributarias, que generan perjuicio a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del tributo. El órgano encargado de la administración tributaria es el Servicio Nacional Integrado de

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 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. 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

SALA CONSTITUCIONAL

- Suspensión por el lapso de noventa (90) días de la aplicación de cualquier instrumento normativo dictado por los concejos municipales y consejos legislativos de los estados que establezcan algún tipo de tasa o contribución de naturaleza tributaria, así como cualquier decreto o acto administrativo de efectos generales dictado con la misma finalidad, por los alcaldes o gobernadores. 6 Ed. Digital **XXIX** Ed. Ordinaria, (2020), 63-66

SALA POLÍTICA ADMINISTRATIVA

- En materia del Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos es indispensable que la declaración sustitutiva y el pago de la obligación tributaria sea oportuno, vale decir, dentro de dicho lapso de tiempo (180 días), debido a que las modificaciones realizadas por el contribuyente en la declaración sustitutiva repercuten en el pago de la obligación tributaria. 7 Ed. Digital. **XXX** Ed. Ordinaria, (2021). 65-72

SALA POLÍTICA ADMINISTRATIVA

- Consideraciones sobre el instituto jurídico de la prescripción en materia tributaria, inclusive los supuestos de interrupción y de suspensión. 7 Ed. Digital. **XXX** Ed. Ordinaria, (2021). 73-82

SALA CONSTITUCIONAL

- Levantamiento de la suspensión de la aplicación de cualquier instrumento normativo dictado por los concejos municipales que establezcan algún tipo de tasa o contribución de naturaleza tributaria. 7 Ed. Digital. **XXX** Ed. Ordinaria, (2021). 82-95

SALA POLÍTICA ADMINISTRATIVA

- Sala Político-Administrativa Consideraciones sobre la potestad tributaria de los municipios en materia de juegos y apuestas hípcas. 7 Ed. Digital. **XXX** Ed. Ordinaria, (2021).. 95-115

SALA CONSTITUCIONAL

- Irrecurable por vía de acción de amparo constitucional una notificación electrónica realizada por la Administración tributaria relativa a la Resolución Culminatoria del procedimiento administrativo. 7 Ed. Digital. **XXX** Ed. Ordinaria, (2021). 116-128

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

* 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.

- 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.
 - Doctrado en Derecho Tributario del Programa Alfa de la Unión Europea. **I**, (junio 1996), 323-323.
 - Doctorado en Derecho Tributario de 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 commemo-rativos del “70 aniversario de Diritto e Práctica 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.
 - Índice 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 fi-

- jadas 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.
- Índice 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 Venezolana 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 memorian - 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 20018. 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.
- Resolución Técnica aprobada en la Asamblea General del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) N° 54 Junio 2020. 6 Ed. Digital **XXIX** Ed. Ordinaria, (2020), 69-71.
- Comunicado de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario en Relación con el fallo de sala Constitucional del 7 de julio de 2020 que suspende por 90 días la aplicación de cualquier Tasa o Contribución creada por los Estados y los Municipios. 6 Ed. Digital **XXIX** Ed. Ordinaria, (2020), 72-73.
- XXXI Jornadas Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT). 6 Ed. Digital **XXIX** Ed. Ordinaria, (2020), 73-73.
- IFA Virtual Programme 2020. 6 Ed. Digital **XXIX** Ed. Ordinaria, (2020), 73-74.
- Valor de la Unidad Tributaria. 6 Ed. Digital **XXIX** Ed. Ordinaria, (2020), 75-75.
- Resolución Técnica Aprobada en la Asamblea General del CIAT, N°55. 7 Ed. Digital **XXX** Ed. Ordinaria, (2021), 131-133.
- Invitación a la primera conferencia técnica de la Red de Organizaciones Tributarias (NOT) Modalidad: Virtual. 7 Ed. Digital **XXX** Ed. Ordinaria, (2021), 133-133.
- IFA 2021 Virtual Event. 7 Ed. Digital **XXX** Ed. Ordinaria, (2021), 133-134.
- Valor de la Unidad Tributaria. 7 Ed. Digital **XXX** Ed. Ordinaria, (2021), 135-135.

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 Ramirez 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 información¹.

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 finamente la fecha, pues las páginas web cambian, a menudo de contenido, o, incluso, desaparecen. Ejemplos:

- a. Cita de carácter general:
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. [Consulta: 2008, Noviembre 27].
 - Haydée Barrios: El Domicilio <http://zur2.com/users/fipa/objetivos/leydip1/barrios.htm> 8/04/2002.
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@ucad.edu.ve, 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 them 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. [Consulta: 2008, Noviembre 27].
- Haydée Barrios: El Domicilio
<http://zur2.com/users/fipa/objetivos/leydip1/barrios.htm> 8/04/2002.
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, or to the e-mail of the director of the journal:
 - Revista TachireNSE de Derecho: Prof. José Luis Villegas villegas@ucac.edu.ve
 - Revista *Tributum*: Prof. Jesús Manuel Oliveros joliveros@ucac.edu.ve
 - Revista Paramillo: Prof. Felipe Guerrero felipeguerrero11@gmail.com
 - Revista Derecho y Tecnología: Prof. Mariliana Rico 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	7 / 2021 Versión Digital
---------------------------------------	--------------------------

Revista Tributum 2021
de la Universidad Católica del Táchira
San Cristóbal - Venezuela



UCAT Edición Impresa hasta la N° 23 / 2014
Edición Digital N° 7 / 2021