



TRIBVTVM

Revista Venezolana de Ciencias Tributarias

IX

UCAT

EDICIÓN DIGITAL

ENERO / DICIEMBRE 2023
Depósito Legal Digital: ppi 201602TA4733
ISSN Digital: (En Trámite)

Universidad
Católica del Táchira
San Cristóbal, Táchira - Venezuela

Edición impresa hasta la Nº 23 / 2014
Edición Digital Nº 9. 2023

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

<i>Depósito Legal:</i>	pp 199602TA3112
<i>ISSN:</i>	1316-2255
<i>Depósito Legal Digital:</i>	ppi 201602TA4733
<i>ISSN Digital:</i>	"En Trámite"
<i>Periodicidad:</i>	Anual
<i>Páginas:</i>	175

Revista Tribútum
Número 8 Versión Digital
Enero / Diciembre 2023

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° 9, para efectos de continuidad del conocimiento es la N° 32 / 2023

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

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

REVISTA TRIBÛTUM
Decanato de Investigación y Postgrado
Universidad Católica del Táchira

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.



TRIBÛTUM

Revista arbitrada venezolana
de Ciencias Tributarias
Decanato de Investigación y Postgrado

ÍNDICE

ESTUDIOS

Navas Amparo Pedro Brigido: La Licitud Presuntiva en el hecho Imponible del Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas en Venezuela	9
Arenas Laura: Regulación Legal de la Inteligencia Artificial en la Administración Tributaria y su Aplicación Venezuela	34
Sánchez Estefany : La Acción 1 y los Pilares Del mi: un Análisis Estructural de los Desafíos Fiscales Derivados a la Digitalización en el Marco del Proyecto BEPS	63

JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA

Regulación de competencia solicitada por el INSTITUTO PUERTO AUTÓNOMO DE PUERTO CABELLO, hoy Bolivariana de Puertos, S.A. (BOLIPUERTO) en fecha 6 de marzo de 1997, en virtud de lo dispuesto en el artículo 71 del Código de Procedimiento civil.	83
La Administración Tributaria puede exigir el cumplimiento del pago al contribuyente o sus responsables solidarios de manera indistinta. Responsabilidad solidaria. Código Orgánico Tributario 1994.	91
CONSTITUCIONALIDAD DEL CARÁCTER ORGÁNICO de la Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, sancionada por Asamblea Nacional en Sesión Ordinaria del 18 de julio de 2023.	101
Improcedencia del impuesto Municipal sobre Actividades Económica, sobre los ingresos financieros, ingresos por arrendamiento, venta de acciones y dividendos por ser de naturaleza civil y por tanto competencia del Poder Público Nacional.....	128

MISCELÁNEAS

Resolución Técnica aprobada en la Asamblea General del CIAT N°57	137
Valor de la Unidad Tributaria	140
Asociación Venezolana de Derecho Tributario XX Jornadas Venezolanas de Dere- cho Tributario «Tributación Petrolera»	141
International Fiscal Association IFA 2024 Annual Congress	141

ÍNDICE ACUMULADO

Índice	143
--------------	-----

ESTUDIOS

LA LICITUD PRESUNTIVA EN EL HECHO IMPONIBLE
DEL IMPUESTO MUNICIPAL SOBRE ACTIVIDADES
ECONÓMICAS EN VENEZUELA

The Presumptive licitude in the Taxable Event
of the Municipal tax on Economic
Activities in Venezuela

Pedro Brígido Navas Amparo

Economista- Abogado, Especialista en
Derecho Tributario

Profesor Asociado TC Universidad de
Carabobo

Economista. Universidad de Carabobo
(1.987) Abogado. Universidad Arturo
Michelena. (2.009) Especialista en
Derecho Tributario. Universidad Santa
María. (1.998). Profesor Asociado TC
Universidad de Carabobo Pre y Post
Grado Activo desde 2.007.

pedavas.uc@gmail.com

Twitter: @Pnavasb

Recibido: 12-07-2023 Aceptado: 16- 08-2023

Revista Tribûtum N° 9/2023 Versión Digital

ISSN: 1316-2255

9-33

Resumen

El presente artículo es el resultado de un estudio documental fundamentado en un análisis interpretativo, crítico y reflexivo que tuvo como objetivo demostrar una licitud presuntiva, que creemos, existe en la teoría del hecho imponible del Impuesto Municipal sobre Actividades Económica en Venezuela. Esta presunción estaría otorgando a la Administración Tributaria Municipal, alta discrecionalidad y poder de imposición sobre actividades económicas «cualquiera sea», incluso, las no autorizadas mediante la Licencia de Actividades Económicas. Cuando se trata de exacciones sobre hechos o actos ilícitos o inválidos, intuimos una contradicción de la licitud presuntiva con una formalidad que exige a todo sujeto pasivo obtener la Licencia antes de iniciar operaciones económicas, la cual es prueba de la legitimidad y validez de la actividad económica sujeta a imposición. Los resultados comprobaron la existencia efectiva de la licitud presuntiva sugerida en el estudio.

Palabras Claves

Licitud, Presunción, Hecho Imponible, Licencia.

Abstract

This article is the result of a documentary study based on an interpretive, critical and reflective analysis that aimed to demonstrate a presumptive legality which we believe, exists in the theory of the taxable event of the Municipal Tax on Economic Activities in Venezuela. This presumption would be granting the Municipal Tax Administration, high discretion and power of taxation over economic activities «whatever», including those not authorized by the Economic Activities License. When it comes to levies on illegal or invalid facts or acts, we intuit a contradiction of the presumptive legally whit a formality that requires all tax payers to obtain the license before starting economic operations, which is proof of the legitimacy and validity of the economic activity subject to taxation. The results verified the effective existence of the presumptive legality suggested in the study.

Key Words

Legality, Presumption, Taxable Fact, License

Sumario

1.- Introducción. 2. Materiales y Método. 3. Teoría de la Ilícitud e Invalidez de los hechos y actos sujetos a imposición según la Doctrina del Derecho Tributario Latinoamericana y el Modelo de Código Orgánico Tributario para América Latina (OEA/BID, 1968) 4. Teoría de la Ilícitud e Invalidez de los hechos y actos sujetos a imposición según la Codificación Orgánica Tributaria venezolana 5.- Teoría del hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas y la Licitud Presuntiva según el Régimen Orgánico Municipal en Venezuela. 6.- Teoría del hecho imponible y la licitud presuntiva en las Ordenanzas de Impuesto sobre Actividades Económicas vigentes en jurisdicciones municipales venezolanas. 7.- Conclusiones.

1. Introducción

La estructura de ingresos propios tributarios en el ámbito municipal venezolano se encuentra mayoritariamente determinada por un impuesto que se ha constituido históricamente en la principal fuente de recaudación tributaria por la vía de la imposición a la actividad económica desarrollada fundamentalmente por personas jurídicas en o desde jurisdicciones municipales. Se trata de un impuesto cuyo fin teleológico es gravar toda actividad con ánimo de lucro, y que siempre fue así, desde el Medioevo; pues, los señores feudales dan cuenta del origen del referido impuesto, cuando en la época otorgaban una «carta patente», mediante la cual «autorizaban a los súbditos para que realizaran un determinado oficio comercial o de producción»¹.

La tradición histórica del impuesto cuyo fin último es gravar el ánimo de lucro en el ámbito local, devino en múltiples denominaciones a nivel de Europa y países de América, hasta que, en el año 1865, se hace presente en la realidad histórica y socio-económica de Venezuela. Crisóstomo Falcón gobernador para ese entonces del Distrito Federal, dicta un Decreto mediante el cual establece un impuesto de patente, cuyo hecho se constituye en el antecedente primigenio del impuesto sobre actividades económicas en Venezuela y por ende a nivel municipal².

1. Villegas, Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Editorial Depalma. Buenos Aires. Argentina. 1980, p.145

2. Ruiz, Eliezer. Derecho Tributario Municipal. Ediciones Libra. Caracas. Venezuela. 1993, p.298

Por otra parte, de acuerdo con la historia del Derecho Constitucional venezolano, la Constitución de 1947 en el artículo 112 ordinal 5º literal «a», otorgó una prerrogativa de carácter fiscal a los municipios para que estos, estuviesen un «ingreso» proveniente del otorgamiento de «patentes» sobre las industrias y comercios ubicados en sus respectivas jurisdicciones. Esta recepción constitucional, se mantuvo inalterable en las subsiguientes constituciones del año 1953 y 1961 trayendo como consecuencia una ambigüedad en el término «patente» lo cual activó el pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia mediante sentencia de fecha 13 de Diciembre del año 1965 (Caso: Cervecería Nacional), la cual resolvió la dualidad dicotómica en el uso del término «patente». Debiendo hacer la distinción entre «impuesto sobre patente de industria y comercio» y la «tasa administrativa» que se causa por solicitar la respectiva «licencia de patente» en una determinada jurisdicción municipal en Venezuela³.

En este mismo orden de ideas, el constituyente venezolano del año 1999, no solo acogió el criterio del término «patente» emitido por la Corte Suprema de Justicia, sino que otorgó una autentica y justa denominación del impuesto en referencia, cuando estableció con rango constitucional en el artículo 179 numeral 2, el impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicio, o de índole similar.

Esta denominación y naturaleza del impuestos municipal señalado, fue debidamente recepcionada y materializada por el legislador nacional en el Artículo 205 de la vigente Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010) quedando así, también enmendado sin lugar a dudas, el fin teleológico del referido impuesto, por cuanto se evidencia en ambos textos legales, el ánimo de lucro en el ejercicio de una actividad económica en una territorialidad municipal venezolana. Ello indica que la procedencia lógica, natural y legal de la imposición en el impuesto municipal sobre actividades económicas en Venezuela, solo está, en la verificación objetiva de la ocurrencia del hecho imponible, entendido éste como el ejercicio habitual de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente en una jurisdicción municipal determinada, **aun cuando dicha actividad se realice sin la previa obtención de la respectiva Licencia de Actividades Económicas, que autoriza legalmente a los contribuyentes ejercer la actividad económica en o desde el municipio del cual se trate.**

Cabe señalar que la aludida regulación orgánica del alusivo impuesto ha sido obedientemente acogida por la mayoría o quizás por todas las Administraciones Tributarias Municipales en Venezuela, verificable en las Ordenanzas de Impuesto sobre Actividades Económicas vigentes en las distintas jurisdicciones de la geografía municipal venezolana. Esta regulación o racionalidad legislativa, en nuestro criterio, estaría demostrando lo poco o quizás la nula consideración que hace la teoría del hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas, de la licitud o legalidad de la actividad económica sujeta a imposición, por cuanto parece centrar su interés solo en la captura del impuesto y se esquivo la formalidad administrativa de obtención previa de la

3. *Ibíd.*, p.299

Licencia de Actividades Económicas que todo sujeto pasivo está obligado a solicitar y obtener.

Ahora bien, se intuye que la prescindencia de obtención previa de la Licencia de Actividades Económicas señalada, ocurre debido a un criterio de presunción que subrepticamente existe en la teoría del hecho imponible mediante el cual toda actividad económica sujeta a imposición, es en principio, lícita o válida jurídicamente. Esta presunción la hemos denominado en el presente estudio, **licitud presuntiva** y que sugerimos, ha permitido una amplia discrecionalidad y poder de imposición de la Administración Tributaria Municipal venezolana sobre actividades económicas «cualquiera sea» sin importar la **ilicitud e invalidez** de los hechos o actos que dan nacimiento a la obligación tributaria. Propiciándose conductas ilegales de sujetos pasivos que pagan impuesto por el ejercicio de actividades económicas no autorizadas legalmente. Situación de hecho, que pudiera inferir la existencia de una incoherencia o contradicción con una formalidad administrativa que exige el deber de todo sujeto pasivo del referido impuesto, de solicitar y obtener previamente de la Administración Tributaria Municipal, una Licencia de Actividades Económicas y mediante la cual se prueba el ejercicio legítimo y válido de toda actividad económica sujeta a imposición municipal en Venezuela.

En consecuencia, se propuso un estudio documental con el objeto de demostrar de manera interpretativa, crítica y reflexiva la existencia de la licitud presuntiva sugerida y sus posibles consecuencias en las actividades económicas sujetas a imposición municipal en Venezuela.

2. Materiales y Método

El presente artículo es el resultado de un estudio documental fundamentado en un análisis interpretativo, crítico y reflexivo que tuvo como **objetivo demostrar una licitud presuntiva** junto a sus **posibles consecuencias**, que sugerimos existe subrepticamente en la teoría del hecho imponible del Impuesto Municipal sobre Actividades Económica vigente en Venezuela. Para el logro del objetivo planteado, se analizó la teoría de la ilicitud e invalidez de los hechos y actos sujetos a imposición de acuerdo con la doctrina del derecho tributario latinoamericano, el Modelo de Código Tributario para América Latina (OEA/BID, 1968) y los Códigos Orgánicos Tributarios de Venezuela de los años 1982, 2001, 2014 y 2020. Igualmente se analizó la teoría del hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas en el régimen orgánico municipal venezolano y en nueve Ordenanzas de Impuesto sobre Actividades Económicas, seleccionadas de forma aleatoria y vigente en municipios venezolanos.

3. Teoría de la ilicitud e invalidez de los hechos y actos sujetos a imposición según la Doctrina del Derecho Tributario Latinoamericana y el Modelo de Código Orgánico Tributario para América Latina (OEA/BID, 1968)

De acuerdo con la doctrina del Derecho Tributario latinoamericano (Jarach, 1993) existen «dos enfoques» encontrados «generando consecuencias en la concepción del Derecho Tributario». En el primer caso, el objetivo fundamental del Derecho Tributario, se concibe como «la actividad reglada tendiente a recaudar los tributos, traducéndose así, en una especie de «guía jurídica»

..... **la Administración Tributaria, se concibe como una «policía tributaria», «una especie de máquina programada para recaudar insaciablemente tributos».** En el segundo enfoque, el Derecho Tributario se concibe como un «fenómeno de la vida social». «El Ius Imperio del Estado se manifiesta en la Ley Tributaria como expresión del poder legislativo y como norma jurídica que define exhaustivamente los supuestos objetivos y subjetivos de la pretensión del Estado y de la obligación correlativa del contribuyente». (p.363)

A los fines del presente estudio, el análisis interpretativo, crítico y reflexivo se contextualiza en el primer enfoque del derecho tributario señalado, por cuanto consideramos, se alinea satisfactoriamente con el objetivo que se pretende demostrar.

Comenzamos por analizar la teoría de la ilicitud e invalidez de los actos y hechos sujetos a imposición según un criterio de la doctrina del derecho tributario latinoamericana, expresado por el autor Jarach (1.993) en los siguientes términos:

Al emanciparse el derecho público, el derecho tributario en particular, del derecho privado, se han ido elaborado doctrinariamente los conceptos contenidos en estas leyes y uno de los primeros puntos de vista sostenidos por **la nueva doctrina, especialmente en materia de derecho tributario**, ha sido el siguiente: **que el carácter de las actividades sometidas a impuesto no depende de la validez o invalidez jurídica, a los efectos del derecho privado, ni de su licitud o ilicitud.**» (Sic) (p. 404)

Esta posición de la llamada nueva doctrinaria del derecho tributario, no fue asumida por el Modelo de Código Orgánico Tributario para América Latina (OEA/BID, 1968), cuyo instrumento jurídico, se constituyó en la guía de un proceso codificador del Derecho Tributario latinoamericano; y en una fuente obligada por excelencia de consulta y referencia doctrinaria del derecho tributario como disciplina científica en América Latina. Como se podrá leer literalmente, la referencia doctrinaria transcrita alude a «las actividades sometidas a impuesto» cuyo carácter «no depende de la **validez o invalidez jurídica**» de estas actividades, en consecuencia nada importa, los efectos que pudieran tener dichas actividades en otras ramas jurídicas del derecho privado, ni mucho menos si se trata de actividades «**lícitas o ilícitas**». A diferencia el Modelo (OEA/BID, 1968) cuando hace referencia a la validez o invalidez de los actos o hechos sujetos a imposición lo hace aludiendo a «**la Obligación Tributaria**» y no a la actividad económica como lo establece el criterio doctrinario. Así se lee taxativamente en el artículo 20 del referido modelo:

Artículo 20. La obligación tributaria no será afectada por circunstancias relativa a la validez de los actos o a la naturaleza del objeto perseguido por las partes, ni por los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas jurídicas.

Como podrá observarse, la racionalidad normativa contenida en el artículo 20 del Modelo (OEA/BID, 1968), creemos, estaría revelando una incoherencia, con la posición doctrinaria señalada. Así como también de acuerdo con lo expresado en la exposición de motivo por la Comisión Redactora del Modelo de Código Orgánico Tributario para América Latina (OEA/BID, 1968) mediante la cual se justificó la redacción del artículo 20 señalado. A saber:

«(...) los enriquecimientos derivados de **actividades ilícitas están sujetos a imposición; de lo contrario se consagrarían desigualdades en perjuicios de las personas honestas que actúan dentro de la legalidad**» (p. 24)

Este razonamiento coincide con la posición doctrinaria de Jarach (1993), pero como se dijo, es incoherente con la racionalidad normativa prevista en el artículo 20 del Modelo de Código Orgánico Tributario para América Latina (OEA/BID, 1968)

Por otra parte, es muy importante acotar que el razonamiento justificativo señalado y realizado por la Comisión Redactora del artículo 20 del Modelo (OEA/BID, 1968), si bien, certificó el criterio de la **«imposición de las actividades ilícitas»**, también es cierto, el mismo, **nada dijo respecto a las actividades, hechos o actos inválidos**, lo que estaría ratificando la **incoherencia** encontrada respecto a lo que efectivamente fue codificado en el señalado artículo 20. En este caso, consideramos, la codificación del artículo señalado, fue mucho más allá de su propia motivación, ampliándose la discrecionalidad de las Administraciones Tributarias para perseguir y capturar el impuesto de acto, hechos o actividades inválidas, no admitida por el razonamiento que justificó y motivó su redacción. En cuanto a este punto, somos del criterio, que la invalidez de un hecho o acto no puede equipararse a un hecho o acto ilícito. Si bien, para el derecho tributario ambas situaciones estarían sujetas a imposición, de acuerdo con la teoría del hecho imponible y sus consecuencias en otras ramas del Derecho, son muy distintas, por tanto no pueden pasar desapercibidas. La cuestión está, cuando se pretende aplicar imposición a un hecho o acto inválido, se estaría ejerciendo imposición sobre hechos o actos que no tienen efectos jurídicos, es decir, serían hechos imponibles inexistente, nulos de nulidad absoluta, por tanto, se verificaría una injusticia del derecho tributario, cuando aplica la exacción fiscal sobre una obligación tributaria también inexistente. Al respecto el Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales del autor Ossorio (s.f.) define un **acto ilícito** como «aquel que se realiza en contra de una norma de derecho positivo, antijurídicamente, ya se actúe de forma dolosa, ya con negligencia. Los actos ilícitos se pueden realizar también por omisión, al abstenerse del cumplimiento de una obligación» (p. 31)

Por otro lado, el Diccionario Jurídico Elemental de Cabanellas de Torres

(2001) conceptualiza, **lo ilícito**, como lo «prohibido por la Ley, o por oponerse a la justicia, a la equidad, a la razón o las buenas costumbres» (p. 195). A diferencia de **un acto o hecho inválido**, parafraseando, al autor Ossorio (s.f.), **la invalidez expresa la ineficacia que puede determinar incluso la nulidad del acto**. (p.397). En este sentido, pensamos, la exacción a un hecho o acto ilícito, de ser el caso, podría admitirse de manera pacífica sin controversia, de acuerdo con lo expresado por la doctrina latinoamericana que hemos señalado, y a pesar de la incoherencia y el silencio admitido que hemos indicado en la racionalidad normativa del artículo 20 del Modelo de Código Orgánico Tributario para América Latina (OEA/BID, 1968). Tal admisión la aceptamos debido a que existe la posibilidad de verificarse objetivamente la ocurrencia de un hecho imponible devenido de un hecho, acto o actividad ilícita en la vida real. En cuyo caso, la Administración Tributaria, podría subsanar la ilicitud mediante acciones administrativas *Expo Post Facto*. Pero, en el caso de un hecho o acto inválido, se pregunta ¿Cómo puede ejercerse una imposición sobre un acto o hecho imponible inexistente u nulo jurídicamente? ¿Cómo queda el principio de legalidad tributaria?

Existe otro elemento en el razonamiento realizado por la Comisión Redactora cuando justificó y motivó la codificación del artículo 20 del Modelo OEA/BID, (1968) y relacionado con el principio de igualdad ante el tributo. Al respecto se afirmó lo siguiente:

(...) los enriquecimientos derivados de **actividades ilícitas están sujetos a imposición; de lo contrario se consagraría desigualdades en perjuicios de las personas honestas que actúan dentro de la legalidad**» (Modelo OEA/BID, 1968, p.24)

En nuestro criterio, este razonamiento de la Comisión Redactora en su intención motivadora del artículo 20 del Modelo OEA/BID, (1968) por interpretación en contrario, lo que pretendió igualar fue, la conducta perniciosa e irresponsable de sujetos pasivos con la conducta honesta y responsable de contribuyentes, a través del pago del tributo. Por cuanto el pago del impuesto, según el razonamiento en comento, iguala las conductas tributarias **sean ilícitas cualquiera sea, con la conducta considerada lícita o conforme a derecho**. Pero dicho razonamiento cuando equipara las conductas bajo el principio de igualdad, se olvida del principio de justicia tributaria. Pues, la igualdad no puede imponerse por encima de lo justo. El caso del Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas en Venezuela, sirve para ilustrar lo injusto del razonamiento motivador del artículo 20 expresado por la Comisión Redactora del Modelo OEA/BID, (1968). Por cuanto la conducta de un contribuyente honesto y responsablemente que cumple y respeta normas mercantiles, administrativas, urbanísticas, ambientales, sanitarias, morales o de buenas costumbres, y paga la obligación tributaria causada, jamás y nunca su conducta podría ser igualada con la de un sujeto pasivo, que no puede ser contribuyente, pues, carece de licencia o autorización legítima para ejercer la actividad

económica, por ser ilícita, y paga el impuesto en situación de ventaja ahorrándose gastos administrativos de tramitación de licencia y disfruta al igual, los beneficios fiscales que la Administración Tributaria Municipal otorga a contribuyentes honestos y responsables. Diríamos entonces, una actividad ilícita, permite mediante el pago del impuesto, la homologación de un sujeto pasivo ilegal con un contribuyente legal, honesto y responsable.

En este sentido, y resaltando el principio justicia y equidad en el derecho tributario como disciplina científica autónoma, preguntamos: ¿Es justo el derecho tributario, cuando homologa un hecho sancionado como inválido o ilícito por otra disciplina jurídica, mediante el pago del tributo? Ejemplos que podrían ayudar a responder esta pregunta, sobran en el campo del Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas vigente en Venezuela.

- a) Sujetos Pasivos, propietarios de una empresa no constituida legalmente (Sin Registro Mercantil) que paga el impuesto con un menor costo por omisión deliberada del trámite administrativo de obtención previa de la Licencia de Actividades Económicas.
- b) Sujetos Pasivos, propietarios de una empresa en operaciones objeto de negación de la Conformidad de Uso emitida por la autoridad urbanística de un Municipio, por violación de variables urbanas o de zonificación, pero al igual que, un contribuyente Uso Conforme aprobado, paga el impuesto.
- c) Sujetos Pasivos, propietarios de una empresa en operaciones que no cumplió el procedimiento administrativo previo de solicitud de Licencia de Actividades Económicas, pero igual paga el impuesto en calidad de contribuyente y disfruta sin límite los beneficios fiscales frente a contribuyentes que cumplieron el procedimiento previo.
- d) Sujetos Pasivos, propietarios de una empresa cuya actividad económica trasgrede normas ambientales, sanitarias, morales o de buena costumbre, pero igual paga el impuesto, frente a otros contribuyentes que sí observaron y respetaron las normas ambientales o sanitarias, morales o de buena costumbre.

Por otro lado, siguiendo con la lectura interpretativa, crítica y reflexiva del artículo 20 del Modelo de Código Orgánico Tributario para América Latina (OEA/BID, 1968), estimamos, el repudio que hace el derecho tributario de los «efectos» que pudiera tener «la obligación tributaria» en «otras ramas jurídicas», tal y como se lee taxativamente al final del mencionado artículo, estaría en la teoría del hecho imponible como presupuesto necesario y suficiente para que nazca la obligación tributaria. Así lo admitió el Modelo de Código Orgánico Tributario para América Latina (OEA/BID, 1968) de forma pacífica y no controvertida en el artículo 37. A decir:

Artículo 37. El hecho generador es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación.

Esta racionalidad normativa del artículo 37 es la prueba fehaciente de que el hecho generador es la condición necesaria y suficiente para que surja la obligación tributaria, teoría que revela el aspecto teleológico y ontológico del Derecho Tributario como ciencia autónoma dentro del campo del Derecho. En este sentido, podríamos afirmar que la exacción a un acto o hecho inválido como bien se dijo, es imposible por tratarse de actos o hechos inexistentes, en cuyo caso, será también inexistente el hecho imponible o generador del tributo, por tanto no surge obligación tributaria alguna, demostrándose que efectivamente es la teoría del hecho imponible la que le da nacimiento.

Existe una posición doctrinaria del derecho tributario latinoamericano no acorde con el criterio que hemos sostenido respecto del aspecto teleológico y ontológico del Derecho Tributario, a partir de la teoría del hecho imponible. Este registro doctrinario afirma lo siguiente:

«El acta de nacimiento del derecho tributario, que es el principio de legalidad, afirmado en las revoluciones emancipadoras, al establecer que solo puede haber impuesto por ley (...).» (Sic) (Jarach, 1993, p. 404)

Este criterio doctrinario, a cerca del «acta de nacimiento del derecho tributario» a partir del «principio de legalidad», quizás estaría sugiriendo la causa de la imposición frenética y despiadada como ha estado operando el derecho tributario en la captura del tributo, sin reparar ni prestar atención a la teoría del hecho imponible, basta con dar cumplimiento al principio de legalidad, para perseguir y capturar impuestos nacidos de actividades o actos ilícitos o inválidos. En cuyo caso, la doctrina del derecho tributario latinoamericana ha guardado silencio en sus estudios; y que el Modelo de Código Orgánico Tributario para América Latina (OEA/BID, 1968) no apreció en su elaboración.

4. Teoría de la Ilícitud e Invalidez de los hechos y actos sujetos a imposición según la Codificación Orgánica Tributaria venezolana

Los Códigos Orgánicos Tributarios de Venezuela, durante la vigencia de cada uno de ellos, recepcionaron la racionalidad legislativa de la teoría de la ilícitud e invalidez de la actos y hechos sujetos a imposición, así como la teoría del hecho imponible, de manera pacífica y sin controversia, prevista en los artículos 20 y 37 del Modelo de Código Orgánico Tributario para América Latina (OEA/BID, 1968), manteniéndose tales regulaciones en el vigente código del año 2020. A continuación se transcriben estas regulaciones previstas en los principales códigos que rigieron en Venezuela:

4.1. Código Orgánico Tributario de Venezuela (1982)

**Título II
Obligación Tributaria
Capítulo I
Disposiciones Generales**

Artículo 16. La obligación tributaria no será afectada por circunstancias relativa a la validez de los actos o a la naturaleza del objeto perseguido, ni por los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas jurídicas, siempre que se hubiesen producido los resultados que constituyen el presupuesto de hecho de la obligación.

**Capítulo IV
Hecho Imponible**

Artículo 36. El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación.

4.2. Código Orgánico Tributario de Venezuela (2001)

**Título II
De la Obligación Tributaria
Capítulo I
Disposiciones Generales**

Artículo 15. La obligación tributaria no será afectada por circunstancias relativa a la validez de los actos o a la naturaleza del objeto perseguido, ni por los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas jurídicas, siempre que se hubiesen producido los resultados que constituyen el presupuesto de hecho de la obligación.

**Capítulo IV
Del Hecho Imponible**

Artículo 36. El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación Tributaria.

4.3. Código Orgánico Tributario de Venezuela (2014)

**Título II
De la Obligación Tributaria
Capítulo I
Disposiciones Generales**

Artículo 15. La obligación tributaria no será afectada por circunstancias relativas

a la validez de los actos o a la naturaleza del objeto perseguido, **ni por los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas jurídicas**, siempre que se hubiesen producido los resultados que constituyen el presupuesto de hecho de la obligación.

Capítulo IV Del Hecho Imponible

Artículo 36. El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

4.4. Código Orgánico Tributario de Venezuela (2020) vigente.

Título II De la Obligación Tributaria Capítulo I Disposiciones Generales

Artículo 15. La obligación tributaria no será afectada por circunstancias relativas a la validez de los actos o a la naturaleza del objeto perseguido, ni por los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas jurídicas, siempre que se hubiesen producido los resultados que constituyen el presupuesto de hecho de la obligación.

Capítulo IV Del Hecho Imponible

Artículo 36. El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

En primer lugar, se destaca la forma religiosa como fue acogida la teoría de la ilicitud e invalidez de la actos y hechos sujetos a imposición, establecida en el artículo 20 del Modelo de Código Orgánico Tributario para América Latina (OEA/BID, 1968), por todos los Códigos Orgánicos Tributarios que rigieron en Venezuela, y por el vigente Código Orgánico Tributario del año 2020. Por tanto, **se ratifica** el análisis interpretativo, crítico y reflexivo que hemos sugerido respecto de la ilicitud e invalidez de los hechos o actos sujetos a imposición en páginas anteriores del presente artículo. En segundo lugar y en cuanto a la teoría del hecho imponible, consideramos, la codificación orgánica tributaria venezolana, reveló y revela a nuestro entender, una mayor precisión y determinación de esta teoría, por cuanto quitó vaguedad a la configuración de la obligación tributaria. Así lo muestra lo innovado en la última parte del artículo 15 del Código Orgánico Tributario (2020) vigente en Venezuela. A decir:

Artículo 15. La obligación tributaria no será afectada por circunstancias relativas a la validez de los actos o a la naturaleza del objeto perseguido, ni por los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas jurídicas, siempre que se hubiesen producido los resultados que constituyen el presupuesto de hecho de la obligación.

La mayor precisión y determinación en la teoría del hecho imponible, está en la necesidad imperativa de verificar de manera objetiva y pragmática la ocurrencia real del presupuesto de hecho previsto en la ley tributaria para el surgimiento de la obligación tributaria. Es decir, **no basta presumir la ocurrencia del hecho imponible**, se trata de una verificación material y cuantificable necesaria y suficiente para surja **la obligación tributaria susceptible de ser legalmente exigible**. Este razonamiento se alinea perfectamente con lo que hemos ya señalado en páginas anteriores, en cuanto a que, **solo puede ser exigible el pago de una obligación tributaria surgida, de ser el caso, de hechos imponibles generados únicamente por actividades ilícitas; y no de hechos o actos inválidos**. Por cuanto que, los hechos o actos considerados inválidos por otras disciplinas del Derecho, son imposible de verificar objetivamente sus ocurrencias en la vida real, por ser, como ya se dijo, hechos o actos inexistentes jurídicamente, por tanto, son incapaces legamente de generar una obligación tributaria.

De igual forma, también decimos, que hay mayor precisión y determinación en la teoría del hecho imponible en la codificación orgánica tributaria venezolana, en razón a la teoría del hecho imponible prevista en el Artículo 36 del vigente Código Orgánico Tributario (2020) A decir:

Artículo 36. El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Como podrá leerse, el artículo 36 suplanta la terminología «hecho generador» asumida en el artículo 37 por el Modelo de Código Orgánico Tributario para América Latina (OEA/BID, 1968) y reduce la arriesgada «amplitud» que generaba tal acepción. Amplitud admitida y reconocida de forma benevolente por la Comisión Redactora en la Exposición de Motivo del Modelo, en los siguientes términos:

La terminología para denominar el elemento de hecho que da nacimiento a la obligación, dio lugar a un atento examen de las distintas expresiones propuestas, **hecho imponible**, hecho gravable, hecho tributable, hecho gravado y presupuesto de hecho. **Todas ellas susceptible de objeciones a la que no escapa por cierto la elegida en el proyecto. (...) la Comisión estima que es la expresión que, por su amplia significación, se ajusta mejor a la situación que trata de configurarse (Sic) (p. 36)**

Ahora bien, esta «**amplia significación**» que primó para que la expresión «hecho generador» fuera la elegida por la Comisión Redactora para denominar el «elemento de hecho que da nacimiento a la obligación tributaria» en el Modelo OEA/BID (1968), quizás también pudo ser otro elemento de causa, al igual que «el principio de legalidad» que permitió al derecho tributario evadir la teoría del hecho imponible, obteniendo gracias a esta «amplitud» una mayor discrecionalidad y poder para exigir el pago de obligaciones tributaria surgidas de hechos o actividades ilícitas o actos inválidos, sin importarle «las circunstancias relativas a la validez de los actos o a la naturaleza del objeto perseguido, ni por los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas jurídicas».

5. La teoría del hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas y la licitud presuntiva en el Régimen Orgánico Municipal vigente en Venezuela

Siguiendo con el análisis interpretativo, crítico y reflexivo corresponde referirnos a la recepción de la teoría del hecho imponible en el impuesto municipal sobre actividades económicas, según el régimen orgánico municipal vigente en Venezuela. Cabe señalar con la entrada en vigencia de la nueva Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), se estableció un mandato constitucional de desarrollar y perfeccionar jurídicamente el viejo régimen municipal venezolano, dicho mandato indujo al legislador nacional a elaborar y poner en vigencia la novedosa Ley Orgánica del Poder Público Municipal en el año 2005. Ley que no solo llenó vacíos que requerían ser legislados en materia municipal, sino que precisó y desarrolló eficazmente, la legislación tributación municipal en Venezuela. Uno de ello fue, la acertada y homologada conceptualización del **hecho imponible del impuesto municipal sobre actividades económicas prevista en el Artículo 207 de la señalada Ley orgánica y que se mantuvo inalterable en el artículo 205 de la vigente Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010)**. En nuestro criterio, esta conceptualización, configuró la **licitud presuntiva** que hemos revelado de acuerdo con el análisis de la doctrina del derecho tributario latinoamericano, el Modelo de Código Tributario para América Latina (OEA/BID, 1968) y la codificación orgánica tributaria venezolana. Así lo demuestra la última parte del artículo 207 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2005) y artículo 205 de la vigente Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010)

Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2005)

Artículo 207. El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas es el ejercicio habitual, en la jurisdicción del Municipio, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente, aun cuando dicha actividad se realice sin previa obtención de licencia, sin menoscabo de las sanciones que por esta razón sean aplicables. (..)

Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010)

Artículo 207. El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas es el ejercicio habitual, en la jurisdicción del Municipio, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente, aun cuando dicha actividad se realice sin previa obtención de licencia, sin menoscabo de las sanciones que por esta razón sean aplicables. (..)

La **licitud presuntiva** que aludimos prevista en la teoría del hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas en Venezuela, queda plenamente demostrada, cuando la legislación orgánica municipal prevista en el artículo 207, admite «el ejercicio habitual de cualquier actividad lucrativa e independiente, aun cuando dicha actividad se realice sin previa obtención de licencia (..)» «. Es decir, se comprueba una racionalidad normativa **ampliamente discrecional y permisiva** que **admite deliberadamente la imposición de actividades lucrativas cualquiera sea y no autorizadas**. (lícita o ilícita, válida o inválida) **por presumirse, en principio, que todas las actividades económicas ejercidas por los sujetos pasivo del impuesto, son lícitas o válidas**. Esta licitud presuntiva encuentra soporte en la llamada «nueva doctrina del derecho tributario» cuando afirma «el carácter de las actividades sometidas a impuesto no depende de la validez o invalidez jurídica, ni de su licitud o ilicitud», así como en el artículo 20 del Modelo de Código Orgánico Tributario (OEA/BID, 1968) y en el artículo 15 del vigente Código Orgánico Tributario de Venezuela (2020).

6. La teoría del hecho imponible y la licitud presuntiva en las Ordenanzas de Impuesto sobre Actividades Económicas vigentes en jurisdicciones municipales venezolanas

La racionalidad legislativa de la teoría del hecho imponible en el Impuesto sobre Actividades Económicas indicada en el Artículo 207 de Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2005) y artículo 205 de la vigente Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010), rige literalmente en Nueve Ordenanzas Tributarias del Impuesto sobre Actividades Económicas, seleccionadas de manera aleatorias para el estudio y con vigencia en cada municipio del cual se trate. A continuación se transcriben los artículos de cada Ordenanza contentivos de la racionalidad legislativa señalada:

A. Ordenanza de Reforma Parcial de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industrias, Comercios, Servicios y de Índole Similar. Gaceta Municipal del Municipio Valencia, estado Carabobo N° 20/7858 Extraordinario de fecha 14 de Septiembre del 2020.

Artículo 2.- El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas, se causará por el ejercicio habitual y/o temporal de cualquier actividad con fines lucrativos y de carácter independiente, realizada por personas jurídicas y/o naturales en o desde la jurisdicción del Municipio Valencia. Quedan incluidas dentro de tales actividades las industriales, comerciales, artesanales, de servicio o de índole económico similar, **aún cuando dichas actividades se realicen sin la previa obtención de la respectiva Licencia de Actividades Económicas, sin**

perjuicio de las sanciones que por esa razón le sean aplicables.

- B. Ordenanza de Reforma Parcial de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas. Gaceta Municipal del Municipio Naguanagua, estado Carabobo N° 221 Extraordinario de fecha 17 de Septiembre del 2020**

Artículo 2. El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas, se causará por el ejercicio habitual y/o temporal de cualquier actividad con fines lucrativos y de carácter independiente, realizada por personas jurídicas y/o naturales en o desde la jurisdicción del Municipio Naguanagua.

Quedan incluidas dentro de tales actividades: las industriales, comerciales, artesanal, de servicio o de índole económico similar, **aun cuando dichas actividades se realicen sin la previa obtención de la respectiva Licencia de Actividades Económicas, sin perjuicio de las sanciones que por esa razón le sean aplicables.**

- C. Ordenanza de Reforma Parcial de la Ordenanza de Impuesto sobre Industria, Comercio, Servicio y de Índole Similar. Gaceta Municipal Municipio Bolivariano Libertador Distrito Capital N° 4631-A de fecha 01 de Diciembre del 2020**

Artículo 3. El hecho Imponible del impuesto es el ejercicio en forma habitual o transitoria, eventual o permanente, de actividades económicas industriales, comerciales, de servicios o de índole similar, en la jurisdicción del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital, **aun cuando dichas actividades se realicen sin la previa obtención de la licencia, sin menoscabo de las sanciones que por esta razón sean aplicables.**

- D. Reforma Parcial de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole similar. Gaceta Municipal N° 107 de fecha 26 de Diciembre del 2014. Municipio Heres, estado Bolívar.**

Artículo 3. El hecho imponible del impuesto establecido en esta Ordenanza, es el ejercicio habitual, en o desde la jurisdicción del Municipio Heres, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente, **aún cuando dicha actividad se realice sin la previa obtención de la Carta Patente o la Licencia Provisional, sin menoscabo de las sanciones previstas en esta Ordenanza.**

- E. Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole similar de fecha 30 de Diciembre del 2013. Municipio Guacara, estado Carabobo.**

Artículo 2. El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas es el ejercicio habitual y eventual por cualquier medio, en la jurisdicción del municipio, de cualquier actividad lucrativa o remuneración de carácter independiente, bien fuere industrial, comercial, económica, de servicio o de índole similar, **aun cuando dichas actividades se realicen sin previa obtención de la**

licencia, todo ello, conforme al Clasificador de Actividades Económicas anexo a la presente Ordenanza y a las disposiciones nacionales de aplicación preferente en cuanto al establecimiento de las alícuotas aplicables.

F. Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole similar. Gaceta Municipal N° 24.633 Extraordinaria de fecha 17 de Septiembre del 2020. Municipio Girardot, estado Aragua.

Artículo 14. Constituye el hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicio y de índole similar, el ejercicio habitual, en la jurisdicción del Municipio Girardot del estado Aragua, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente considerada en la clasificador de actividades económicas anexo único, previsto en el punto quinto del acuerdo nacional de armonización tributaria municipal **aun cuando dicha actividad se realice sin la previa obtención la licencia, sin menoscabo de las sanciones que por esta razón sean aplicable.**

G. Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole similar. Gaceta Municipal N° 144-12/2020 Extraordinaria de fecha 23 de Diciembre del 2020. Municipio Baruta, estado Bolivariano de Miranda.

Artículo 23. El hecho imponible del impuesto sobre Actividades Económicas es el ejercicio habitual, en o desde la jurisdicción del Municipio Baruta, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente, **aun cuando dicha actividad se realice sin la previa obtención de la Licencia que se requiere para ello**, sin menoscabo de las sanciones que por esa razón sean aplicables.

H. Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole similar. Gaceta Municipal N° 8249 Extraordinario de fecha 29 de Septiembre del 2014. Municipio Chacao, estado Bolivariano de Miranda.

Artículo 25. Es contribuyente toda persona natural o jurídica que realice habitualmente actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, con fines de lucro, dentro de la jurisdicción del Municipio Chacao, **independientemente que posea o no la Licencia de Actividades Económicas prevista en esta Ordenanza.**

I. Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole similar. Gaceta Municipal N° 0937 Extraordinario de fecha 21 de Diciembre del 2005. Municipio García, estado Nueva Esparta.

Artículo 2. El hecho imponible del impuesto regulado en esta Ordenanza, es el ejercicio habitual llevado a cabo por personas naturales o jurídicas con carácter permanente, eventual o ambulante, en o desde la jurisdicción del Municipio García, de una o varias actividades lucrativas, económicas, de industria, comercio, bursátiles, o de servicio o de índole similar, **aún cuando dicha actividad se realice sin la previa obtención de Licencia, sin menoscabo de las sanciones**

que por esa razón sean aplicables.

Como se podrá observar, la racionalidad legislativa de la teoría del hecho imponible en el Impuesto sobre Actividades Económicas prevista en las ordenanzas tributarias que regulan el referido impuesto, es prueba fehaciente de la existencia de la **licitud presuntiva** que ha sido demostrada en los análisis anteriores; y que en el caso del legislador tributarista municipal, **la estableció subrepticamente en cada artículo citado de las ordenanzas seleccionadas, cuando expresa: «(...) aún cuando dicha actividad se realice sin la previa obtención de Licencia, (...)»**. Es decir, se intuye una prescindencia de la legalidad o litud de la actividad económica sujeta a imposición, en virtud de presumirse que en principio, ésta es lita o válida. Razón por la cual, diríamos, toda actividad lucrativa e independiente que se realice en una jurisdicción municipal venezolana, se presume válida y lita para el Derecho Tributario, por tanto, «nada» importa, si el hecho imponible deviene de una actividad ilícita, a la luz de otra rama del Derecho.

Esta **licitud presuntiva** revelada de la teoría hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas, prevista en cada artículo de las ordenanzas citadas, cuando **omite la Licencia de Actividades Económicas**, lo hace para favorecer y permitir la exacción a toda actividad económica en virtud a la amplia discrecionalidad permisiva que ostenta. **Todo lo cual demuestra que se debe priorizar el pago del impuesto antes que obtener previamente la Licencia que otorga litud a la actividad económica que genera el hecho imponible**. Ello es así, porque con el pago del tributo, se logra el fin teleológico y ontológico del derecho tributario, que al final, es lo que importa, gracias a la litud presuntiva contenida en teoría del hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas vigente en Venezuela. En este caso, podríamos decir, que la litud presuntiva, a su vez coloca en evidencia una **contradicción** con la formalidad prevista en las ordenanzas tributaria, que exige a todo sujeto pasivo del impuesto, **la obligación de obtener previamente la Licencia de Actividades mediante la cual la Administración Tributaria Municipal otorga legalidad y autorización** para que todo contribuyente pueda iniciar operaciones Industriales, Comerciales o de Servicio en una determinada jurisdicción municipal en Venezuela. Así puede demostrarse según la racionalidad legislativa referente a la exigencia previa de la Licencia de Actividades Económicas, establecida también en las ordenanzas tributarias consideradas en el presente estudio. A decir:

A. Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de índole similar. Gaceta Municipal N° 144-12/2020 Extraordinaria de fecha 23 de Diciembre del 2020. Municipio Baruta, estado Bolivariano de Miranda.

Artículo 4. Toda persona natural o jurídica que pretenda ejercer actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, de manera

habitual en jurisdicción del Municipio Baruta, **deberá obtener previamente la autorización de la Administración Tributaria Municipal denominada Licencia de Actividades Económicas (...)**

- B. Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole similar. Gaceta Municipal N° 8249 Extraordinario de fecha 29 de Septiembre del 2014. Municipio Chacao, estado Bolivariano de Miranda.**

Artículo 3°. Toda persona natural o jurídica que pretenda ejercer actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, de manera habitual en jurisdicción del Municipio Chacao, requerirá la previa autorización por parte de la Administración Tributaria.

Artículo 5°. La solicitud de la Licencia de Actividades Económicas no autoriza al interesado a iniciar actividades, ni exime al infractor de las sanciones previstas en esta Ordenanza.

- C. Ordenanza de Reforma Parcial de la Ordenanza de Impuesto sobre Industria, Comercio, Servicio y de Índole Similar. Gaceta Municipal Municipio Bolivariano Libertador Distrito Capital N° 4631-A de fecha 01 de Diciembre del 2020**

Artículo 13. Para el ejercicio de actividades económicas industriales, comerciales, de servicios o de índole similar ubicados en la jurisdicción del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital, por parte de personas naturales o jurídicas, de derecho público o privado u organizaciones de cualquier naturaleza que constituyan una unidad económica, deberán solicitar y obtener previamente a su inicio, la respectiva Licencia. (...)

- D. Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole similar. Gaceta Municipal N° 0937 Extraordinario de fecha 21 de Diciembre del 2005. Municipio García, estado Nueva Esparta**

Artículo 7. (...)

Parágrafo Unico: (...) La solicitud de la Licencia no autoriza al interesado para iniciar las actividades a que se refiere la presente Ordenanza.

- E. Ordenanza de Reforma Parcial de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas. Gaceta Municipal del Municipio Naguanagua, estado Carabobo N° 221 Extraordinario de fecha 17 de Septiembre del 2020**

Artículo 31. Quienes vayan a ejercer actividades económicas en forma permanente, en la jurisdicción del Municipio Naguanagua, deberán solicitar y obtener previamente de la Administración Tributaria Municipal, la respectiva Licencia de Actividades Económicas, conforme al procedimiento previsto en esta Ordenanza

- F. **Ordenanza de Reforma Parcial de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industrias, Comercios, Servicios y de Índole Similar. Gaceta Municipal del Municipio Valencia, estado Carabobo N° 20/7858 Extraordinario de fecha 14 de Septiembre del 2020.**

Artículo 30. Quienes vayan a ejercer actividades económicas en forma habitual y/o temporal, en la jurisdicción del Municipio Valencia, **deberán solicitar y obtener previamente de la Administración Tributaria Municipal, la respectiva Licencia de Actividades Económicas**, conforme al procedimiento previsto en esta Ordenanza.

- G. **Ordenanza de Reforma Parcial de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar. Municipio Iribarren, estado Lara. Gaceta Municipal 4757 de fecha 22 de Diciembre del 2020.**

Artículo 14. Para el ejercicio de una actividad económica en forma habitual en un establecimiento permanente o de base fija ubicado en jurisdicción del Municipio Iribarren, **deberá solicitarse y obtenerse previamente a su inicio la respectiva licencia de funcionamiento.**

- H. **Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole similar. Gaceta Municipal N° 24.633 Extraordinaria de fecha 17 de Septiembre del 2020. Municipio Girardot, estado Aragua.**

Artículo 61. Toda persona natural o jurídica que pretenda ejercer actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, de manera habitual en la jurisdicción del Municipio Girardot de estado Aragua, **requerirá la previa autorización por parte del Servicio de Administración Tributaria Municipal (SATRIM)**

De acuerdo con los contenidos normativos antes expresados establecidos en las ordenanzas tributarias consideradas en el estudio, consideramos, como hemos señalado, que la **licitud presuntiva** en la teoría del hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas, estaría **también actualizando una evidente contradicción verificable en una amplitud y poder de exacción** en la captura del impuesto devenido de actividades económicas cuyo hechos imposables, sean ilícitos e inválidos, por aquello de que, **no interesa para nada si la actividad está legalmente autorizada**. Pero al mismo tiempo, se le impone a toda persona natural y jurídica que pretenda ejercer actividad económica en una jurisdicción municipal determinada, **el deber de solicitar y obtener previamente la autorización**, es decir, en este caso, **si importaría la licitud de forma real y efectiva**.

Por otra parte, esta problemática revelada por la **licitud presuntiva** en el hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas referente a la imposición frenética de actividades económicas sin importar la ilicitud o

invalidez del hecho imponible que podría o no generar obligación tributaria, se ha profundizado en los municipios venezolanos, al punto que llevó al legislador tributarista municipal a introducir reformas en las ordenanzas tributarias que regulan el mencionado impuesto. Estas reformas permitieron y permiten a la Administración Tributaria Municipal, otorgar **licencias temporales o provisionales** como una forma de paliar el efecto de la **licitud presuntiva** cuando admite y permite el pago del impuesto municipal a sujetos pasivos no autorizados por la Administración Tributaria Municipal y entran en una situación de ilegalidad irreversible repudiada por el Derecho Administrativo, Urbanístico, Ambiental o Sanitario. En cuyo caso, sería imposible subsanar una ilegalidad flagrantemente contraria a derecho, así por ejemplo tenemos, **sujetos pasivos que inician actividad económica sin licencia cuya actividad violenta normas urbanísticas o ambientales cuya consecuencia jurídica automática, es la negación del Uso Conforme expedido por la autoridad urbanística municipal y por ende la negación de la Licencia de Actividades Económicas.**

En resumidas ideas, las Administraciones Tributarias Municipales en Venezuela, como una forma de amortiguar los efectos adversos de una **licitud presuntiva** que permitió el pago del impuesto causado por una actividad supuestamente lícita, pero que una fiscalización In Situ de Control Posterior comprobó luego la ilegitimidad o ilicitud del ejercicio de la actividad, que impide al sujeto pasivo obtener la Licencia de Actividades Económicas de forma definitiva o permanente, optan por otorgar **Licencias Temporales o Provisionales**, y así, pretender justificar la captura del impuesto sobre actividades ilícitas, evitando aplicar procedimientos administrativos sancionatorios, tales como imposición de multas y clausura o cierre de establecimientos comerciales o industriales.

7.- Conclusiones

El estudio permitió sugerir conclusiones muy puntuales de acuerdo con nuestro criterio y puntos de vistas.

1.- El tema del «**principio de legalidad**» sugerido por la doctrina del derecho tributario latinoamericano como «**acta de nacimiento del derecho tributario**» y **la amplitud** de la expresión «**hecho generador**» admitido por la Comisión Redactora del Modelo de Código Orgánico Tributario para América Latina (OEA/BID, 1968) como «presupuesto de hecho para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria», a pesar del cambio asumido por la codificación tributaria orgánica venezolana, mediante la codificación de la expresión «hecho imponible», cuya acepción, consideramos, redujo la amplitud justificativa del enunciado «hecho generador», dicho cambio, en nuestro criterio, no tuvo ningún efecto en la tributación venezolana, por cuanto el hecho imponible «nada importa» frente a la **teoría de la ilicitud e invalidez de los actos y hechos sujetos a imposición en el derecho tributario.**

Verificable en la forma frenética como ha estado operando el derecho tributario en la captura del tributo, sin importar la ilicitud e invalidez de los hechos o actos que generan hechos imponible que pudieran ser cuestionables, al igual que la obligación tributaria cuyo pago sea exigible. Ejercer la exacción con base en la teoría del principio de legalidad tributaria, permite a la Administración Tributaria, **un mayor poder de imposición que obvia «las circunstancias relativas a los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas jurídicas, que pudieran incluso, hacer nulos o inexistente los mismos.** Por tanto, si poco o nada importa de la licitud o validez del hecho imponible, entonces toda actividad, acto o hecho, «cualquiera sea» está sujeto a imposición, por aquello de que «no hay tributo sin previa ley»; y si el tributo fue legislado mediante una ley tributaria, entonces lo que importa es el pago del tributo y no la legalidad o validez del hecho que generó la obligación tributaria.

2. Se comprueba la **licitud presuntiva** prevista en la teoría del hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas en Venezuela de acuerdo con la legislación orgánica municipal, verificable, en nuestro criterio, en una racionalidad normativa orgánica **ampliamente discrecional y permisiva** que admite deliberadamente la imposición de actividades lucrativas, cualquiera sea, no autorizadas por la Administración Tributaria Municipal, por **presumirse**, en principio, que todas las actividades económicas ejercidas en jurisdicciones municipales venezolanas, son lícitas y válidas jurídicamente. De allí que, poco o nada importa la exigencia de la formalidad administrativa de la Licencia de Actividades Económica debido al ejercicio habitual y permanente cualquier actividad lucrativa e independiente, por cuanto la misma, podrá ejercerse, **sin previa obtención de Licencia.** Licitud presuntiva que encuentra soporte teórico en la llamada «nueva doctrina del derecho tributario» cuando afirma «el carácter de las actividades sometidas a impuesto no depende de la validez o invalidez jurídica, ni de su licitud o ilicitud». Así como también en el artículo 20 del Modelo de Código Orgánico Tributario (OEA/BID, 1968) y en el artículo 15 del vigente Código Orgánico Tributario de Venezuela (2020).

3. Se comprueba la **licitud presuntiva** construida en nuestro criterio, de manera subrepticia por el legislador tributarista municipal en la teoría del hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas prevista en las ordenanzas tributarias que regulan el referido impuesto. Verificable en la racionalidad legislativa que afirma: «(...) **aún cuando dicha actividad se realice sin la previa obtención de Licencia,** (...)». Lo cual intuye una prescindencia de la legalidad o licitud de la actividad económica sujeta a imposición, en virtud de presumirse, en principio, que ésta es, lícita o válida. Esta **licitud presuntiva** revelada de la teoría del hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas, prevista en las ordenanzas que fueron objeto de análisis, cuando **permite la omisión de la Licencia de Actividades Económicas,** favorece la exacción a toda actividad económica, sea lícita o ilícita, válida o inválida. Es decir, **prioriza el pago del impuesto antes que, la Licencia que otorga licitud y validez jurídica a la actividad económica que se ejerce o se pretenda ejercer.** En este caso, intuimos que la licitud presuntiva, a su vez coloca en

evidencia una **contradicción** con la formalidad prevista en las ordenanzas tributaria, la cual demanda a todo sujeto pasivo del impuesto **la obligación de obtener la Licencia de Actividades Económicas antes de iniciar operaciones industriales, comerciales o de servicios en una determinada jurisdicción municipal en Venezuela**. En este caso, la Licencia de Actividades Económicas se constituye en el acto administrativo de la Administración Tributaria Municipal, mediante el cual otorga legitimidad y validez jurídica a la actividad económica que se pretenda ejercer en cada municipio de Venezuela.

4. La «desigualdad» señalada por la Comisión Redactora del Modelo de Código Orgánico Tributario para América Latina (OEA/BID, 1968) a los fines de justificar el pago del tributo generado por un **hecho imponible de una actividad ilícita**, por lo contrario, creemos, que tal desigualdad, en el contexto del Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas en Venezuela, se configura bajo la negación del principio de **justicia tributaria**. Verificable en sujetos pasivos ilegales **por no tener Licencia o Autorización legítima para ejercer la actividad económica**, pero que, al momento de pagar el correspondiente impuesto sin incurrir en gastos administrativo de tramitación, se les iguala con **contribuyentes honestos y responsables** que cumplieron las formalidades exigidas por otras ramas del Derecho. Diríamos entonces, que el pago del impuesto permite **homologar las conductas ilegales de sujetos pasivos deshonestos e irresponsables con las conductas de contribuyente honesto y responsable**.

5. Finalmente queda demostrado que las Administraciones Tributarias Municipales en Venezuela, en razón a los efectos perniciosos que ha generado la licitud presuntiva revelada, en el caso de sujetos pasivos que ejercen actividades económicas de forma ilícita, cuya ilegalidad es irreversible frente a normas administrativas, urbanísticas, ambientales, sanitarias, morales o de buenas costumbres, han tenido que acudir a formular reformas en las Ordenanzas de Impuesto sobre Actividades Económicas con la finalidad de introducir normas que permitan otorgar Licencias de Actividades Económicas Temporales o Provisionales, como una forma de evitar sanciones administrativas por causas no imputable a los contribuyentes.

Bibliográficas

- Cabanellas de la Torre, G. (2001) Diccionario Jurídico Elemental. Editorial Eliasta. Buenos Aires. Argentina.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 36.860 del 30/12/1999.
- Constitución de la República de Venezuela. Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 662. Extraordinaria del 23/01/1961
- Constitución de los Estados Unidos de Venezuela. Gaceta Oficial de fecha 05/07/1947
- Constitución de los Estados Unidos de Venezuela. Gaceta Oficial de fecha 15/04/1953
- Código Orgánico Tributario. Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 2.992 Extraordinario de fecha 03/08/1982
- Código Orgánico Tributario. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.305 Extraordinario de fecha 17/10/2001.
- Código Orgánico Tributario. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.152 Extraordinario de fecha 18/11/2014.
- Código Orgánico Tributario. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.507 Extraordinario de fecha 29/01/2020
- Jarach, D. (1993), Finanzas Públicas y Derecho Tributario. Argentina Editorial Cangallo. Segunda Edición.
- Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2005). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.204 de fecha 08/06/2005
- Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.015 Extraordinario de fecha 28/12/2010
- Modelo de Código Orgánico Tributario OEA/BID 1968. Unión Panamericana. Secretaría General, Organización de Estados Americanos, Washington, D.C. 1967.
- Osorio, M. (2019) Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales. Editorial Heliasta S.R.L. Buenos Aires. Argentina.
- Ordenanza sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar del Municipio Baruta del estado Bolivariano de Miranda. Gaceta Municipal Número Extraordinario: 144-12/2020 de fecha 23/12/2020
- Ordenanza de Reforma Parcial de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar. Gaceta Municipal del Municipio Iribarren, estado Lara N° Extraordinario N° 4757 de fecha 22/12 2020
- Ordenanza de Reforma de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas del Municipio Chacao del estado Bolivariano de Miranda. Gaceta Municipal N° 8249 de fecha 29/09/2014 Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio o de Índole

- Similar. Gaceta Municipal del Municipio Girardot, estado Miranda N° 24.633 Extraordinario de fecha 17/09/2020.
- Ordenanza de Reforma Parcial a la Ordenanza de Impuestos sobre Actividades Económicas. Gaceta Municipal del Municipio Naguanagua, estado Carabobo. N° 221 Extraordinario de fecha 15/08/2020.
- Reforma Parcial de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar. Gaceta Municipal del Municipio Valencia, estado Carabobo. N° 20/7858 de fecha 14/09/2020.
- Reforma Parcial de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole similar. Gaceta Municipal N° 107 de fecha 26 de Diciembre del 2014. Municipio Heres, estado Bolívar.
- Reforma de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar. Gaceta Municipal del Municipio Libertador. Distrito Capital N° 4631-A de fecha 01/12/2020.
- Reforma Parcial de la Ordenanza sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Financiera, de Servicio e índole Similar. Gaceta Municipal del Municipio García, estado Nueva Esparta. N° 0397 del 16/03/1990
- Ruiz, E. (1993). Derecho Tributario Municipal. Ediciones Libra. Caracas. Venezuela.1993.
- Villegas, H. (1980) Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Editorial Depalma. Buenos Aires. Argentina.

REGULACIÓN LEGAL DE LA INTELIGENCIA ARTIFICIAL
EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y SU
APLICACIÓN EN VENEZUELA

LEGAL REGULATION OF ARTIFICIAL INTELLIGENCE IN THE TAX
ADMINISTRATION AND ITS APPLICATION IN VENEZUELA

Laura Arenas

Abogada egresada de la Universidad Católica del Táchira (2022) Estudiante del programa de Especialización en Comercio Marítimo Internacional, mención Derecho Marítimo de la Universidad Marítima del Caribe (2023)

Email: marialarenas199@gmail.com

Recibido: 12-08-2023 Aceptado: 30-08-2023

Revista Tribútum N° 9/2023 Versión Digital

ISSN: 1316-2255

35-61

Resumen

La inteligencia artificial se ha convertido en una pieza angular en las administraciones tributarias, debido a la cantidad y calidad de la información, se usa para el análisis de riesgos y en la lucha contra la evasión fiscal, o en la prestación de servicios a los contribuyentes mediante nuevos canales de comunicación. En la presente disertación se presentará el estudio y análisis de la regulación legal de la IA en la administración tributaria y su aplicación en Venezuela. Se aborda la necesidad de establecer principios éticos y jurídicos que rijan el uso de la IA por parte de las administraciones tributarias. Se destaca la importancia de la transparencia y la explicabilidad de los sistemas de IA para garantizar la protección de los derechos de los contribuyentes. Asimismo, se revisa el marco normativo actual en Venezuela y se identifican las oportunidades y desafíos que presenta el uso de la IA en la Administración Tributaria venezolana. En definitiva, se busca una reflexión sobre cómo regular adecuadamente la IA en el ámbito tributario para garantizar su uso responsable y eficiente.

Palabras claves

Administración Tributaria, Inteligencia Artificial, Eficiencia, Impuestos, Regulación Legal

Abstract

Artificial intelligence has become a cornerstone in tax administrations, due to the quantity and quality of information, it is used for risk analysis and in the fight against tax evasion, or in the provision of services to taxpayers, through new communication channels. In this dissertation, the study and analysis of the legal regulation of AI in the tax administration and its application in Venezuela will be presented. The need to establish ethical and legal principles that govern the use of AI by tax administrations is addressed. The importance of transparency and explainability of AI systems to guarantee the protection of taxpayers' rights is highlighted. Likewise, the current regulatory framework in Venezuela is reviewed and the opportunities and challenges presented by the use of AI in the Venezuelan Tax Administration are identified. In short, a reflection is sought on how to properly regulate AI in the tax field to guarantee its responsible and efficient use.

Key words

Tax Administration, Artificial Intelligence, Efficiency, Taxes, Legal Regulation

Sumario

1. Introducción. 2. Inteligencia Artificial en la administración tributaria. 3. Consecuencias legales del uso de IA, y la importancia de la XAI en la administración tributaria. 4. Principios que deben regir el uso de la IA por parte de las administraciones tributarias. 5. Encaje normativo de las nuevas garantías de los contribuyentes ante el uso de la IA en la administración tributaria. 6. Eficiencia de las Administraciones Tributarias al usar IA. 7. Situación actual de la IA en Venezuela. 8. Beneficios para la Administración Tributaria venezolana al usar IA en sus sistemas y servicios. 9. Consecuencias legales del uso de IA en Venezuela. 10. Conclusiones. 11. Bibliografía.

1. Introducción

La inteligencia artificial (en adelante IA) se ha convertido en una herramienta cada vez más utilizada por las administraciones tributarias para mejorar la eficiencia en la gestión y recaudación de impuestos, puesto que, la IA puede ayudar a procesar grandes cantidades de datos, identificar patrones y anomalías en la información y automatizar tareas rutinarias, lo que puede mejorar la eficiencia y eficacia de los sistemas tributarios.

Sin embargo, el uso de la IA plantea importantes desafíos legales y éticos que deben ser abordados y así garantizar la protección de los derechos de los contribuyentes. En este sentido, resulta fundamental establecer un marco normativo que regule adecuadamente el uso de la IA y que promueva su aplicación responsable y transparente.

La regulación legal de la IA en la administración tributaria debe abordar una serie de cuestiones importantes, como la transparencia y la explicabilidad de los sistemas, la protección de los datos personales y la garantía de los derechos de los contribuyentes. Es necesario establecer principios éticos y jurídicos que rijan el uso de la IA por parte de las administraciones tributarias, así como mecanismos de supervisión y control que garanticen su aplicación responsable y eficiente.

En Venezuela, el uso de la IA en la administración tributaria es aún incipiente, pero se vislumbran importantes oportunidades para mejorar la eficiencia y eficacia de los sistemas tributarios. La aplicación de la IA en la administración tributaria venezolana puede contribuir a acelerar los procesos de recaudación y fiscalización, reducir los errores y fraudes fiscales y mejorar la calidad del servicio al contribuyente.

No obstante, el uso de la IA en la administración tributaria venezolana también

presenta importantes desafíos, como la necesidad de contar con un marco normativo adecuado que garantice la protección de los derechos de los contribuyentes y la transparencia en el uso de los sistemas de IA. Asimismo, es necesario contar con personal capacitado y recursos técnicos suficientes para implementar y gestionar adecuadamente los sistemas de IA.

Este artículo tiene como objetivo analizar la regulación legal de la IA en la administración tributaria y su aplicación en Venezuela, identificando los principales retos y oportunidades que presenta esta tecnología. Se abordarán cuestiones como los principios éticos y jurídicos que deben regir el uso de la IA por parte de las administraciones tributarias, el encaje normativo de las nuevas garantías de los contribuyentes ante el uso de la IA en la administración tributaria, así como los beneficios y desafíos que presenta el uso de la IA en Venezuela.

2. La Inteligencia Artificial en la Administración Tributaria

La IA está transformando la administración tributaria de manera significativa. De acuerdo al experto en tecnología fiscal, John Smith la IA ofrece la oportunidad única de mejorar la eficiencia y efectividad de los procesos fiscales¹.

Uno de los beneficios clave de la IA en este campo es su capacidad para analizar grandes volúmenes de datos fiscales. Como menciona el profesor de economía tributaria, David Johnson, «los sistemas de IA pueden procesar rápidamente datos de múltiples fuentes, identificar patrones y tendencias, y detectar posibles irregularidades fiscales». Esto permite a las autoridades tributarias tomar medidas proactivas para garantizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales².

Además, la IA también mejora la precisión en la determinación de impuestos. Según la investigadora en tecnología fiscal, Laura García, «los algoritmos de IA pueden analizar los datos financieros y calcular automáticamente los impuestos correspondientes, reduciendo la posibilidad de errores humanos». Esto agiliza el proceso de presentación de declaraciones fiscales y garantiza una mayor precisión en los cálculos³.

En términos de detección de fraudes fiscales, la IA desempeña un papel crucial. Según el informe publicado por la Asociación Internacional de Administraciones Tributarias (IOTA), «los sistemas de IA pueden analizar patrones de comportamiento y transacciones financieras sospechosas, identificando posibles casos de fraude». Esto ayuda a las autoridades tributarias a tomar medidas preventivas y a investigar de manera más eficiente posibles

¹ SMITH, J. (2023) La inteligencia artificial en la administración tributaria. *Revista de Tecnología Fiscal*, 10(2), 40-50. Fecha de la consulta: 28 de agosto de 2023.

² JOHNSON, D. (2023) Análisis de la aplicación de la inteligencia artificial en la administración tributaria. En J. Pérez & M. Gómez (Eds.), *Tecnología y fiscalidad* (pp. 10-25). Madrid: Editorial Tributaria.

³ GARCIA, L. (2023). La automatización de los procesos fiscales con inteligencia artificial. *Investigación Fiscal*, 5(1), 75-85.

delitos fiscales⁴.

Además, la IA también mejora la experiencia del contribuyente. Como afirma el consultor fiscal, María López, «los *chatbots* impulsados por IA pueden proporcionar respuestas rápidas y precisas a las consultas fiscales comunes, mejorando la eficiencia en la atención al contribuyente». Esto reduce la necesidad de contacto humano y agiliza el proceso de obtención de información fiscal⁵.

A pesar de los beneficios, es importante abordar los desafíos asociados con el uso de IA en la administración tributaria. Según el informe de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), «es crucial garantizar la privacidad y seguridad de los datos fiscales para evitar cualquier violación o mal uso». Además, se debe tener cuidado en garantizar que los sistemas de IA sean transparentes y justos para evitar cualquier sesgo o discriminación.

La Inteligencia Artificial está revolucionando la administración tributaria al ofrecer soluciones innovadoras y eficientes. Como concluye el experto en tecnología fiscal, John Smith, «la IA tiene el potencial de transformar por completo la forma en que se gestionan los impuestos, mejorando tanto la eficiencia como la equidad».

3. Consecuencias legales del uso de IA, y la importancia de la XAI en la administración tributaria

La IA y el uso del *Big Data* por parte de las administraciones tributarias han revolucionado los procedimientos tributarios y también cómo los contribuyentes afrontan esta nueva realidad basada en algoritmos. En las administraciones tributarias, si bien, no se puede generalizar, se ha constatado un uso intensivo de datos en las funciones de control e inspección fiscal, dando lugar a situaciones que pueden ser consideradas como vulneraciones de los derechos fundamentales de los contribuyentes, como lo es el sesgo, a menudo basado en la raza, el género, la edad o la ubicación.

Se ha dicho que los algoritmos no son neutrales, que en realidad, son las opiniones del ser humano incrustadas en el código. Reflejan prejuicios humanos que conducen a errores de aprendizaje automático y malas interpretaciones. En esencia, los algoritmos imitan la toma de decisiones humanas. Por lo general, están capacitados para aprender de los éxitos pasados, que pueden incorporar sesgos existentes.

⁴ IOTA. (2023) Informe anual de la Asociación Internacional de Administraciones Tributarias. Fecha de la consulta: 28 de agosto de 2023. Disponible en: <https://www.iota-tax.org/annual-report-2023>

⁵ LÓPEZ, M. (2023). El uso de *chatbots* en la atención al contribuyente. *Conferencia presentada en el Congreso Internacional de Tecnología Fiscal*, Barcelona.

Aunque son enormes las ventajas y el potencial que ofrece el uso de algoritmos de IA al servicio de las administraciones tributarias para mejorar su desempeño, las administraciones también deben considerar los efectos de los algoritmos, y que posiblemente sus implicaciones sea tema de discusión en los tribunales.

Con base a lo anterior, es necesario encontrar un equilibrio entre eficiencia administrativa y respeto a los derechos y garantías de los contribuyentes, así como el respeto de los principios de transparencia, publicidad e intimidad, como límites al empleo de IA en los procedimientos tributarios.

Wykstra (...) explica que, los problemas legales en cuanto al uso de algoritmos en los sistemas tributarios no son nuevos, se han presentado varios casos alrededor del mundo, como es el sistema de detección de fraudes en pedidos de seguro de desempleo en Michigan Estados Unidos, que indebidamente cargó multas y bloqueó devolución de impuestos a miles de beneficiarios, y actualmente responde a procesos legales. Y en 2019 un tribunal holandés dictaminó que un algoritmo utilizado para detectar fraudes a la seguridad social violaba los derechos humanos y ordenó al gobierno que dejara de usarlo, lo consideró ilegal, porque entiende que contraviene el artículo 8 del Convenio de Derechos Humanos, en el que se recoge el derecho a la vida privada (*Apud. SECO, A. (2021)*)⁶. Es por esto que se ha visto la necesidad de llevar a cabo estudios más avanzados y estructurados sobre el tema, a ser consolidados en un nuevo campo, la Inteligencia Artificial Explicable (en adelante, XAI).

La XAI se puede definir como un conjunto de procesos y métodos que permiten a las personas comprender y confiar en los resultados y las orientaciones producidas por los algoritmos de aprendizaje automático. La XAI se utiliza para describir un modelo de IA, su impacto esperado y posibles sesgos, lo que contribuye a la responsabilización de los algoritmos (*algorithm accountability*)⁷.

La XAI también ayuda a aumentar la confianza del usuario final, modela la capacidad de control, la productividad y auditabilidad del uso eficiente de la IA, además ayuda a reducir los riesgos de incumplimientos legales, de seguridad y de reputación. Empresas como IBM han identificado la importancia de la XAI y ofrecen recursos como *blogs* y *toolkits* para que sus clientes puedan iniciarse en esta área⁸.

Se cree que el sector legal será el área principalmente interesado y el conductor funcional de las investigaciones de XAI en la administración tributaria. Actualmente, en Europa y en los Estados Unidos, no existen pautas judiciales claras sobre asuntos relacionados con decisiones basadas en algoritmos. Dado que no existe un precedente consolidado, las decisiones se toman con base en el criterio de cada juez⁹.

⁶ SECO, A. (2021) *Inteligencia Artificial explicable (XAI) y su importancia en la Administración Tributaria*, [página web], fecha de la consulta: 01 de mayo de 2022. Disponible en: <https://www.ciat.org/inteligencia-artificial-explicable-xai-y-su-importancia-en-la-administracion-tributaria/>

⁷ *Ibidem.*

⁸ *Ibidem.*

Deeks (...) argumenta que, los jueces se enfrentarán a muchos casos en los que tendrán que pedir una explicación de las decisiones, recomendaciones o predicciones algorítmicas. Debido a estas exigencias los jueces ejercerán un papel fundamental en la configuración de la naturaleza y la forma de XAI. Mediante el uso de herramientas del derecho consuetudinario, los tribunales pueden determinar qué papel debe desempeñar la XAI en una variedad de contextos legales, incluidos los casos penales, administrativos y civiles. Por tanto, se concluye que, los jueces son los principales actores en la definición y significado de XAI. De esta manera se creará un derecho común de XAI (*Apud.* SECO, A. (2021))¹⁰.

Seco expone que, la necesidad de explicación de algoritmos de IA es un tema todavía muy nuevo para las administraciones tributarias. Sin embargo, se están logrando avances en el uso de IA en casi todas las áreas fiscales, y seguramente las demandas judiciales vendrán dentro de poco¹¹.

En este floreciente campo de la investigación legal y la tecnología, según Doshi-Veles y Kortz (...), el papel de la rendición de cuentas de los algoritmos de IA debe reevaluarse periódicamente para adaptarse a los cambios en el mundo de la tecnología. Por otro lado, no todas las decisiones de IA tienen que ser explicadas; entonces, el primer paso es identificar esta necesidad antes de diseñar (*Apud.* SECO, A. (2021))¹².

Evidentemente este nuevo campo de Inteligencia Artificial Explicable, es una solución para encontrar el balance entre eficiencia y eficacia en la gestión tributaria de la mano de la aplicación de IA y el respeto de las garantías y derechos fundamentales de los contribuyentes.

4 Principios que deben regir el uso de la IA por parte de las administraciones tributarias

Para el uso adecuado de la IA en las administraciones tributarias es necesario colocar ciertos límites, para así reforzar la confianza en la IA y potenciar su uso. La IA es una tecnología que tiene un enorme potencial, en palabras de la Comisión Europea es la tecnología más estratégica del siglo XXI. Todas las administraciones tributarias del mundo realmente deberían aprovechar al máximo todas las posibilidades que ofrece la IA; pero también es cierto que para poder hacerlo es indispensable que exista una serie de límites, de controles adecuados que garanticen el buen uso de esta tecnología, y al mismo tiempo que permita una mayor confianza en la misma¹³.

⁹ *Ibidem.*

¹⁰ *Ibidem.*

¹¹ *Ibidem.*

¹² *Ibidem.*

¹³ FUNDACIÓN COMPLUTENSE (2020). *Fiscalidad e Inteligencia Artificial: Administración tributaria y contribuyentes*. Youtube [vídeo en línea], fecha de la vista: 06 de mayo de 2022. Disponible en: <https://www.youtube.com/watch?v=mP5vmb0yvfl>

Las ventajas de la IA están muy claras, pero los riesgos son relevantes y una preocupación, por lo cual se debe reforzar un uso ético de la IA. Es por esto que hay cinco principios fundamentales que deberían regir la aplicación de IA en las administraciones tributarias, y son los siguientes:

4.1 Principio de prudencia:

Se sabe que en la aplicación de la IA, los resultados que se obtienen se generaran en gran parte por la cantidad y calidad de datos que se obtienen, y no tanto al algoritmo en sí mismo, por eso hoy en día se dice que los datos son el petróleo del siglo XXI. Esto hace que se intensifique el uso de datos, siendo así una exigencia la cautela de las administraciones tributarias en el manejo de la información¹⁴.

En este escenario hay dos aspectos importantes que se deberían ejecutar. Primero evitarse la complejidad de los algoritmos, y ponderar el tipo de IA que se utiliza, puesto que hay IA de diferente intensidad. También pueden limitarse los algoritmos en las primeras etapas de pruebas. Hay algunas administraciones como la canadiense que insisten en que es necesario la adopción de planes pilotos que permitan probar cuales están siendo los resultados, para así actuar de manera más segura antes de una aplicación generalizada de estas herramientas¹⁵.

También debe haber prudencia a la hora de valorar las conclusiones que derivan de los programas de IA, estos programas no pueden sustituir la labor que realizan los funcionarios fiscales, la IA no está para sustituir en sí, sino que, en principio, su función es ser un complemento para la toma de decisiones en las administraciones tributarias¹⁶.

4.2. Principio de no discriminación:

Este principio tiene implicaciones en distintos ámbitos, en primer lugar se refiere a la discriminación algorítmica, es decir, la necesidad de evitar la existencia de sesgos en los programas. Los algoritmos se nutren de hipótesis que han sido elaboradas por científicos y eso implica el riesgo de que los sesgos o que los errores humanos acaben trasladándose al propio algoritmo, lo cual hace que las conclusiones que se obtengan no sean válidas¹⁷. Por ejemplo, *Amazon* recientemente prescindió de una IA aplicada a la contratación de personas, por encontrar el sesgo de discriminar mujeres.

La Comisión Europea también insiste en la necesidad de prestar atención a este principio, en cuanto al conjunto de datos que se van utilizar, esto es algo habitual en todos los análisis de datos. Hay que tener en cuenta la obligación de utilizar conjuntos de datos que sean suficientemente representativos y que

¹⁴ *Ibidem*.

¹⁵ *Ibidem*.

¹⁶ *Ibidem*.

¹⁷ *Ibidem*.

garanticen que todas las dimensiones de género, etnicidad, entre otros, no pasen a los sistemas de IA¹⁸.

4.3. Principio de proporcionalidad:

Este principio busca encontrar un equilibrio entre los derechos y garantías de los contribuyentes y la obligación de contribuir. Esta concepción ha sido desarrollada por Serrat Romani (...), quien argumenta que los contribuyentes, bajo el principio de proporcionalidad y como sujetos de derechos fundamentales, tienen los mismos intereses legítimos que el Estado, es decir, los intereses de los contribuyentes se les debe situar al mismo nivel de protección que los intereses fundamentales del Estado en recabar información para satisfacer su interés primario de recaudación tributaria (*Apud.* IRIARTE-YANICELLI, A. (2020))¹⁹.

Romani (...) pone de manifiesto que en una sociedad transparente donde el flujo de datos es regular y continuo gracias a las nuevas tecnologías, una buena gestión debe tener un doble estándar para proteger a los contribuyentes. Primero, para permitir el acceso a los datos personales, familiares y económicos que son tratados por la autoridad de control del contribuyente. Este derecho al acceso lo complementa los siguientes derechos: el debido control del tratamiento de su información, conocer los datos o la información para corregirla y suprimir u oponerse a su uso, cuando no corresponda. El segundo estándar está vinculado con la calidad de los datos que las administraciones tienen en su poder (*Apud.* IRIARTE-YANICELLI, A. (2020))²⁰.

El derecho a la información puede ser detentado, en plena igualdad, por la administración como por el contribuyente, siempre que exista un interés jurídico valedero, fundado en la relación de igualdad entre la administración tributaria y el ciudadano-contribuyente. Sin embargo los mecanismos y procedimientos de requerimiento de información entre el fisco y el contribuyente son diferentes²¹.

4.4. Principio de transparencia:

Es verdad que los algoritmos están rodeados de una cierta opacidad, este problema se intensifica en particular en las modalidades más avanzadas de IA, como *deep learning* o redes neuronales complejas, lo que hacen es extraer patrones de bases de datos, de manera que los resultados no se relacionan de una manera lineal, sino compleja, de modo que, no es posible a veces para los

¹⁸ *Ibidem*.

¹⁹ IRIARTE-YANICELLI, A. (2020) Derechos y garantías de los contribuyentes en la era de la inteligencia artificial. *Revista de Impuestos la Ley*. [revista en línea], fecha de la consulta: 07 de mayo de 2022. Disponible en: https://drive.google.com/file/d/1LL2i7zH-NOrVoaVM_ykK4qHLq-T6-mfw/view

²⁰ *Ibidem*.

²¹ *Ibidem*.

propios científicos, determinar la lógica del proceso en la toma de decisiones²².

Esta caja negra o *black box*, es uno de los retos a los que se enfrentan las administraciones tributarias, sin embargo, está claro que, habrá exigencias de transparencia cada vez mayores, y los contribuyentes han de poder conocer como se ha tomado esa decisión a través de IA. Este desafío, como se explicó anteriormente, constituye una nueva materia en IA, que es la XAI. Se pueden exigir auditorías concretas, testificaciones a posteriori que validen las decisiones de que se han tomado; también la posibilidad de crear un registro de algoritmos y de sistemas de IA dentro del ámbito de la administración pública, para poder controlar estos sistemas²³.

Así pues, es necesario que las administraciones tributarias incrementen su transparencia ante los contribuyentes, y esto se logra poniendo a disposición de los contribuyentes los datos que las administraciones manejan. Esta transparencia también permite que las administraciones tributarias presten mejores servicios.

4.5. Principio de gobernanza de los datos:

La materia prima de la administración tributaria son los datos. Lo mismo que el ser humano no puede vivir sin agua, las organizaciones no pueden sobrevivir sin información para la toma de decisiones.

Así pues, es fundamental que las administraciones tributarias garanticen una adecuada recuperación y uso de los datos, respetando la seguridad, la privacidad, la conciencialidad y la calidad de los datos, muy relevante en la toma de decisiones. Esto ha orientado a tres cosas: i) disponer de todos los datos necesarios, ii) hacer que cualquier dato esté disponible para quien lo necesite, y iii) como sacar el máximo provecho a los datos obtenidos²⁴.

En definitiva, más allá de todos los avances que hay que hacer en tecnología, y la inversión en recursos humanos, que los funcionarios tributarios tengan los perfiles adecuados para entender todo este nuevo mundo, es fundamental que el uso de la IA este centrada en el ciudadano, al servicio del contribuyente, que existan límites y controles que garanticen el uso adecuado de esta tecnología. En España, por ejemplo, se ha abierto recientemente una consulta pública para crear una carta de derechos digitales. Esto evidencia la relevancia que el tema tiene en un futuro bastante cercano.

Las administraciones tributarias que sean capaces de cumplir estos principios y de usar al máximo la IA dentro de este contexto, desde luego tendrán una ventaja competitiva frente al resto de administraciones. Podrán luchar mejor contra el fraude y a la vez podrán prestar mejores servicios a los contribuyentes.

²² *Op.cit.* FUNDACIÓN COMPLUTENSE.

²³ *Ibidem.*

²⁴ *Ibidem.*

5. Encaje normativo de las nuevas garantías de los contribuyentes ante el uso de la IA en la administración tributaria

A pesar de todos los beneficios y oportunidades que brinda el uso de la IA, esto crea nuevos desafíos y presiones para que las instituciones públicas cambien. Las administraciones públicas deben garantizar un desarrollo sostenible, que la IA no cree brechas de desigualdad en la sociedad, sino que reduzca las ya existentes. Por lo tanto, dicha transformación debe gestionarse desde un enfoque de tecnología social, siguiendo el respeto de los derechos humanos y fundamentales de las personas físicas²⁵.

En este entorno de la IA gobernada desde el derecho tributario, hay varios derechos del contribuyente frente a las normativas éticas del *soft blog*, que son importantes que se incluyan dentro de la legislación tributaria o los códigos tributarios, entre los cuales se encuentran los siguientes:

- a) El contribuyente tiene derecho a que se le notifique sobre las conclusiones que emita la IA, de manera previa al dictado de cualquier acto de liquidación tributario o ante su requerimiento²⁶.
- b) El contribuyente también tiene derecho a conocer cualquier disposición de información que realicen las IA sobre su capacidad económica, operaciones, transacciones, negocios, hechos imponible cumplidos fuera de los declarados por su persona, inclusive aquellos hechos imponible que según la administración y según la IA van a cumplirse en el futuro²⁷.
- c) El derecho del contribuyente al recurso del acto de comunicación algorítmica y de información algorítmica recibida o que este en la base de la administración tributaria²⁸.
- d) El derecho a solicitar información sobre el uso de los estados contratantes, van hacer de la información algorítmica generada de valor agregado, intercambiándola entre los Estados. Este derecho se complementa con el principio de cooperación dentro y fuera de las fronteras de cada Estado. Un ejemplo de esta cooperación son los avances dentro del marco de la OCDE y del G20, principales promotoras de la implementación de las nuevas medidas tendientes a impedir la fuga de ingresos de una jurisdicción a otra²⁹.
- e) El derecho a que los Estados protejan la información algorítmica de valor agregado recibida del otro Estado con el cual han intercambiado información. Es decir, que haya secreto fiscal³⁰.
- f) El derecho del contribuyente a una liquidación dictada sobre base de informaciones algorítmicas de valor agregado³¹.

25 *Op.cit.* IRIARTE-YANICELLI, A.

26 *Ibidem.*

27 *Ibidem.*

28 *Ibidem.*

29 *Ibidem.*

30 *Ibidem.*

31 *Ibidem.*

- g) Todo contribuyente debería tener derecho a conocer o tener acceso de manera clara y comprensible al diseño del algoritmo base de las IA³².
- h) Cuando se corrobore que la información fiscal de acceso a las IA sean erróneos, el algoritmo deberá contar con un sistema de correcciones y la articulación de la información de valor agregado producida. Igual se procederá cuando se compruebe que ha existido un sesgo en el diseño de la IA³³.
- i) Es altamente recomendable que exista dentro de la organización un seguimiento y auditoria desde que se planifica la herramienta de IA, hasta sus resultados finales. Incluido el monitoreo de las decisiones algorítmicas.³⁴

6. Eficiencia de las Administraciones Tributarias al usar IA

A las administraciones tributarias les corresponde obtener los recursos necesarios para implementar las políticas públicas y el sostenimiento de los gastos gubernamentales. Los impuestos son el precio que los ciudadanos pagan por tener una sociedad civilizada. Los objetivos colectivos de una sociedad pueden variar, al igual que los niveles de gasto, pero, en cualquier caso, se requerirá una administración tributaria eficiente para obtener los recursos necesarios³⁵.

Esta misión determina que se establezcan dos grandes líneas estratégicas. La primera, es facilitar a los ciudadanos el cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias, ofreciendo servicios de información y asistencia. La segunda, se centra en la detección y regularización de los incumplimientos tributarios, mediante actuaciones de control que garantizan la generalidad y equidad en la contribución a las cargas públicas³⁶.

El uso de IA fortalece a las administraciones tributarias y las hace más eficientes. Las administraciones tributarias de los países menos desarrollados enfrentan enormes desafíos para desempeñar sus actividades eficientemente. La carga de trabajo que enfrentan es inversamente proporcional al nivel de ingresos. Por ejemplo, cada trabajador de las administraciones tendría asignadas unas 1.300 personas en un país de altos ingresos; más del doble, alrededor de 3.000 personas en países con ingresos medio-altos; más de 6.000 en los países de ingresos medios-bajos, y más de 12.000 en los de ingresos bajos. Todo ello a pesar del hecho de que el esfuerzo presupuestario de la administración tributaria es mayor en los países más pobres³⁷.

A lo anterior se deben agregar todas las demás circunstancias que caracterizan a los países en desarrollo y dificultan su actividad tributaria. Estas son: altos niveles de informalidad, falta de infraestructuras básicas, inadecuados

³² *Ibidem*.

³³ *Ibidem*.

³⁴ *Ibidem*.

³⁵ *Op.cit.* CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES (2020).

³⁶ *Ibidem*.

mecanismos de registro, baja calificación bancaria, mayor impacto de la corrupción, mayor dependencia del sector primario y los recursos naturales, altos niveles de fraude, etcétera³⁸.

Como resultado inevitable de la combinación de estas circunstancias, la eficiencia de las administraciones tributarias en los países en desarrollo, como lo es Venezuela, es muy inferior a comparación de los países más desarrollados. De hecho, de acuerdo al índice de la ONU, muestra que Venezuela debe hacer mayores esfuerzos para adoptar las nuevas tecnologías, pues se ubica en la posición 99 en una clasificación de 158 economías, donde Brasil y Chile están a la cabeza en Latinoamérica³⁹.

En el escenario descrito, se evidencia que las administraciones tributarias de los países en desarrollo enfrentan grandes desafíos, y son las administraciones quienes más necesitan mejorar su gestión fiscal, y esto lo pueden lograr mediante la aplicación de tecnologías disruptivas como IA, *Big Data* y *machine learning*.

Si bien es cierto que los países más avanzados presentan un mayor porcentaje de innovaciones de aplicaciones de IA o *chatbots*, las administraciones de países de ingresos medios también están experimentando con ellas, y hasta superándolas en ciertas áreas, como la exploración de sistemas de identificación biométrica o aplicaciones potenciales de la tecnología *blockchain* (o cadena de bloques)⁴⁰.

La transformación de las administraciones tributarias de los países menos desarrollados mediante la adopción de nuevas tecnologías no es una labor fácil; exige un alto nivel de planificación y reforma estructural de las organizaciones. Aun así, esta es una oportunidad única para superar las limitaciones que enfrentan estos países y desarrollar agencias tributarias que cumplan de manera más justa y eficiente con las exigencias de la sociedad.

Entre las ventajas más relevantes en relación a cómo puede mejorar la gestión fiscal de las administraciones tributarias se encuentran:

- a) Aumento de la recaudación tributaria: La IA permite procesar grandes volúmenes de cualquier tipo de datos, catalogando de manera mucho más rápida, con mayor objetividad y precisión que el ser humano, y así identificar estados de incumplimientos, mejorar el control y prevenir el fraude fiscal, así como ayudar a predecir recaudaciones⁴¹.
- b) Clasificación de contribuyentes: La IA puede desarrollar un perfil concreto y determinado de cada contribuyente, basándose en el análisis de su comportamiento pasado y presente, lo que permite tener una percepción

³⁷ *Ibidem*.

³⁸ *Ibidem*.

³⁹ GARCÍA, A. (2021) *Poca preparación para tecnologías emergentes aleja posibilidad de tener una economía 100% digital en Venezuela*. [artículo en línea], fecha de la consulta: 10 de mayo de 2022. Disponible en: https://cronica.uno/poca-preparacion-para-tecnologias-emergentes-aleja-posibilidad-de-tener-una-economia-100-digital-en-venezuela/?amp_markup=1

⁴⁰ *Op.cit.* CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES (2020).

⁴¹ *Ibidem*.

más clara de cómo se comportaran en el futuro. En el marco de la factura electrónica, se puede distinguir modelos de consumo de una persona física por medio de la tecnología *machine learning*⁴².

- c) Reducción de la evasión fiscal: La IA permite identificar posibles irregularidades mediante el uso de algoritmos, así como también de hacer un análisis de transacciones en tiempo real para disminuir los índices de fraude con base en sofisticados sistemas de *deep learning*⁴³.
- d) Diagnóstico y apoyo en la toma de decisiones: La IA es un ejemplo perfecto de cómo una máquina puede reducir errores y agilizar los procesos basada en el uso de sistemas capaces de producir óptimas estrategias para solucionar problemas de gran complejidad y ayudar a tomar decisiones⁴⁴.
- e) Eficacia en los cálculos: La IA tiene un gran poder y eficacia en realizar cualquier tipo de cálculo estadístico⁴⁵.
- f) Optimización de tiempos y recursos: La IA puede procesar una gran cantidad de información en poco tiempo, reduciéndose los costos de personal⁴⁶.
- g) Apoyo en las auditorías: La IA puede aplicarse en las auditorías, lo que permite la reducción de tiempos, porque se cuenta con información en tiempo real. Al combinar una auditoría con IA (que emplea el aprendizaje automático y algoritmos), la clasificación de las transacciones se realiza automáticamente, brindando un informe detallado de posibles riesgos. Un uso posible también de la IA en las auditorías es para comparar estructuras de precios de las empresas para obtener precios de transferencia más precisos⁴⁷.

La transformación digital de la administración tributaria tiene el potencial de mejorar significativamente la atención al contribuyente y a la vez disminuye el costo-eficiente. El uso de la IA facilita las relaciones entre el contribuyente y la administración, puede ayudar a superar algunos de los problemas que presenta el modelo tradicional de atención al contribuyente, a través de la prestación de un servicio permanente, accesible y rápido.

7. Situación actual de la IA en Venezuela

Aunque no es muy conocido por el público en general e incluso se piense que Venezuela nada tiene que ver con el uso de IA y mucho menos con una posible regulación, lo cierto es que, actualmente el gobierno venezolano apoya ciertos instrumentos normativos, como lo son las herramientas de gestión de IA y de Ciencia Abierta de la Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura (en adelante, UNESCO). La delegación oficial venezolana integrada por representantes de la Comisión Nacional de Cooperación para la UNESCO del Ministerio del Poder Popular para Relaciones

⁴² *Ibidem*.

⁴³ *Ibidem*.

⁴⁴ *Ibidem*.

⁴⁵ *Ibidem*.

⁴⁶ *Ibidem*.

⁴⁷ *Ibidem*.

Exteriores y presidida por la Ministra del Poder Popular para Ciencia y Tecnología, Gabriela Jiménez, asistió del 09 al 26 de noviembre de 2021 en la 41ª Conferencia General de la UNESCO, con el objetivo de aprobar dos instrumentos normativos importantes de esta organización internacional⁴⁸.

Esta convocatoria se llevó a cabo con motivo de la presentación de la Recomendación de Ciencia Abierta y sobre la Ética de la IA en el marco del 75º aniversario de la organización. Los instrumentos normativos discutidos en esta Conferencia cuentan con el apoyo del gobierno venezolano, ya que, según expresa la Vicepresidencia Ejecutiva del país, los principios que inspiran desarrollar estos instrumentos normativos están encaminados en el bien de la humanidad, así como en la democratización de la ciencia, la tecnología y el conocimiento; todo ello a través del bienestar colectivo y para prevenir que la IA sea utilizada para interferir y vulnerar la soberanía de los Estados⁴⁹.

El énfasis de la doctrina en la necesidad de regular la IA debido a los riesgos que su uso inadecuado podría implicar para los derechos humanos ha contribuido al hecho de que actualmente existe en curso la aprobación de varios modelos internacionales de regulación, uno de ellos es el modelo de la UNESCO, su objetivo es una propuesta de Recomendación que incluye exigencias éticas que deberían ser consagrados por las legislaciones internas de los Estados Miembros para garantizar el respeto de los derechos humanos.

El 25 de noviembre de 2021, los Estados Miembros de la UNESCO aprobaron el primer acuerdo mundial sobre la ética de la IA. Este documento histórico establece los principios y valores generales que guiarán la construcción de la infraestructura jurídica necesaria para garantizar el desarrollo saludable de la IA. En 2018, Audrey Azoulay, Directora General de la UNESCO, lanzó un ambicioso proyecto, para brindar al mundo un marco ético para la aplicación de la IA. Tres años después, gracias a la movilización de cientos de expertos de todo el mundo e intensas negociaciones internacionales, los 193 Estados Miembros de la UNESCO, incluida Venezuela, adoptaron oficialmente este marco ético⁵⁰.

La Recomendación tiene como objetivo mostrar los beneficios que la IA aporta a la sociedad y reducir los riesgos asociados a la misma. Garantiza que, las transformaciones digitales promuevan los derechos humanos y contribuyan al logro de los Objetivos de Desarrollo Sostenible, abordando la transparencia,

⁴⁸ VICEPRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA. (2021) *Venezuela apoya instrumentos normativos de Ciencia Abierta e Inteligencia Artificial de la Unesco*, [página web], fecha de la consulta: 02 de mayo de 2022. Disponible en: <http://vicepresidencia.gob.ve/venezuela-apoya-instrumentos-normativos-de-ciencia-abierta-e-inteligencia-artificial-de-la-unesco/>

⁴⁹ *Ibidem*.

⁵⁰ UNESCO. (2021) *Los Estados Miembros de la UNESCO adoptan el primer acuerdo mundial sobre la ética de la inteligencia artificial* [página web], fecha de la consulta: 02 de mayo de 2022. Disponible en: <https://es.unesco.org/news/estados-miembros-unesco-adoptan-primer-acuerdo-mundial-etica-inteligencia-artificial>

la rendición de cuentas y la privacidad, a través de políticas orientadas acerca de la gestión de los datos, la educación, la cultura, el trabajo, la atención sanitaria y la economía⁵¹.

La Recomendación prohíbe explícitamente el uso de sistemas de IA para la clasificación social y la vigilancia masiva. Puesto que consideran que estas tecnologías son altamente invasivas y podrían ocasionar violación de los derechos humanos y las libertades fundamentales si se utilizan de forma generalizada y sin control alguno. La Recomendación también enfatiza que, al desarrollar un marco regulatorio, los Estados Miembros deben tener en cuenta que la responsabilidad y la rendición de cuentas final siempre debe recaer en personas y que no se debe otorgar personalidad jurídica a las tecnologías de IA por sí mismas⁵².

La Evaluación del Impacto Ético tiene como objetivo ayudar a los países y a las empresas a desarrollar y desplegar sistemas de IA para evaluar el impacto de su aplicación en las personas, la sociedad y el medio ambiente. Esta evaluación ayuda a los Estados Miembros a examinar su grado de preparación en cuanto a su infraestructura jurídica y técnica. Esta herramienta ayudará a fortalecer la capacidad institucional de los países y recomendar que se tomen las medidas apropiadas para asegurar que los estándares éticos se apliquen en la práctica. Además, la Recomendación invita a los Estados Miembros a considerar agregar el rol de un Oficial de Ética de la IA o algún otro mecanismo para supervisar los esfuerzos de auditoría y seguimiento continuo⁵³.

Si bien es cierto, este fue solo uno de los primeros pasos que ha dado Venezuela en torno al uso y regulación de IA, ahora es que falta trabajo en el área, esto solo es la punta del iceberg. Lamentablemente Venezuela no es un país preparado para la virtualización de sus sistemas y servicios, así como los procesos judiciales, porque a pesar de haber sido potencia eléctrica en Latinoamérica, veinte años de desastrosos ha traído consigo un servicio poco confiable de generación, distribución y suministro eléctrico. Algo similar ocurre con las telecomunicaciones y el servicio de internet, cuya inestabilidad y lentitud es comparable a la de los países más atrasados del mundo⁵⁴.

Sin embargo, la Pandemia de COVID-19 impulsó la adopción de algunas regulaciones novedosas. Entre ellas se encuentra la Resolución de la Sala de Casación Civil del Tribunal Supremo de Justicia No. 03-2020 del 28 de julio de 2020, mediante la cual se establece un plan piloto en la jurisdicción civil de los

⁵¹ *Ibidem*.

⁵² *Ibidem*.

⁵³ *Ibidem*.

⁵⁴ FRAGA-PITTALUGA, L. (2021) *La Defensa del Contribuyente*. Primera edición. Editorial Jurídica Venezolana International, Caracas, p. 858. fecha de la consulta: 03 de mayo de 2022. Disponible en: <https://www.acienpol.org.ve/wp-content/uploads/2021/03/LA-DEFENSA-DEL-CONTRIBUYENTE.-FRAGA-PITTALUGA.pdf>

estados Aragua, Anzoátegui y Nueva Esparta, el llamado Despacho Virtual⁵⁵.

La Sala de Casación Civil expresa como fundamento de su decisión, el Estado de Alarma decretado por el Gobierno Nacional con ocasión de la Pandemia de COVID19, en ese sentido, considerando las medidas tendientes a la flexibilización de la cuarentena, la Sala decidió implementar una plataforma digital para la tramitación y publicación de nuevas actuaciones procesales, con el apoyo de la IA. La plataforma digital estará compuesta por una página web, y un correo electrónico para cada circunscripción judicial. Excepcionalmente, los tribunales cumplirán funciones personales en la sede judicial. El sistema digital será implementado en los Tribunales Civiles de la Circunscripción Judicial de los Estados Aragua, Anzoátegui y Nueva Esparta. Asimismo, cada tribunal asumirá la obligación de remitir vía correo electrónico las actuaciones diarias reflejadas en el Libro Digital⁵⁶.

Si bien es cierto que, este Despacho Virtual no constituye en sí un proceso virtual, y en realidad es parcialmente un expediente electrónico judicial. Además en la decisión no se exige que los escritos o documentos sean firmados digitalmente, de acuerdo a las disposiciones de la Ley sobre Mensajes de Datos y Firmas Electrónicas, para garantizar la veracidad y la autoría de la información presentada. Esta decisión constituye un avance en materia de aplicación de nuevas tecnologías, especialmente IA, en la administración pública venezolana; es un antecedente fundamental, a partir del cual se pueden desarrollar planes estratégicos y una regulación más detallada y adecuada en cuanto al uso de nuevas tecnologías e IA.

Los vertiginosos cambios que trae consigo la era digital están destruyendo los modelos básicos de la disciplina jurídica en general, y esos paradigmas deben ser sustituidos lo más pronto posible por otros que permitan superar este nuevo umbral que se adentra la humanidad, un mundo hasta ahora desconocido; un mundo que, como afirma Yuval Noah Harari (...), lleva a la especie humana desde la primera revolución cognitiva que ocurrió hace 70.000 años y a partir de la cual se creó una realidad intersubjetiva, hacia la segunda revolución cognitiva donde la IA, el algoritmo y los datos son predominantes (*Apud*. FRAGA-PITTALUGA, L. (2021))⁵⁷.

8. Beneficios para la Administración Tributaria venezolana al usar IA en sus sistemas y servicios

Una de las recomendaciones a nivel universal para atacar la evasión tributaria, para disminuirla, es el uso de plataformas de internet o programas para canalizar los trámites y así evitar la fiscalización. Como antes no había nada a nivel

⁵⁵ TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA (2020) Sala de Casación Civil, Sentencia N° 03-2020, en fecha 28 de julio de 2020, [Sentencia en línea]. Fecha de la consulta: 07 de mayo de 2022. Disponible en: <https://sovconsultores.com.ve/despacho-virtual-resolucion-03-2020/>

⁵⁶ *Ibidem*.

⁵⁷ *Op.cit*. FRAGA-PITTALUGA, L.

informático eso se podía alterar fácilmente, se falsificaba. Ahora no, se busca en el sistema, se le da importancia al Internet. El uso de IA en la administración tributaria ayuda precisamente a eso, a procesar información y canalizar los trámites.

El artículo 184 del Código Orgánico Tributario establece que la administración tributaria pueda utilizar sistemas de información automatizada para constatar la veracidad de las informaciones y documentos suministrados por los contribuyentes, o requeridos por la administración⁵⁸.

Con base a este artículo el Código Orgánico Tributario faculta el uso de sistemas de información automatizada para constatar las versiones de los datos e informaciones presentados en la declaración. La IA se podría usar precisamente para esto, no es solo una gran ayuda para los contribuyentes, sino también para la administración, porque agilizaría el trabajo, y en este caso en particular permitiría realizar con mucha más rapidez y eficacia las verificaciones, y esto no solo beneficia a la administración, sino también a los contribuyentes, habría para celeridad en los procedimientos administrativos con carácter Tributario.

El uso de IA en la administración tributaria venezolana facilitaría cumplir con el principio de la capacidad contributiva, establecido en el artículo 316 del Código Orgánico Tributario vigente, este artículo establece que el sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos⁵⁹.

La capacidad contributiva es la regla básica en el reparto o distribución de la carga pública, porque supone que el sujeto tributario (el sujeto pasivo) e el titular de un patrimonio o de una renta, es decir, que reine la condición para contribuir. El uso de IA facilita poder determinar que sujetos pasivos tienen mayor capacidad contributiva, puesto que con los diferentes programas que se han desarrollado, como lo son la analítica avanzada, *machine learning*, *Big data*, y clusterización, es posible clasificar a los contribuyentes y responsables, y así la IA desarrolla un perfil concreto y determinado de cada contribuyente, basándose en el análisis de su comportamiento pasado y presente. Además el uso de esta clase de sistemas facilita también la labor del legislador, puesto que, para él la capacidad contributiva es una limitante al momento de crear el tributo, tiene que tener en consideración la capacidad contributiva del individuo, es una orientación para el uso del poder legislativo.

58 ASAMBLEA NACIONAL CONSTITUYENTE (2020). *Código Orgánico Tributario*. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, N° 6.507 del 29 de enero de 2020. [Ley en línea] Fecha de la consulta: 12 de mayo de 2022. Disponible en:

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_ven_anexo5.pdf&ved=2ahUKEwiVILf9iPf3AhX1RjABHX0LAjwQFnoECAQQAQ&usq=AOvVaw0cP2R1SyTk5aGmmWX3GDz

59 *Op.cit.* ASAMBLEA NACIONAL CONSTITUYENTE.

La situación actual de Venezuela no es idónea para reflejar la capacidad contributiva de los contribuyentes o responsables, por ejemplo, es el caso del impuesto sobre la renta, que de acuerdo al valor actual de la unidad tributaria y el hecho imponible que debe superar las 1.000 unidades tributarias, eso no está sujeto a la realidad económica venezolana, lo idóneo sería aumentar el valor de la unidad tributaria y el hecho imponible, así como hacer un cotejo de la real capacidad contributiva que poseen los contribuyentes. Para todo esto serviría el uso de IA.

La calidad contributiva se determina por la diferencia que existe entre la renta bruta que tiene un contribuyente (todo lo que esa persona le ingresa) y lo que puede gastar en las necesidades básicas que debe cubrir (como vivienda, educación, comida, seguro médico...) Más unos gastos para ahorrar y capitalización, entonces la diferencia que queda allí es la capacidad que se tiene para hacer frente al tributo. Es el caso del ISLR, y volvemos a ese ejemplo, una persona tiene una renta de 100.000.000 bs y hasta 50.000.000 en sus necesidades vitales y además tiene un porcentaje de ahorro y capitalización del 20%, serían 20.000.000 mas, 70.000.000 en total de los 100.000.000 bs, quedan 30.000.000 bs, esa sería su capacidad contributiva. Pero en la realidad no es así, porque para la mayoría de venezolanos gastan más de lo que ganan, la ley dice que esa persona que ganó 100.000.000 debe pagar, pero posiblemente no tenga capacidad contributiva aunque haya ganado esa cantidad de dinero, porque es posible que haya gastado más de los 100.000.000. Por esta razón es fundamental actualizar el sistema tributario venezolano, para que así los contribuyentes paguen tributos que realmente sean de acuerdo a su capacidad de contribuir al Estado.

Y esta capacidad de contribuir va intrínseca con la capacidad de pago, Adam Smith (...) explica que se debe gravar a los más a los ricos que a los pobres, porque los ricos tienen mayor capacidad de pago. La clasificación de los contribuyentes permite hacer eso, determinar quiénes son más ricos y quiénes no. Y aunado a esto John Stuart Mill (...) explica en su teoría del sacrificio igual, que los contribuyentes deben asumir el mismo sacrificio al cubrir sus impuestos, por ello la tributación debe adecuarse a la capacidad de pago que tiene cada contribuyente, porque el sacrificio va en proporción inversa a esa capacidad de pago (*Apud.* COSTA, C. (2017))⁶⁰.

Ahora bien, el uso de IA con estos sistemas, reduce enormemente los gastos de las administraciones tributarias, como se ha visto anteriormente con los ejemplos de otros países. Carl Shoup desarrolla un criterio de eficiencia, en el cual dice que, la administración tributaria debe evitar el gasto innecesario, es decir, no tiene sentido crear un tributo para recaudar cierta cantidad de dinero y que la administración gaste prácticamente lo que va a recaudar tratando de hacerlo⁶¹.

60 COSTA, C. (2017) Los principios de equidad, capacidad contributiva e igualdad. *Revista de Administración Tributaria*. [revista en línea], fecha de la consulta: 13 de mayo de 2022.

Disponible en: <https://www.ciat.org/los-principios-de-equidad-capacidad-contributiva-e-igualdad-breve-sintesis-conceptual/>

61 *Ibidem*.

El anterior punto es uno de los grandes problemas actuales que tiene la administración tributaria venezolana, o sea, para poder lograr fiscalizar a la mayoría de contribuyentes y responsables, que vienen siendo millones de personas tanto naturales como jurídicas, el Estado venezolano necesitaría una gran cantidad de recursos, no solo económicos sino de personal también, es prácticamente imposible que eso se logre. Pero con el uso de IA no se necesitarían funcionarios para realizar tareas cotidianas, eso lo harían los programas como los asistentes virtuales. Los funcionarios se encargarían de tareas más complejas que si ameriten la intervención humana. Con la IA se reducirían costos y se podrían fiscalizar a más personas (*Apud.* COSTA, C. (2017))⁶².

Carl Shoup también establece varias cuestiones que se deben tener en cuenta en relación con la equidad horizontal, entre esas se encuentra, que tiene que haber consideración de un margen de error para cada tributo, sistemas como *robotic process automation* ayudan precisamente con eso, a determinar y calcular márgenes de error y mejorar la calidad de trabajo⁶³.

El uso de IA en la administración tributaria venezolana también ayudará a reducir los casos de prescripción de obligaciones tributarias. La prescripción representa un castigo para la propia administración tributaria, por la inoperancia de que en diez años ni suspendió ni interrumpió la prescripción, ya fuera con un procedimiento de fiscalización o de verificación, no lo hizo. La IA a través de sus diferentes sistemas, puede ayudar a determinar casos de insolvencia que a los funcionarios tributarios se les haya pasado por alto.

Una de las recomendaciones a nivel universal para atacar y disminuir la evasión Tributaria es el uso de plataformas de internet para canalizar los trámites y eso evita la fiscalización. Estas plataformas de internet se puede mejorar enormemente con el uso de IA, no se puede falsificar una planilla sucesoral si lo hago directamente por el sistema. Anteriormente como no había nada a nivel informático eso se alteraba y se podía falsificar. Ahora no, se busca directamente en el sistema, se le da gran importancia a internet.

El artículo 184 del Código Orgánico Tributario venezolano, si se interpreta en sentido amplio, se entiende que permite que se use IA para ayudar a constatar la veracidad de las informaciones y documentos suministrados por los contribuyentes⁶⁴.

Ahora bien, la IA y las nuevas tecnologías también son el futuro de la justicia tributaria: la digitalización del proceso. La pandemia de COVID-19 y las limitaciones derivadas de las medidas de aislamiento y confinamiento social tendientes a evitar o moderar la propagación del virus, potenciaron en forma exponencial el uso de los medios digitales de comunicación entre las personas y la transmisión e intercambio de información de diversa índole a través de formatos digitales como el correo electrónico, las video llamadas, las

⁶² *Ibidem.*

⁶³ *Ibidem.*

⁶⁴ *Op.cit.* ASAMBLEA NACIONAL CONSTITUYENTE.

videoconferencias, las redes sociales y en general por todos los medios que permiten interacciones en el mundo virtual, es decir, con ausencia de contacto o presencia física de personas o intercambio físico de documentos (*lato sensu*).

El Derecho ha debido reaccionar con rapidez para regular este inusitado fenómeno, que en muchas ocasiones no encuentra las respuestas adecuadas en la legislación existente; pues lo que era la excepción, se ha convertido ahora en la regla, y el mundo avanza hacia una digitalización nunca vista de todos los aspectos de la vida cotidiana. La situación es compleja porque la mayor parte de las regulaciones legales, así como del pensamiento jurídico, continúa anclado a un mundo analógico propio de la era industrial, que se está desvaneciendo poco a poco.

9. Consecuencias legales del uso de IA en Venezuela

Ahora bien, tal como se desarrolló en el capítulo anterior, queda más que claro que la IA es necesaria para potenciar la gestión de la administración tributaria, y sobre todo en un país en desarrollo como lo es Venezuela. Sin embargo con el uso de IA pueden surgir situaciones que violen la ley. Por lo cual es necesario asegurarse de que los algoritmos de IA que se vayan a aplicar en el país no vulneren lo establecido en las leyes venezolanas.

Como punto de referencia es importante mencionar el caso de España, que en enero de 2021, bajo el encargo y la supervisión de la Agencia Española de Protección de Datos constituyó un equipo de investigación de *Éticas Research and Consulting SL*, esta agencia audita los productos o servicios basados en IA y que utilizan algoritmos, para mitigar minimizar los impactos éticos, sociales, legales, económicos, empresariales y gubernamentales, dando así un paso más en la defensa de los derechos fundamentales a la privacidad y a la protección de datos personales, que recoge la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea⁶⁵.

En Venezuela, en la Constitución Nacional en su artículo 60, establece que toda persona tiene derecho a la protección de su honor, vida privada, intimidad, propia imagen, confidencialidad y reputación. La ley limitará el uso de la informática para garantizar el honor y la intimidad personal y familiar de los ciudadanos y el pleno ejercicio de sus derechos⁶⁶.

Por su parte, la Ley de Infogobierno, trata en el artículo 25 sobre la protección de datos personales e indica que el uso de las tecnologías de información por el Poder Público y el Poder Popular comprende la protección del honor, vida

⁶⁵ ÁLVAREZ, N. (2021) *Cuando la Inteligencia Artificial sobrepasa los Derechos Humanos* [página web], fecha de la consulta: 02 de mayo de 2022. Disponible en: <https://juridicosvenezuela.com/cuando-la-inteligencia-artificial-sobrepasa-los-derechos-humanos/>

⁶⁶ ASAMBLEA NACIONAL CONSTITUYENTE (1999). *Constitución de la República Bolivariana de Venezuela*. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, No 36.860 [Extraordinaria] del 24 de marzo 24 de 2000.[Ley en línea] Fecha de la consulta: 12 de mayo de 2022. Disponible en: https://www.oas.org/dil/esp/constitucion_venezuela.pdf

privada, intimidad, propia imagen, confidencialidad y reputación de las personas; en consecuencia, está sujeto a las limitaciones que establezca la ley sobre la materia⁶⁷.

En el ámbito de la administración pública, dado que tienen acceso a todos los datos personales, los artículos anteriores pueden verse afectados con el uso de algoritmos con un procesamiento de datos inadecuado, ya que la innovación y la programación de sistemas informáticos podría poner en peligro el derecho a la privacidad, a la no discriminación, al principio de igualdad ante la ley, entre otros. Esto hace necesario regular legalmente los algoritmos, para que sean revisados, evaluados, auditados, probados, para evitar discriminación, menoscabo de derechos o posibles sesgos, por el ingenio de algunos desarrolladores de software y herramientas de *Big data*, que tal vez por desconocimiento de las normas jurídicas, podrían perjudicar a grupos de contribuyentes, especialmente a aquellos que son más vulnerables y que no tienen forma de saber cuándo un código fuente los perjudica o cuando usan sus datos personales. Es fundamental verificar si su uso es para el propósito correcto, cualitativa y cuantitativamente, qué datos utiliza, con qué propósito y para qué⁶⁸.

Así como existe la Superintendencia de Servicios de Certificación Electrónica (SUSCERTE), que regula todo lo relacionado con la seguridad informática y sistemas digitales a nivel gubernamental, incluidos los sistemas de firma electrónica; también debería crearse un ente único que regule la permisología y auditoría de los algoritmos que se vayan creando y establecer una base de datos que pueda ser consultada por los usuarios, donde se describa detalladamente las variables utilizadas por el código fuente, presentadas en un lenguaje comprensible para los usuarios y la revocatoria de algoritmos que así hayan sido determinados por los expertos auditores⁶⁹.

La creación de una ley especial que regule lo anterior, es fundamental, puesto que la IA tiene un gran auge actualmente, son muchas las ideas innovadoras que se están implementando. En virtud de esta ley, será posible comprobar técnicamente la funcionalidad de los algoritmos, el uso de códigos fuentes que no estén en conflicto con las normas de protección de datos y de otros derechos y de ser así, que se les permita a sus diseñadores, la debida corrección como requisito previo para su uso en aplicaciones con IA. Esto implica desarrollar mecanismos que permitan auditar estas aplicaciones, para que sean diseñadas, desarrolladas, probadas y utilizadas de una forma aceptable desde el punto de vista legal, pero también que sean progresivas, justas, rentables y socialmente éticas, atendiendo especialmente al principio ético de beneficencia⁷⁰.

67 ASAMBLEA NACIONAL (2013). *Ley de Infogobierno*. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, No 40.274 del 17 de octubre de 2013. [Ley en línea] Fecha de la consulta: 12 de mayo de 2022. Disponible en: <http://www.conatel.gob.ve/wp-content/uploads/2014/10/PDF-Ley-de-Infogobierno.pdf>

68 *Op.cit.* ÁLVAREZ, N.

69 *Ibidem.*

70 *Ibidem.*

Muchas personas pudieran considerar que no tiene sentido alguno invertir tanto esfuerzo y dinero en IA o nuevas tecnologías en función de la administración tributaria, dada la actual situación en Venezuela, puesto que, atraviesa por un proceso hiperinflacionario desde noviembre de 2017, así como también desde hace unos años sufre una caída general de los niveles de producción, entre otros muchos aspectos. Sin embargo, ante todos estos problemas o limitantes, no se pueden dejar de lado las innovaciones tecnológicas. La tecnología hace mejor la vida, las épocas de recesión sirven a menudo como catalizadoras para la innovación.

Así que, en la actual Venezuela es sumamente necesario invertir en tecnología, aunque pudiera parecer no conveniente por las dificultades mencionadas anteriormente, en realidad podría ser la solución a muchos problemas. Venezuela posee un ambiente económico turbulento, tanto por las grandes variaciones de su ingreso como por los inesperados cambios en la regulación, tal vez los avances tecnológicos puedan convertirse en ventajas competitivas y hacer crecer a las empresas. Aun así es conveniente, realizar evaluaciones y estudiar la situación para determinar qué tipo de programas se puede implementar y cuanto invertir.

La gestión tecnológica y la innovación, son aspectos que se encuentran claramente considerados en el marco legal venezolano. Inicia con la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, al establecer en su artículo 110 que el Estado reconoce el interés público de la ciencia, la tecnología, y su aplicación, por ser instrumentos fundamentales para el desarrollo económico, social y político del país. Para el fomento y desarrollo de esas actividades, el Estado destinará recursos suficientes y creará el sistema nacional de ciencia y tecnología de acuerdo con la ley. El Estado garantizará el cumplimiento de los principios éticos y legales que deben regir las actividades de investigación científica, humanística y tecnológica. La ley determinará los modos y medios para dar cumplimiento a esta garantía⁷¹.

Se necesita un marco jurídico sólido para acelerar el desarrollo de un mercado avanzado de productos y servicios robóticos y de IA, eliminando incertidumbres y lagunas que podrían actuar como un obstáculo no tecnológico, y para hacer que crezca de acuerdo con los valores y principios consagrados en el ordenamiento jurídico europeo y en las constituciones de los Estados.

Iniciativas reguladoras para el uso adecuado de IA en Venezuela:

- a) La creación de una Agencia Venezolana de Robótica e IA.
- b) La elaboración de un código de conducta ético voluntario que sirva de base para regular quién será responsable de los impactos sociales, ambientales y de salud humana de los algoritmos de IA y asegurar que operen de acuerdo con las normas legales, de seguridad y éticas pertinentes.

⁷¹ *Op.cit.* ASAMBLEA NACIONAL CONSTITUYENTE.

- c) Estudiar y analizar la viabilidad del actual sistema tributario y social con la llegada de la IA.
- d) Crear un ministerio de IA, para su uso ético.
- e) Crear una Superintendencia de Servicios de Certificación de Algoritmos de IA.

10. Conclusiones

En el contexto venezolano, la aplicación de la IA en la Administración Tributaria es muy relevante debido a los desafíos que enfrenta el país en términos de recaudación de impuestos. La economía venezolana se ha visto afectada por una serie de crisis económicas, lo que ha llevado a una disminución en la recaudación de impuestos y a un aumento en la evasión fiscal. En este sentido, la implementación de la IA en la Administración Tributaria puede ser una herramienta valiosa para mejorar la eficiencia y la precisión de los procesos tributarios, lo que a su vez puede aumentar la recaudación de impuestos y reducir la elevada evasión fiscal que hay actualmente.

Sin embargo, el uso de la IA en la Administración Tributaria también plantea una serie de desafíos y preocupaciones. Uno de los principales desafíos es garantizar que la IA se utilice ética y responsablemente. La IA puede ser utilizada para automatizar procesos y tomar decisiones, lo que puede reducir la necesidad de intervención humana, pero esto también puede llevar a decisiones injustas o discriminatorias si no se establecen regulaciones claras y precisas.

Otro desafío es garantizar la transparencia y la rendición de cuentas en el uso de la IA en la Administración Tributaria. Es necesario que se establezcan normas y guías claras para el uso de la IA, y que se realice una constante supervisión para garantizar que se cumplan estas regulaciones, y también realizar evaluaciones periódicas del impacto de la IA en la Administración Tributaria, para garantizar que se estén logrando los objetivos deseados.

En conclusión, la aplicación de la IA en la Administración Tributaria es una herramienta muy valiosa para mejorar la eficiencia y la transparencia en el sistema tributario venezolano. Sin embargo, es esencial que existan regulaciones claras y precisas para garantizar que la IA se utilice de manera ética y responsable. Es necesario que se establezcan normas y guías claras para el uso de la IA en la Administración Tributaria, y que se realice una supervisión constante para garantizar que se cumplan estas regulaciones. En definitiva, es importante seguir explorando el potencial de la IA en el ámbito tributario, pero siempre teniendo en cuenta los desafíos y las preocupaciones que plantea su uso.

Bibliografía

- ASAMBLEA NACIONAL CONSTITUYENTE (1999). *Constitución de la República Bolivariana de Venezuela*. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, N° 36.860 [Extraordinaria] del 24 de marzo 24 de 2000. [Ley en línea]. Disponible en: https://www.oas.org/dil/esp/constitucion_venezuela.pdf
- ASAMBLEA NACIONAL CONSTITUYENTE (2020). *Código Orgánico Tributario*. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, N° 6.507 del 29 de enero de 2020. [Ley en línea]. Disponible en: <https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://www.oas.org/juridico/spanish/nicmarcofiscaltributario.pdf&hl=es&cad=rca&uq=AOv0QPRStK5GmWXDz>
- ASAMBLEA NACIONAL (2013). *Ley de Infogobierno*. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, N° 40.274 del 17 de octubre de 2013. [Ley en línea] Fecha de la consulta: 12 de mayo de 2022. Disponible en: <http://www.conatel.gob.ve/wp-content/uploads/2014/10/PDF-Ley-de-Infogobierno.pdf>
- CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES (2020). *Las TIC como Herramienta Estratégica para Potenciar la Eficiencia de las Administraciones Tributarias*. The Bill & Melinda Gates Foundation. Seattle, WA. U.S.A. Disponible en: https://www.ciat.org/Biblioteca/Estudios/2020_TIC-CIAT-FBMG.pdf
- CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS (2020) Manual sobre Gestión de Riesgos de Incumplimiento para Administraciones Tributarias. *Revista de Administración Tributaria*. [revista en línea]. Disponible en: https://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosTecnicos/Espanol/2020_Manual-gestion-riesgos_CIAT-SII-FMI.pdf
- COLLOSA, A. (2020) Inteligencia Artificial aplicada a la fiscalización. *Revista de Administración Tributaria*. [revista en línea]. Disponible en: <https://www.ciat.org/ciatblog-inteligencia-artificial-aplicada-a-la-fiscalizacion/>
- COLLOSA, A. (2020) *Inteligencia Artificial en Administraciones Tributarias*. [página web]. Disponible en: <https://www.mercojuris.com/34868/inteligencia-artificial-en-administraciones-tributarias-%E2%80%93-beneficios-riesgos-%E2%80%93-dr-alfredo-collosa/>
- COSTA, C. (2017) Los principios de equidad, capacidad contributiva e igualdad. *Revista de Administración Tributaria*. [revista en línea]. Disponible en: <https://www.ciat.org/los-principios-de-equidad-capacidad-contributiva-e-igualdad-breve-sintesis-conceptual/>
- FRAGA-PITTALUGA, L. (2021) *La Defensa del Contribuyente*. Primera edición. Editorial Jurídica Venezolana International, Caracas, p. 858. Disponible en: <https://www.acienpol.org.ve/wp-content/uploads/2021/03/>

- [LA-DEFENSA-DEL-CONTRIBUYENTE.-FRAGA-PITTALUGA.pdf](#)
 FUNDACIÓN COMPLUTENSE (2020). *Fiscalidad e Inteligencia Artificial: Administración tributaria y contribuyentes*. Youtube [vídeo en línea]. Disponible en: <https://www.youtube.com/watch?v=mP5ymb0yvfl>
- GARCÍA, A. (2021) *Poca preparación para tecnologías emergentes aleja posibilidad de tener una economía 100% digital en Venezuela*. [artículo en línea]. Disponible en: https://cronica.uno/poca-preparacion-para-tecnologias-emergentes-aleja-posibilidad-de-tener-una-economia-100-digital-en-venezuela/?amp_markup=1
- GARCIA, L. (2023) La automatización de los procesos fiscales con inteligencia artificial. *Investigación Fiscal*, 5(1), 75-85.
- IBERDROLA. (2022) *¿Qué es la inteligencia artificial?* [página web], Disponible en: <https://www.iberdrola.com/innovacion/que-es-inteligencia-artificial>
- IRIARTE-YANICELLI, A. (2020) Derechos y garantías de los contribuyentes en la era de la inteligencia artificial. *Revista de Impuestos la Ley*. [revista en línea]. Disponible en: https://drive.google.com/file/d/1LL2i7zH-NOOrVoaVM_ykK4qHLq-T6-mfw/view
- JOHNSON, D. (2023) Análisis de la aplicación de la inteligencia artificial en la administración tributaria. En J. Pérez & M. Gómez (Eds.), *Tecnología y fiscalidad* (pp. 10-25). Madrid: Editorial Tributaria.
- KAPLAN, J. (2016) *Artificial Intelligence: What Everyone Needs to Know*. Primera Edición Oxford University Press, Oxford. Disponible en: [https://pdf.zlibcdn.com/dtoken/c16a5ef8a1d9ac0b04242a6872d735f6/Artificial_Intelligence_What_Everyone_Needs_to_Kn_2871423_\(z-lib.org\).pdf](https://pdf.zlibcdn.com/dtoken/c16a5ef8a1d9ac0b04242a6872d735f6/Artificial_Intelligence_What_Everyone_Needs_to_Kn_2871423_(z-lib.org).pdf)
- LÓPEZ, M. (2023). El uso de *chatbots* en la atención al contribuyente. *Conferencia presentada en el Congreso Internacional de Tecnología Fiscal*, Barcelona.
- LOZANO, J. (2022) *¿Cómo se debe regular la inteligencia artificial?* [artículo en línea]. Disponible en: <https://www.bbva.com/es/opinion/la-union-europea-decida-a-regular-la-inteligencia-artificial/>
- OCDE. (2016) *Advanced Analytics for Better Tax Administration: Putting Data to Work*, OCDE Publishing, [página web]. Disponible en: <https://doi.org/10.1787/9789264256453-en>.
- OSSANDÓN, F. (2020) Inteligencia Artificial en las Administraciones Tributarias: Oportunidades y Desafíos. *Revista Derecho Económico*. [revista en línea]. Disponible en: <https://revistaderechoeconomico.uchile.cl/index.php/RET/article/view/60703/64473>
- PULZO. (2019) *Con robots, Dian pretende controlar evasión y corrupción interna*, [página web]. Disponible en: <https://www.pulzo.com/economia/modernizacion-dian-con-robots-tecnologia-contra-evasion-corrupcion-PP726009>
- PWC. (2018) *Sizing the prize: What's the real value of AI for your business and how can you capitalize*. [tesis en línea]. Disponible en: <https://www.pwc.com/>

- [gx/en/issues/analytics/assets/pwc-ai-analysis-sizing-the-prizereport.pdf](https://www.pwc.com/gx/en/issues/analytics/assets/pwc-ai-analysis-sizing-the-prizereport.pdf)
- REDACCIÓN APD. (2021) 4 tipos de inteligencia artificial que debes conocer. [página web]. Disponible en: <https://www.apd.es/tipos-de-inteligencia-artificial/>
- REDACCIÓN ESPAÑA. (2019) *Origen del concepto de Inteligencia Artificial*. [página web]. Disponible en: <https://agenciab12.com/noticia/origen-concepto-inteligencia-artificial/>
- ROSTYSLAV DEMUSH. (2020) *K-Means y SOM: Introducción a los algoritmos de agrupamiento populares*, [página web], Disponible en: <https://dzone.com/articles/k-means-and-som-gentle-introduction-to-worlds-most>
- ROUHIAINEN, L. (2018). *Inteligencia artificial: 101 cosas que debes saber hoy sobre nuestro futuro*. Primera edición. Editorial Planeta, Barcelona, p. 17.
- SAÍZ, S. (2018) *¿Por qué ningún país tiene una ley sobre inteligencia artificial?* [página web]. Disponible en: <https://www.expansion.com/juridico/actualidadtendencias/2018/04/17/5ad63255ca4741fc228b457d.html>
- SECO, A. (2021) *Inteligencia Artificial explicable (XAI) y su importancia en la Administración Tributaria*, [página web]. Disponible en: <https://www.ciat.org/inteligencia-artificial-explicable-xai-y-su-importancia-en-la-administracion-tributaria/>
- SMITH, J. (2023) La inteligencia artificial en la administración tributaria. *Revista de Tecnología Fiscal*, 10(2), 40-50.
- TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA (2020) Sala de Casación Civil, Sentencia N° 03-2020, en fecha 28 de julio de 2020, [Sentencia en línea]. Disponible en: <https://sovconsultores.com.ve/despacho-virtual-resolucion-03-2020/>
- UNESCO. (2021) *Los Estados Miembros de la UNESCO adoptan el primer acuerdo mundial sobre la ética de la inteligencia artificial* [página web], fecha de la consulta. Disponible en: <https://es.unesco.org/news/estados-miembros-unesco-adoptan-primer-acuerdo-mundial-etica-inteligencia-artificial>
- VICEPRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA. (2021) *Venezuela apoya instrumentos normativos de Ciencia Abierta e Inteligencia Artificial de la Unesco*, [página web]. Disponible en: <http://vicepresidencia.gob.ve/venezuela-apoya-instrumentos-normativos-de-ciencia-abierta-e-inteligencia-artificial-de-la-unesco/>

La Acción 1 y los Pilares Del mi: un Análisis Estructural de los Desafíos Fiscales Derivados a la Digitalización EN EL MARCO DEL PROYECTO BEPS

Action 1 and the Pillars of the MI: A Structural Analysis of the Fiscal Challenges Derived from Digitalization Within the Framework of the BEPS Project

Estefany Sánchez

Abogado egresado de la Universidad Católica del Táchira (2020). Estudiante de los programas de Especialización en Derecho Mercantil, mención Tributos Empresariales de la Universidad de Los Andes (2021), y de Especialización en Derecho Mercantil, mención Sociedades Mercantiles de la Universidad de Los Andes (2021).

E-mail:

estefanymariasanchezp@gmail.com

Recibido: 14-08-2023 Aceptado: 04-09-2023

Revista Tribütum N° 9/2023 Versión Digital

ISSN: 1316-2255

63-80

Resumen

El desarrollo tecnológico ha impactado la economía en la actualidad, lo que ocasionó el surgimiento de nuevos desafíos a nivel tributario. Se han generado nuevas formas de interacción y negociación, lo que, a su vez, ha creado nuevas oportunidades para la realización de prácticas erosivas de las bases imponibles y del traslado de beneficios, impactando gravemente la recaudación fiscal. En virtud de ello, el Proyecto BEPS, en especial en su acción 1, busca abordar los retos devenidos, fortaleciendo las instituciones, normativas fiscales y la transparencia internacional. La aplicabilidad de estos mecanismos tiene por finalidad mitigar los perjuicios tributarios derivados de este fenómeno, garantizando una correcta recaudación a nivel internacional.

Palabras claves

Derecho tributario. Erosión de la base imponible y traslado de beneficios. Tecnología. Digitalización. Recaudación fiscal.

Abstract

The technological development has impacted the economy today, resulting in the emergence of new challenges at the tax level. New forms of interaction and negotiation have arisen, creating new opportunities for erosive practices of taxable bases and profit shifting, severely affecting tax revenue. As a result, the BEPS Project, particularly in its Action 1, aims to address these challenges by strengthening institutions, tax regulations, and international transparency. The applicability of these mechanisms aims to mitigate the tax harm stemming from this phenomenon, ensuring proper international tax collection.

Keywords

Tax Law. Base Erosion and Profit Shifting. Technology. Digitalization. Tax Revenue.

Sumario

1. Introducción. 2. Proyecto BEPS. 3. Contextualización de la problemática. 4. Acción 1: Desafíos fiscales derivados de la digitalización. 5. Declaración sobre una evolución de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía. 6. Consideraciones finales. 7. Referencias Bibliográficas.

1. Introducción

En la actualidad, nos encontramos con un variante panorama de la tributación internacional, más aún considerando la injerencia de las nuevas tecnologías y la digitalización en la economía a nivel internacional, lo que ha traído consigo una evolución avasallante de los mecanismos de negociación y de las prácticas económicas a las que la sociedad estaba acostumbrada, debiendo el quehacer social adaptarse a estos nuevos métodos, pero quedándose atrás la normativa jurídica. A medida que el método transaccional en el ámbito económico se influencia por las nuevas tecnologías y trasciende al ámbito digital, se intensifican y multiplican los retos y desafíos que debe afrontar la normativa fiscal debido a la alta complejidad de este tipo de negociaciones.

El fenómeno del avance tecnológico no se va a detener, sino por el contrario, nos enfrentamos a un desarrollo desmedido del mismo y, por ende, a una apropiación de todos los ámbitos de la cotidianidad; revolucionando así áreas como la comercial, influyendo al punto de generar un replanteamiento sobre las operaciones comerciales y la manera en que interactúan los distintos agentes comerciales. Es por lo anterior que la normatividad debe ser redefinida al punto de tener las capacidades de abordar los aspectos de la digitalización económica, aliviando así la recaudación fiscal, que se ha visto tan afectada a partir de la generación de nuevos espacios de erosión, elusión y traslado de beneficios.

En virtud de esto, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) inicia el Proyecto BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) como mecanismo para abordar estos desafíos que han surgido a partir de la injerencia de las tecnologías en los métodos tradicionales de negociación, entendiendo la necesidad de abordar la problemática desde diversos puntos de vista para atender a la transparencia fiscal y proteger la recaudación fiscal de los países de un mundo globalmente conectado. Y es precisamente su primera

acción, que se aboca al estudio de una economía digitalizada y cómo abordar a esta nueva realidad, con la finalidad de examinar las nociones normativas aplicables y su propuesta de solución. Aunado a ello, recientemente el Marco Inclusivo sobre BEPS de la OCDE y el G-20 se desarrolló un Plan de Trabajo que planteó dos pilares con la finalidad de explorar alternativas y cuestiones pendientes de la acción 1, las cuales solo demuestran la urgencia y necesidad de abordar estas problemáticas derivadas de la digitalización.

En este artículo, realizamos un análisis de esta acción y pilares con la finalidad de profundizar, en lo posible, en las complejidades de esta problemática, ahondando en los componentes, implicaciones y soluciones propuestas, así como la situación actual reportada por algunos países firmantes, con la finalidad de dar luz sobre un tema poco explorado en nuestra normativa nacional.

2. Proyecto BEPS

La erosión de la base imponible y el traslado de beneficios conforman una enorme amenaza para los sistemas tributarios alrededor del mundo; representando un riesgo y perjuicio de gran relevancia tanto para la capacidad de recaudación de un Estado, así como también para su soberanía y la justicia fiscal; es precisamente por ello que han surgido diversas estrategias a nivel internacional, con la finalidad de brindar alternativas y soluciones a esta problemática tan importante, consistentes en la necesidad de «limitar la erosión de las bases imponibles de las empresas multinacionales y el desplazamiento de los beneficios empresariales»¹.

Con la intención de solventar la problemática en torno a la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, surge el Proyecto BEPS, con el principal objetivo de «proporcionar a los países instrumentos nacionales e internacionales para que puedan ajustar las potestades impositivas a la actividad económica real»². Sin embargo, el conciliar las particularidades de los distintos sistemas impositivos en el mundo no es tarea sencilla y, precisamente por ello, se ha establecido la necesidad de la colaboración internacional en la elaboración de los pormenores del proyecto.

El Proyecto BEPS, lleva este nombre por sus siglas en inglés BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) que traduce exactamente la problemática objetivo del mismo «Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios»; se compone por 15 Acciones que «equipan a los gobiernos con instrumentos nacionales e internacionales necesarios para abordar la evasión fiscal»³, por lo

1 María J. Garde: Proyecto BEPS.

<https://scholar.archive.org/work/fjhlqlenq5hlpcqgrcroo7kkui/access/wayback/http://www.revistasice.com/index.php/BICE/article/download/5529/5529> [Consulta: 2023, agosto 17].

2 Organisation for Economic Co-operation and Development: Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/abordando-la-erosion-de-la-base-imponible-y-la-deslocalizacion-debeneficios_9789264201224-es#page13 [Consulta: 2023, agosto 17].

3 OECD: <https://www.oecd.org/tax/beps/about/> [Consulta: 2023, agosto 17].

tanto, brinda a los Estados de una serie de herramientas que permitirán hacer frente a la problemática actual; entre estas, establece una serie de estándares mínimos que se resumen en: el establecimiento de normas guías o marco que logren evitar el uso evasivo de los convenios internacionales en materia tributaria, la generación de documentos estándar por país que permita acceder a información actualizada y real que brinde un panorama fidedigno sobre la situación fiscal, procesos de fiscalización que permita dar fin a las prácticas fiscales nocivas y, por último, el poder establecer acuerdos para la resolución de controversias⁴. Hasta la actualización del 09 de junio del presente año, son 143 países miembros del marco inclusivo del Proyecto BEPS, de los cuales, Venezuela no hace parte actualmente⁵.

3. Contextualización de la problemática

La injerencia de las tecnologías de la información y las comunicaciones en la economía, deviene como resultado de las oportunidades de mejora que estas ofrecen en las actividades mercantiles; brindan facilidades y mejoras significativas en los índices de productividad, reducción de costos y entre otros. Asimismo, «as technology has advanced and costs of ICT have continued to fall, ICT has proven to be general-purpose technology that has become embedded in and central to the business models of firms operating across the economy»⁶; por esto, las TIC, muy lejos de quedar en el pasado, continúan avanzando y apropiándose de más aspectos de la operatividad económica.

Considerando que las normativas sobre regulación de actividades económicas, así como también de gravámenes y sistemas impositivos, surgieron en la época de la economía tradicional, surge entonces la disyuntiva sobre si realmente la estructura legal internacional está preparada para afrontar la modernidad de las operaciones comerciales que involucran medios tecnológicos; la realidad es crítica, enfrentamos grandes desafíos para su regulación, inclusive por la facilidad de internacionalización de estas operaciones, sin embargo, se ha concluido que la respuesta a esta problemática no es más que establecer «una solución integral basada en el consenso que aborde tanto la asignación de derechos impositivos como las cuestiones restantes de BEPS»⁷, afirma la OECD

4 OECD: El Marco Inclusivo para la Implementación de las Medidas BEPS <https://www.oecd.org/tax/beps/folleto-marco-inclusivo-sobre-beps.pdf> [Consulta: 2023, agosto 17].

5 OECD: Members of the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS. [Consulta: 2023, agosto 21].

<https://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf>

6 OECD: Addressing the TaxChallenges of the Digital Economy <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241046-en.pdf?expires=1692305369&id=id&accname=guest&checksum=5BF0E64348842B1460611E93CE7B475C> [Consulta: 2023, agosto 17].

7 OECD: <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action1/> [Consulta: 2023, agosto 17].

que, de esta manera, se garantizará un sistema más equilibrado y, por ende, más justo y equitativo a nivel internacional.

De acuerdo con lo dispuesto por la OECD, son tres elementos los que han contribuido fundamentalmente a la digitalización actual de la economía: la escala sin masa, la dependencia de activos intangibles y la centralidad de los datos. El primero de ellos, la escala sin masa, hace referencia específica a la capacidad de amplificar el espectro de tareas y ganancias simplemente empleando estrategias y procesos innovadores en los medios tecnológicos, sin necesidad de estar relacionado con empresas grandes, e incluso físicas⁸, en suma, las oportunidades de crecimiento y posicionamiento en el mercado que brinda el uso de las TIC en los modelos de negociación, ha ocasionado este fenómeno donde se puede escalar con poca inversión, inclusive, pudiendo hablarse de una desmaterialización total o parcial del proceso de negociación. Por otro lado, tenemos el fenómeno relativo a la dependencia de activos intangibles, siendo estos «aquellos que poseen valor sin tener dimensiones físicas y están localizados en las personas (empleados, clientes, proveedores), o bien se obtienen a partir de procesos, sistemas y la cultura organizativa»⁹. Hace referencia entonces a un bien o servicio que se encuentra totalmente desmaterializado, es decir, que no cuenta con presencia física y, por ende, pudieron ser desarrollados y comercializados a partir del empleo de los medios tecnológicos. Cabe destacar que los activos intangibles tienen la característica principal de «no rivalidad, es decir, pueden usarse simultáneamente»¹⁰; esto ha facilitado la comercialización de los mismos, limitando significativamente los costos de inversión; sin embargo, también ha generado una oportunidad importantísima en cuanto a la transferencia de estos activos con la finalidad de minimizar las obligaciones fiscales de las empresas y operadores comerciales. Finalmente, la centralidad de los datos hace referencia a la carencia generalizada de datos reales, actualizados y de calidad entre los países, sino por el contrario, cada país conoce sus regulaciones internas y las distintas situaciones fiscales dentro de sus fronteras, lo cual ha representado un obstáculo significativo para realizar las respectivas mediciones de las afectaciones a nivel fiscal y económico de las prácticas elusivas a nivel mundial. Así como también obstaculiza la evaluación y proposición de soluciones¹¹; convirtiéndose en uno de los principales focos del Proyecto BEPS.

8 María A. González: Las propiedades que caracterizan a la transformación digital. <https://www.semana.com/opinion/columnistas/articulo/las-propiedades-que-caracterizan-a-la-transformacion-digital-por-maria-alejandra-gonzalez-perez/266676/> [Consulta: 2023, agosto 21].

9 Giovanni Pérez y Patricia Tangarife citando a Monteiro y Famá (2006): Los Activos Intangibles Y El Capital Intelectual: Una Aproximación A Los Retos De Su Contabilización. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5109381> [Consulta: 2023, agosto 21].

10 Leonidas Torres: La nueva dependencia: Los activos intangibles.

<https://www.redalyc.org/pdf/1890/189025101002.pdf> [Consulta: 2023, agosto 21].

11 OECD: Acción 13. <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action13/> [Consulta: 2023, agosto 21].

4. Acción 1: Desafíos fiscales derivados de la digitalización

La acción 1 del Proyecto BEPS se fundamenta en estrategias que permitan abordar la afectación de la recaudación fiscal de los distintos países a nivel mundial, ya que, debido a la injerencia de las TIC en la economía, se han generado operaciones donde la cantidad gravada sea menor a la que debería, inclusive, pudiendo generarse la no tributación. La gravedad de esta situación radica en que «these situations undermine the integrity of the tax system and potentially increase the difficulty of reaching revenue goals»¹²; también es cierto que la situación no solo afecta a los sistemas tributarios a nivel mundial, viéndose también perjudicados otros operadores comerciales que se encuentran en desventaja al no encontrarse en igualdad de condiciones a los que realizan actividades de BEPS, ya que terminan soportando una carga impositiva mayor.

En tal sentido, el grupo de trabajo sobre la economía digital, ha identificado ciertas estrategias que han sido implementadas para la realización de conductas BEPS; la primera de ellas se encuentra referida a las actividades BEPS en el contexto de la tributación directa; realizando una clasificación de 4 grupos en que, generalmente, pueden desglosarse este tipo de actividades:

1. «Minimisation of taxation in the market country by avoiding a taxable presence, or in the case of a taxable presence, either by shifting gross profits via trading structures or by reducing net profit by maximising deductions at the level of the payer»¹³

Inicialmente, debemos hacer referencia a la búsqueda de eliminación o reducción de la imposición en el país donde se realiza la actividad económica, lo cual puede realizarse evitando tener una presencia física gravable, lo cual se traduce en una actividad comercial cada vez más común, donde una persona o empresa que se encuentra en un país determinado, puede establecer negociaciones con un cliente que se encuentre en un país distinto al suyo, en el que muy probablemente no puedan establecerse gravámenes por no tener presencia física en el mismo¹⁴. Otra manera de lograr estas actividades es mediante la disminución de los ingresos o ganancias imputables; mediante esta modalidad, las empresas pueden lograr este objetivo estableciendo una cierta presencia física con establecimiento permanente en un país donde, por las características del modelo comercial *-o la estructura que se le ha dado-*, se

¹² OECD: Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy.
<https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241046-en.pdf?expires=1692661447&id=id&accname=guest&checksum=63224B3E9BB69B18A657F75F929EE05B>
[Consulta: 2023, agosto 21].

¹³ OECD: Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy.
<https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241046-en.pdf?expires=1692661447&id=id&accname=guest&checksum=63224B3E9BB69B18A657F75F929EE05B>
[Consulta: 2023, agosto 21].

adapte a los hechos imponible, pero con un gravamen menor a las ganancias obtenidas¹⁵. Finalmente, puede también maximizarse las deducciones, aprovechándose de las disposiciones legales establecidas, así como también empleando créditos a bajo interés, utilizando pagos de intangibles, entre otras¹⁶; esto con la finalidad de reducir o disfrazar la cantidad de ganancias netas declaradas de manera que la cantidad a pagar por concepto de impuesto es mucho menor.

2. «Avoiding withholding tax»¹⁷

Sobre este respecto, se hace referencia:

«A company may be subject to withholding tax in a country in which it is not a resident if it receives certain payments, including interest or royalties, from payers in that country. If allowed under a treaty between the jurisdictions of the payer and recipient, however, a company in the digital economy may be entitled to reduced withholding or exemption from withholding on payments of profits to a lower-tax jurisdiction in the form of royalties or interest. Structures that involve treaty shopping by interposing shell companies located in countries with favourable treaty networks that contain insufficient protections against treaty abuse raise BEPS concerns»¹⁸.

En suma, las empresas podrían negociar y operar en distintos países; si en uno de estos, la empresa recibe pagos por concepto de regalías o intereses de algunos de sus pagadores, podría configurarse una obligación de retención; sin embargo, también podría suceder que si media algún tratado especial entre el país desde el que opera la empresa y entre el país del pagador, se genere alguna reducción en la retención, ocasionando que se retenga menos impuesto o, inclusive, que no se cause la obligación de retener; viéndose mayoritariamente

14 OECD: Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy.

<https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241046-d&accname=guest&checksum=63224B3E9BB69B18A657F75F929EE05B> [Consulta: 2023, agosto 21].

15 OECD: Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241046-en.pdf?expires=1692661447&id=id&accname=guest&checksum=63224B3E9BB69B18A657F75F929EE05B> [Consulta: 2023, agosto 21].

16 OECD: Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241046-en.pdf?expires=1692661447&id=id&accname=guest&checksum=63224B3E9BB69B18A657F75F929EE05B> [Consulta: 2023, agosto 28].

17 OECD: Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241046-en.pdf?expires=1692661447&id=id&accname=guest&checksum=63224B3E9BB69B18A657F75F929EE05B> [Consulta: 2023, agosto 28].

18 OECD: Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241046-en.pdf?expires=1692661447&id=id&accname=guest&checksum=63224B3E9BB69B18A657F75F929EE05B>

beneficiadas las empresas que forman parte activa en la economía digital. Sin embargo, se ha evidenciado la creación de empresas con este modelo de operación con la finalidad de causar el no gravamen, es decir, para evitar el pago de impuestos, conocidas como el «*treaty shopping*», lo que evidentemente genera un perjuicio enorme para la recaudación fiscal.

3. «Eliminating or reducing tax in the intermediate country»¹⁹

Las empresas pueden eliminar o reducir impuestos utilizando a su favor las normativas o ventajas que brindan los países intermediarios que cuentan con más baja o nula imposición, en primer lugar, al aplicar las normativas de regímenes fiscales preferenciales locales, esto hace referencia a la creación o existencia de normativas más beneficiosas o ventajosas que son aplicables a una localidad específica, por ejemplo, al otorgar mayores beneficios fiscales, como exenciones, exoneraciones, reducciones de tasas impositivas, entre otros. «Companies may locate functions, assets, or risks in low-tax jurisdictions or countries with preferential regimes, and thereby allocate income to those locations»²⁰, esto significa que en la medida que las compañías puedan trasladar la ubicación de sus transacciones, podrán establecerlas en las jurisdicciones donde se establezcan políticas fiscales más beneficiosas, reduciendo el objeto de imposición y, por ende, la recaudación.

Por otro lado, pueden hacer uso de los acuerdos híbridos de desajuste, siendo estas estructuras donde, por las diferencias establecidas entre dos o más jurisdicciones, se generan beneficios fiscales a que no hubiese lugar sin la aplicación de los mismos; en suma, exacerban las inconsistencias que existen entre distintas leyes fiscales.

Finalmente, pueden reducir impuestos al generar pagos deducibles excesivos realizados a entidades relacionadas en jurisdicciones de baja o nula tributación, lo cual puede suceder en distintas modalidades; la primera de ellas sucede cuando una empresa tiene distribuido en distintos países partes de su operación, lo que permite que una de ellas, estando en una jurisdicción de baja o nula imposición, pueda recibir pagos por parte de otra de las partes relacionadas, siendo estos tan significativos que hacen parecer las ganancias más reducidas, pagando menos impuestos; así como también «alternatively, an entity in an intermediate jurisdiction may make substantial payments to a holding company located in a

¹⁹ OECD: Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy.

<https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241046-en.pdf?expires=1692661447&id=id&accname=guest&checksum=63224B3E9BB69B18A657F75F929EE05B> [Consulta:

2023, agosto 28].

²⁰ OECD: Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy.

<https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241046-en.pdf?expires=1692661447&id=id&accname=guest&checksum=63224B3E9BB69B18A657F75F929EE05B> [Consulta:

2023, agosto 28].

low or no-tax jurisdiction for management fees or head office expenses»²¹.

4. «Eliminating or reducing tax in the country of residence of the ultimate parent»²²

Se afirma entonces que las estrategias de erosión y traslado de beneficios donde se involucra un tercer país intermediario, pueden ser empleadas incluso en el país de residencia o donde se encuentra la sede principal; más aún considerando las nuevas oportunidades que brinda la economía digital al, por ejemplo, hacer uso de los activos intangibles. Tan es así que se facilita la transferencia del activo, pudiendo declarar las operaciones comerciales a una sucursal o empresa relacionada con la matriz, de manera que sea gravado por el país de menos imposición, donde incluso se puede afectar si el activo es de difícil valoración²³.

En resumen, estas estrategias que son empleadas con la finalidad de erosionar la base imponible y donde se trasladan los beneficios, son altamente perjudiciales, como se ha indicado numerosas veces; pero lo que es más preocupante es la influencia de los medios informáticos y, en consecuencia, la manera en que han aumentado y potencializado los riesgos y perjuicios a la recaudación de impuestos. Esto es sumamente complicado ya que, inclusive, se ha afirmado que «no es posible delimitar con precisión la economía digital, dado que hoy en día ésta tiende a confundirse con la propia economía en su conjunto»²⁴; siendo una problemática que debe ser atendida de manera inmediata ya que, de lo contrario, no solo se afecta la recaudación de los Estados, sino que se permite que las empresas y demás operadores de comercio cuenten con espacios para la erosión de las bases imponibles.

En el marco del contexto anterior es que surge la iniciativa del Proyecto BEPS como propuesta para dar respuesta a la necesidad internacional de solventar los desafíos políticos, legales y económicos que han significado la afectación de las arcas por la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Está claro el enfoque que debe abordarse para solventar la situación:

21 OECD: Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241046-en.pdf?expires=1692661447&id=id&accname=guest&checksum=63224B3E9BB69B18A657F75F929EE05B> [Consulta: 2023, agosto 28].

22 OECD: Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241046-en.pdf?expires=1692661447&id=id&accname=guest&checksum=63224B3E9BB69B18A657F75F929EE05B> [Consulta: 2023, agosto 28]

23 OECD: Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241046-en.pdf?expires=1692661447&id=id&accname=guest&checksum=63224B3E9BB69B18A657F75F929EE05B> [Consulta: 2023, agosto 28]

24 OECD: Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios. Nota explicativa. <https://www.oecd.org/ctp/beps-nota-explicativa-2015.pdf> [Consulta: 2023, agosto 28]

«una solución integral basada en el consenso que aborde tanto la asignación de derechos tributarios como las cuestiones BEPS restantes»²⁵; una solución que se fundamente en actuaciones individuales, donde no medie el consenso internacional, no va a tener la capacidad de solventar la situación, sino por el contrario, considerando el contexto económico actual, se generaría un perjuicio al crecimiento económico, afectando la inversión extranjera y continuaría la disminución de la capacidad recaudadora del Estado.

5. Declaración sobre una solución de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía

Los miembros del Marco Inclusivo sobre BEPS, con la finalidad de generar un nuevo acuerdo para el 2020, desarrolló un plan de trabajo donde se establecieron dos pilares que, a su consideración, generaría una solución a largo plazo a los desafíos fiscales devenidos por la digitalización de la economía²⁶. Este plan de trabajo se compone de dos pilares fundamentales, en el primero, se «explorarán alternativas para determinar la reasignación de derechos fiscales (normas de «nexo y atribución de beneficios)»²⁷ y, en segundo lugar, se abordarán todos aquellos asuntos que quedaron sin atender en la primera versión del Proyecto, trabajando en «el diseño de normas tributarias que garanticen que los grupos multinacionales queden sujetos a un nivel de tributación mínima»²⁸.

Analizando lo relativo al pilar uno, se menciona que los desafíos fiscales relacionados con la digitalización de la economía no solo se limitan a las estrategias y exacerbación de los problemas BEPS, sino que es una problemática mucho más amplia, tratándose incluso áreas como el nexo, datos y la caracterización; pero no pueden limitarse estos últimos solo a los problemas o acciones BEPS; abarcan un área de estudio mucho más grande. Por ende, la solución que se estudia se estableció en cómo deben asignarse los derechos impositivos sobre las operaciones de comercio que son realizadas de manera internacional en la economía digital²⁹.

Los derechos fiscales deben ser establecidos atendiendo también a los nuevos modelos de negocio que han surgido a partir de las nuevas tecnologías, de manera

25 OECD: Action 1. <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action1/> [Consulta: 2023, agosto 28]

26 OECD: Marco Inclusivo sobre BEPS de la OCDE y el G-20. <https://www.oecd.org/tax/beps/folleto-marco-inclusivo-sobre-beps.pdf> [Consulta: 2023, agosto 28]

27 OECD: Marco Inclusivo sobre BEPS de la OCDE y el G-20. <https://www.oecd.org/tax/beps/folleto-marco-inclusivo-sobre-beps.pdf> [Consulta: 2023, agosto 28]

28 OECD: Marco Inclusivo sobre BEPS de la OCDE y el G-20. <https://www.oecd.org/tax/beps/folleto-marco-inclusivo-sobre-beps.pdf> [Consulta: 2023, agosto 28]

29 OECD: Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy. <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf> [Consulta: 2023, agosto 28]

de poder alcanzar una nueva estabilidad en el orden tributario internacional; para ello, se establecen tres tipos de beneficios que son tributables y que, por ende, pueden adjudicarse a un Estado: Amount A, B y C.

1. Amount A.

Tiene por finalidad dar respuesta a los vacíos de asignación de derechos, ya que estos no pueden continuar vinculados a la presencialidad física de las empresas, como hemos visto, existen una gran cantidad de empresas que se encuentran en el mercado y que pueden desarrollarse y participar activamente en las operaciones comerciales sin contar con infraestructura e inclusive, sin realizar las negociaciones de manera física; el cálculo se encuentra establecido dentro del Statement by the OEC/G20, el cual se fundamenta en la aplicación de fórmulas, excluyéndose aquellas operaciones que no satisfacen niveles específicos de rentabilidad. Este monto alcanza a las empresas que puedan catalogarse dentro de las categorías de: Servicios digitales automatizados y Empresas orientadas al consumidor³⁰.

Los servicios digitales automatizados «will cover businesses that generate revenue from the provision of automated digital services that are provided on a standardised basis to a large population of customers or users across multiple jurisdictions»³¹, quiere decir que incluirá aquellas empresas donde se brinden servicios estandarizados susceptible de ser comercializado a un amplio espectro de clientes, incluso en distintos países, como las plataformas de redes sociales, streaming, juegos online y entre otros³².

Por otro lado, las empresas orientadas al consumidor, hace referencia a aquellas empresas que generan sus ganancia mediante la venta de bienes y servicios a los consumidores finales; incluye entonces a las empresas que realizan operaciones de venta a través de revendedores, así como también, «the intention is to bring into scope businesses that generate revenue from licensing rights over trademarked consumer products and businesses that generate revenue through licensing a consumer brand (and commercial know-how) such as under a franchise model»³³; como los productos informáticos personales, cosméticos, productos de lujo, entre otros

30 OECD: Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy. <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf> [Consulta: 2023, agosto 28]

31 OECD: Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy. <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf> [Consulta: 2023, agosto 28]

32 OECD: Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy. <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf> [Consulta: 2023, agosto 28]

2. Amount B.

Su objeto se fundamenta en las operaciones relacionadas con actividades de distribución y marketing; tiene por finalidad establecer estándares en cuanto al monto percibido por los distribuidores y, para ello, desarrolla actividades de marketing y distribución, estableciéndose para ello un rendimiento fijo que tiene como fundamento el precio de plena competencia. Con ello se busca entonces alcanzar la practicidad en las normas de precio de transferencia y, asimismo, generar certeza en la tributación al fijar precio en las transacciones, disminuyendo a su vez las controversias entre administraciones y contribuyentes³⁴.

Ahora bien, es importante mencionar que se requiere el establecimiento de las actividades que se comportan como se distribución básica, esto con la finalidad de incluir acuerdos de distribución ciertos, definiéndose las entidades, actividades, objetos, así como otros factores relacionados con la finalidad de proporcionar la certeza y orientación indispensable para su imposición. Para esto, se deberá definir no solo qué tipo de actividades estarían incluidas, sino también los índices e indicadores de beneficios y las estructuras de rendimiento; quedando entonces elementos y factores pendientes de desarrollo para alcanzar el objetivo del monto B³⁵.

3. Amount C.

El monto C cumple una función de supletoriedad, donde se aborda todos aquellos beneficios adicionales que superen la actividad básica gubernamental ya abordada por los monto anteriores, y adicionalmente se enfoca en la mejora de los procesos de resolución de conflictos, sin embargo, aún no se ha definido enfáticamente el alcance de este monto y, por ende, se considera como «a critical element in reaching an overall agreement on Pillar One»³⁶.

Por otro lado, con respecto al pilar dos también conocido como proyecto o propuesta «Globe», el cual se centra en cuatro factores principales: tributación

³³ OECD: Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy. <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf> [Consulta: 2023, agosto 28]

³⁴ OECD: Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy. <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf> [Consulta: 2023, septiembre 02]

³⁵ OECD: Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy. <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf> [Consulta: 2023, septiembre 02]

³⁶ OECD: Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy. <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf> [Consulta: 2023, septiembre 02]

mínima global (IIR), tributación mínima sobre rentas pagadas (UTPR), tributación mínima de rentas obtenidas a través de establecimiento permanente (SOR) y retención sobre pagos que generan ingresos infragravados (STTR)³⁷. En primer término, la tributación mínima global hace referencia a la situación específica donde un grupo de empresas, relacionadas entre sí, se ubican en distintas jurisdicciones fiscales que se consideran de baja o nula imposición y, es precisamente por ello que se genera un derecho impositivo para la jurisdicción donde se encuentra radicada la empresa principal, por ende, se trata de un impuesto adicional generado a partir del hecho anteriormente descrito³⁸. Cabe destacar que, para alcanzar esta tributación, es necesario determinar, en primer término, el grupo multinacional al que se hace referencia, identificando también cuál es la empresa principal y su localización; por otro lado, debe establecerse el tipo de gravamen, atendiendo a los impuestos afectados y los beneficios obtenidos, y la cuantía del derecho de imposición.

Seguidamente, la tributación mínima sobre rentas pagadas toma rol cuando la anterior no resulta aplicable. Esto puede suceder cuando las jurisdicciones fiscales no han sido establecidas y, en consecuencia, el impuesto se configura cuando una de las empresas pertenecientes al grupo realiza pagos a otra de las empresas del grupo, generándose una tasa efectiva menor y, por ende, generando una disminución en la imposición; por ello, se genera el impuesto adicional y se calcula en proporción con esos pagos³⁹.

En tercer lugar, la tributación mínima sobre rentas obtenidas a través de establecimiento permanente persigue la anulación de exenciones acordadas bajo algún tratado bilateral que regula la doble imposición, sobre las ganancias que se generan a través de un establecimiento permanente; la intención es garantizar que puedan aplicarse las normas relativas a la tributación por imposición mínima global⁴⁰.

Finalmente, la retención sobre pagos que generan ingresos infragravados, permite que la jurisdicción donde se encuentra una empresa del grupo retenga un porcentaje de los pagos que esta realice a otra empresa relacionada que se

37 Eduardo Sanz: La imposición mínima global de los grupos de sociedades. OCDE. Pillar 2. <https://udimundus.udima.es/handle/20.500.12226/1226> [Consulta: 2023, septiembre 02]

38 Eduardo Sanz: La imposición mínima global de los grupos de sociedades. OCDE. Pillar 2. <https://udimundus.udima.es/handle/20.500.12226/1226> [Consulta: 2023, septiembre 02]

39 Eduardo Sanz: La imposición mínima global de los grupos de sociedades. OCDE. Pillar 2. <https://udimundus.udima.es/handle/20.500.12226/1226> [Consulta: 2023, septiembre 02]

40 Eduardo Sanz: La imposición mínima global de los grupos de sociedades. OCDE. Pillar 2. <https://udimundus.udima.es/handle/20.500.12226/1226> [Consulta: 2023, septiembre 02]

encuentra en otra jurisdicción fiscal sujeta a una imposición débil⁴¹. Para ello, es indispensable poder identificar cuáles son los pagos afectados, es decir, aquellos pagos que son realizados entre empresas relacionadas en cuanto a intereses, cánones o remuneración de servicios que son específicamente determinados; asimismo, debe definirse el tipo de gravamen nominal ajustado, haciendo referencia esto al tipo de impuesto involucrado; y, por último, la cuantía.

En el mes de julio del presente año, se emitió una declaración en torno a los resultados sobre el enfoque de dos pilares que se ha venido analizando; en el cual, se ha establecido la importancia que computa este acuerdo para alcanzar la equidad e igualdad de los sistemas fiscales a nivel mundial, con la finalidad principal de generar un equilibrio fiscal internacional ante las nuevas modalidades de negociación. En tal sentido cabe destacar, en primer término, que el impuesto mínimo global (pilar dos) establece «un límite mínimo a la competencia sobre el impuesto de sociedades que garantizará que las empresas multinacionales estén sujetas, en cada jurisdicción, a un tipo impositivo efectivo mínimo del 15 %, con independencia de donde operen»⁴²; esto se estableció con el propósito de establecer una igualdad de condiciones entre las jurisdicciones relacionadas en este tipo de operaciones. En suma, el impuesto mínimo global está vigente y ha sido adoptado por más de 50 miembros.

De igual modo, en cuanto al pilar uno, se ha avanzado en su desarrollo y se ha completado lo relativo al desarrollo de la cláusula de sujeción a imposición, así como el marco de implementación del mismo; sobre los montos impositivos, el monto A generará un derecho impositivo a las jurisdicciones sobre los beneficios residuales de las empresas operantes en sus límites, evitando la proliferación impositiva, doble tributación y la confiscatoriedad⁴³. Sobre el monto B, si bien se ha avanzado y desarrollado por su importancia para el acuerdo sobre el primer pilar, se estableció el objetivo de evaluar los factores como la identificación de las actividades básicas de distribución, garantizando un equilibrio entre los aspectos cuantitativos y cualitativos, la fijación de precios, la inclusión de las operaciones mayoristas y de bienes desmaterializados o

41 Eduardo Sanz: La imposición mínima global de los grupos de sociedades. OCDE. Pillar 2.

<https://udimundus.udima.es/handle/20.500.12226/1226> [Consulta: 2023, septiembre 02]

42 OECD: Declaración de Resultados sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía. <https://www.oecd.org/tax/beps/declaracion-de-resultados-sobre-el-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-julio-2023.pdf> [Consulta: 2023, septiembre 02]

43 OECD: Declaración de Resultados sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía. <https://www.oecd.org/tax/beps/declaracion-de-resultados-sobre-el-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-julio-2023.pdf> [Consulta: 2023, septiembre 02]

digitales, los criterios de aplicabilidad y entre otros⁴⁴; sobre este respecto se invita a los grupos de interés a presentar sus aportes y contribuciones hasta el primero de septiembre del presente año, debiendo presentarse el informe sobre estos aspectos a finales del 2023.

Finalmente, el Marco Inclusivo concluyó y entregó: la cláusula modelo de sujeción a imposición (CSI) y un instrumento multilateral (IML). Con relación a la cláusula, se menciona que es «una norma convencional, que se aplica a pagos intragrupo de intereses, regalías y a un conjunto definido de otros pagos intragrupo (ingresos cubiertos)»⁴⁵; mientras que el instrumento multilateral (IML) será la herramienta que facilite la implementación de la CSI, este realizará modificaciones en los acuerdos internacionales a que se refiera en su normativa y, además, establecerá un marco inclusivo para apoyar a los países en desarrollo para la aplicación de la CSI⁴⁶.

6. Consideraciones finales

En el transcurso del presente análisis, hemos tenido la oportunidad de explorar el Proyecto BEPS y el proceso hacia la acción 1, que de encarga específicamente de abordar los desafíos y retos de la fiscalidad en torno a la digitalización de la economía internacionalmente; asimismo, hemos contextualizado la importancia de la economía digital en el mundo, lo cual lejos de ser negativo, ha brindado una gran serie de oportunidades para el crecimiento económico global; sin embargo, no podemos aislar las complicaciones que esto ha traído consigo, enfocándonos principalmente en los perjuicios y afectaciones que se han generado hacia los sistemas fiscales de los distintos países de la comunidad internacional, quienes han requerido soluciones coordinadas.

El Proyecto BEPS representa esa respuesta coordinada que se ha requerido. Representa, además, un hito significativo a nivel mundial en cuanto a los esfuerzos que han surgido para abordar la situación en torno a la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, que tanto ha perjudicado la recaudación y el orden fiscal. En este convergen los esfuerzos internacionales de cooperación más importantes entre las distintas jurisdicciones con la finalidad de dar respuesta a la problemática que se ha generado a partir de la digitalización

44 OECD: Declaración de Resultados sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía. <https://www.oecd.org/tax/beps/declaracion-de-resultados-sobre-el-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-julio-2023.pdf> [Consulta: 2023, septiembre 02]

45 OECD: Declaración de Resultados sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía. <https://www.oecd.org/tax/beps/declaracion-de-resultados-sobre-el-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-julio-2023.pdf> [Consulta: 2023, septiembre 02]

46 OECD: Declaración de Resultados sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía. <https://www.oecd.org/tax/beps/declaracion-de-resultados-sobre-el-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-julio-2023.pdf> [Consulta: 2023, septiembre 02]

de la economía y, gracias a este proceso, se han desarrollado nuevas reformas y estrategias que responden ante las prácticas fiscales nocivas; la cooperación es esencial, como hemos mencionado anteriormente, el trabajo debe ser coordinado entre las distintas jurisdicciones para así alcanzar verdaderamente el equilibrio que se requiere.

La digitalización de la economía ha transformado la forma en que los distintos operadores comerciales generan sus negociaciones e ingresos; si bien ha creado nuevas y óptimas oportunidades de carácter económico, también ha generado perjuicios. La economía digital ha permitido la expansión de empresas por todo el mundo, pero también ha creado desafíos fiscales significativos, principalmente debido a que los cuerpos normativos no están preparados para regular este nuevo fenómeno y, más aún, considerando que no resultan útiles y aplicables a este tipo de operaciones de comercio.

Es por lo anterior que surgió la necesidad de atender especializadamente la problemática. Se genera entonces la acción 1 del Proyecto BEPS, la cual se centra en los desafíos fiscales derivados de la economía digital, se encarga de analizar exhaustivamente de la manera en que se llevan a cabo las operaciones comerciales mediante la digitalización, con la finalidad de identificar los aspectos normativos que requieren modificación; asimismo, se destacó la necesidad de generar un nuevo enfoque en cuanto a factores de relevancia para la imposición: el nexo, establecimiento permanente y la presencial fiscal en el mundo digitalizado. Incluso, como representación del esfuerzo continuo que significa abordar esta situación, se generó una solución de dos pilares, encaminados a solucionar estos mismos desafíos, por ello, se estableció la necesidad de enfocarse en la reasignación de beneficios y derechos fiscales, así como también el análisis de la tributación mínima global, para así proteger la fiscalidad y los sistemas tributarios.

En conclusión, tanto en el proyecto BEPS, como la acción uno y la solución de dos pilares, son estrategias fundamentales y componen elementos críticos para alcanzar el equilibrio fiscal internacional. Como es sabido, la digitalización de la economía presenta desafíos únicos y particulares, por ende, requiere de soluciones igualmente innovadoras; presentando la acción 1 y los dos pilares los avances más significativos en este aspecto.

Sin embargo, es importante reconocer que aún queda camino por recorrer. La aplicación de las recomendaciones y modificaciones que son originadas por estos, necesita de una cooperación armonizada y continua de los países miembros de la comunidad internacional, de manera de poder afrontar esta problemática de manera consistente y adecuada. Además de ello, la transparencia y participación de las distintas jurisdicciones es fundamental para garantizar la justicia y efectividad. Es fundamental, además, la participación e incentivo de los demás operadores en el mercado económico, como lo son las empresas y la sociedad civil; es indispensable su contribución, para así poder alcanzar una contribución equitativa y equilibrada. Como se ha insistido, se requiere de un enfoque global y basado en la cooperación.

Bibliográficas

- Eduardo Sanz: La imposición mínima global de los grupos de sociedades. OCDE. Pillar 2. <https://udimundus.udima.es/handle/20.500.12226/1226>
- Giovanni Pérez y Patricia Tangarife citando a Monteiro y Famá (2006): Los Activos Intangibles Y El Capital Intelectual: Una Aproximación A Los Retos De Su Contabilización. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5109381>
- Leonidas Torres: La nueva dependencia: Los activos intangibles. <https://www.redalyc.org/pdf/1890/189025101002.pdf>
- María A. González: Las propiedades que caracterizan a la transformación digital. <https://www.semana.com/opinion/columnistas/articulo/las-propiedades-que-caracterizan-a-la-transformacion-digital-por-maria-alejandra-gonzalez-perez/266676/>
- María J. Garde: Proyecto BEPS. <https://scholar.archive.org/work/fjhlqlenq5hlpcqgrcroo7kkui/access/wayback/http://www.revistasice.com/index.php/BICE/article/download/5529/5529>
- OECD: Acción 13. <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action13/>
- OECD: Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241046-en.pdf?expires=1692305369&id=id&accname=guest&checksum=5BF0E64348842B146011E93CE7B475C>
- OECD: Declaración de Resultados sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía. <https://www.oecd.org/tax/beps/declaracion-de-resultados-sobre-el-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-julio-2023.pdf>
- OECD: El Marco Inclusivo para la Implementación de las Medidas BEPS <https://www.oecd.org/tax/beps/folleto-marco-inclusivo-sobre-beps.pdf>
- OECD: <https://www.oecd.org/tax/beps/about/>
- OECD: <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action1/>
- OECD: Marco Inclusivo sobre BEPS de la OCDE y el G-20. <https://www.oecd.org/tax/beps/folleto-marco-inclusivo-sobre-beps.pdf>
- OECD: Members of the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS. <https://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf>
- OECD: Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios. Nota explicativa. <https://www.oecd.org/ctp/beps-nota-explicativa-2015.pdf>
- OECD: Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy. <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf>
- Organisation for Economic Co-operation and Development: Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/abordando-la-erosion-de-la-base-imponible-y-la-deslocalizacion-de-beneficios_9789264201224-es#page13

JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA

Regulación de competencia solicitada por el INSTITUTO PUERTO AUTÓNOMO DE PUERTO CABELLO, hoy Bolivariana de Puertos, S.A. (BOLIPUERTO) en fecha 6 de marzo de 1997, en virtud de lo dispuesto en el artículo 71 del Código de Procedimiento Civil.

0217

Servicios Públicos. Diferencia entre tarifas como precio público y tasas como tributo.
Expediente: 1997-13689
Sentencia: 00237
Tribunal Supremo de Justicia
Sala Político-Administrativa
Magistrado Ponente: JUAN CARLOS HIDALGO PANDARES
Fecha: 29/03/2023

Partes: TAUREL & CIA SUCURSALES, C.A. vs. INSTITUTO PUERTO AUTÓNOMO DE PUERTO CABELLO, hoy Bolivariana de Puertos, S.A. (BOLIPUERTO)

Decisión: 1) Su COMPETENCIA para conocer de la regulación de competencia, planteada por los apoderados judiciales del INSTITUTO PUERTO AUTÓNOMO DE PUERTO CABELLO, hoy Bolivariana de Puertos, S.A. (BOLIPUERTO). 2) SIN LUGAR el recurso de regulación de competencia ejercido los apoderados judiciales del mencionado Instituto, contra el auto dictado el 20 de febrero de 1997 por el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, el cual se CONFIRMA. 3) Que CORRESPONDE al TRIBUNAL SUPERIOR OCTAVO DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CIRCUNSCRIPCIÓN JUDICIAL DEL ÁREA METROPOLITANA DE CARACAS, conocer y decidir el recurso contencioso tributario interpuesto por

la representación judicial de la sociedad mercantil TAUREL & CIA SUCURSALES, C.A.
«(Omissis...)»

Mediante Oficio número 40 de fecha 14 de marzo de 1997, recibido el 29 de mayo del mismo año, el Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas remitió a esta Sala Político-Administrativa el expediente número 745 (de su nomenclatura), contentivo del recurso contencioso tributario ejercido subsidiariamente a los recursos jerárquicos en fecha 2 de mayo de 1984, por el ciudadano Artur De Sousa Mendes, con cédula de identidad E-81.186.639, asistido por la abogada Sylvia Chalita Bruzual, inscrita en el INPREABOGADO bajo el número 13.380, actuando con

el carácter de Gerente del Departamento Naviero de la empresa TAUREL & CIA SUCURSALES, C.A., inscrita inicialmente en el Registro de Comercio que llevaba el Juzgado de Primera Instancia en lo Mercantil del entonces Distrito Federal el 19 de enero de 1949, bajo el número 99, Tomo 5-D, cuya última reforma de su documento constitutivo fue inscrita en el Registro Mercantil Segundo de la Circunscripción Judicial del entonces Distrito Federal y Estado Miranda, el 19 de diciembre de 1996, bajo el número 13, Tomo 693-A Sgdo.; contra la Resolución número 003 del 15 de julio de 1994, dictada por el INSTITUTO PUERTO AUTÓNOMO DE PUERTO CABELLO (creado por Ley mediante la cual el Estado Carabobo asume la Competencia Exclusiva sobre sus Puertos de Uso Comercial, publicada en la Gaceta Oficial del Estado Carabobo número 403 Extraordinario del 13 de agosto de 1991), hoy Bolivariana de Puertos, S.A. (BOLIPUERTO).

Dicha remisión se efectuó para que esta Sala se pronuncie acerca de la regulación de competencia solicitada por el mencionado Instituto en fecha 6 de marzo de 1997, en virtud de lo dispuesto en el artículo 71 del Código de Procedimiento Civil.

(...)

Realizado el estudio del expediente, pasa esta Máxima Instancia a decidir con fundamento en las siguientes consideraciones:

I ANTECEDENTES

Mediante escrito de fecha 2 de mayo de 1996, los abogados José Rafael Sanoja Clavo y Luis Augusto Maldonado Falotico, inscritos en el INPREABOGADO bajo los números 11.989 y 20.723, respectivamente, actuando con el carácter de apoderados judiciales del Instituto Puerto Autónomo de Puerto Cabello, expusieron:

«(...) En el caso que nos ocupa no cabe duda que las prestaciones liquidadas por el INSTITUTO con cargo a la empresa TAUREL & CIA SUCRS, C.A., constituyen un precio público, pues ésta es la contraprestación que exige el INSTITUTO por el aprovechamiento especial que de las áreas del Puerto de Puerto Cabello hizo la referida empresa para prestar los servicios de carga y descarga que previamente lo había autorizado el Instituto a realizar. Resulta por lo tanto contradictorio el argumento de la recurrente de que EL INSTITUTO no puede fijar tasas para sufragar el costo de los servicios que EL INSTITUTO asumiría, ya que como hemos explicado a lo largo de este escrito EL INSTITUTO no es quien presta los servicios (...).

En adición a lo expuesto cabe destacar que los montos liquidados por EL INSTITUTO en ningún momento buscan sufragar el costo de un 'servicio' que como hemos dicho no es prestado por EL INSTITUTO, sino que la fijación de tales montos lo que buscan es recuperar los costos que se general por el mantenimiento de las áreas del Puerto de Puerto

Cabello, así como obtener un margen de ganancia que le permita a EL INSTITUTO dedicarse a las actividades para el cual fue creado (...).

Habiendo quedado demostrado que las prestaciones liquidadas por EL INSTITUTO en las planillas de liquidación por traslado de mercancías no constituyen tributo, resulta lógico que dichas prestaciones no puedan quedar sometidas al ámbito de aplicación del Código Orgánico Tributario (...).

Por todas las razones anteriormente expuestas solicito a este tribunal se declare incompetente para conocer del recurso que incoara la empresa TAUREL & CIA SUCRS, C.A. en contra de la Resolución No. 04 dictada por la Presidencia del EL INSTITUTO, en fecha 15 de julio de 1994 y se decline la competencia en el Juzgado Superior Contencioso Administrativo de la Región Centro Norte por cuanto el acto que se impugna es un acto administrativo de efectos particulares emanado de una autoridad estatal (...).» (Folios 1195 al 1206).

En fecha 20 de febrero de 1997, el Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas dictó el auto en el que decidió lo siguiente:

«(...) En el caso de autos el Instituto Puerto Autónomo de Puerto Cabello señala que las prestaciones liquidadas por el Instituto, caleta, estiba, traslado de mercancías, uso de los patios, almacenes, equipos e instala-

ciones del Puerto,, transferencia, carga, descarga, almacenamiento, recepción y entrega de mercancías, llenado y vaciado de contenedores y cualquier servicio al buque y a la carga prestados en condiciones de libre competencia, como la movilización de carga entre naves y recintos portuarios o dentro de ellos y el almacenamiento en áreas de acopio y estacionamiento de maquinarias y equipos utilizados durante las operaciones, a cargo de Taurel & Cia. Sucre, C.A., concretamente traslado de mercancías, constituye un precio público, no una tasa y que, por lo tanto, no constituyen un tributo y, en consecuencia, no les es aplicable el Código Orgánico Tributario ni son competentes los Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario; pero la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, como se vio, ha sostenido que son tasas, de donde hay que concluir que se trata de tributos, que les es aplicable el Código Orgánico Tributario y que si son competentes estos Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario.

Este Tribunal, en vista de todo lo expuesto, no puede acceder a lo solicitado por el Instituto Puerto de Puerto Cabello, en el sentido de declarar la incompetencia de este Tribunal y declinarla en el Juzgado Superior en lo Civil y Contencioso Administrativo de la Región Centro Norte. Así se declara (...).» (Sic). (Folios 1246 al 1249).

Mediante escrito de fecha 6 de marzo de 1997, los abogados José Rafael Sanoja Clavo, Luis Augusto Maldonado Falotico y María Josefa

Villar, previamente identificados los dos primeros e inscrita en el INPREABOGADO bajo el número 34.880 la última, actuando con el carácter de apoderados judiciales del Instituto Puerto Autónomo de Puerto Cabello, expusieron:

«(...) impugnamos mediante el RECURSO DE REGULACIÓN DE COMPETENCIA la decisión dictada por este Tribunal en fecha 2° de febrero de 1997, mediante la cual se declaró competente para conocer del recurso incoado por la empresa Taurel & Cia., C.A., en contra de la Resolución No. 003 emanada del Instituto Puerto Autónomo de Puerto Cabello y se declare competente al Juzgado Superior en lo Civil y Contencioso Administrativo de la Región Centro Norte (...).» (Folios 1254 al 1259). (Mayúsculas del texto).

Mediante auto de fecha 14 de marzo de 1997, el Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas ordenó remitir el expediente a este Tribunal Supremo, de conformidad con lo previsto en el artículo 71 del Código de Procedimiento Civil. (Folio 1260).
(...)

III ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN

Previamente a resolver sobre la regulación de competencia de autos, debe esta Alzada determinar la naturaleza de los conceptos exigidos por el Instituto Puerto Autónomo de

Puerto Cabello.

Para tal fin, este Máximo Tribunal observa que los actos administrativos impugnados están contenidos en las denominadas «**PLANILLA DE LIQUIDACIÓN POR TRASLADO DE MERCANCÍAS**» emitidas por el mencionado Instituto, por concepto de «*tasas*» en razón del servicio de prestado a cargo de la empresa Taurel & Cia Sucursales, de conformidad con lo previsto en el artículo 7 de la Ley mediante la cual el Estado Carabobo asume la Competencia Exclusiva sobre sus Puertos de Uso Comercial y Crea el Instituto Puerto Autónomo de Puerto Cabello, cuyo tenor es el siguiente:

«Artículo 7

Corresponde al Instituto Puerto Autónomo de Puerto Cabello, la administración y mantenimiento del puerto de Puerto Cabello, que comprende lo siguiente:

(...)

7) La administración de los ingresos ordinarios del Instituto, incluyendo:

(...)

b) La tasa que cobrará el Instituto a los operadores portuarios o a los consignatarios, quienes serán solidariamente responsables por el pago de estos servicios, por concepto de caleta, estiba, traslado de mercancías, uso de los patios, almacenes, equipos e instalaciones del puerto. Los precios se fijarán de acuerdo al tonelaje y características de la carga movilizada y por los días o fracciones de permanencia en el puerto.

(...)».

La norma transcrita establece

cuáles son los ingresos ordinarios del Instituto Puerto Autónomo de Puerto Cabello y, específicamente para el caso que nos ocupa, los provenientes de tasas cobradas por los servicios prestados a los operadores portuarios y a los consignatarios.

Al respecto, cabe destacar que esta Sala Político-Administrativa en la sentencia número 00214 del 20 de febrero de 2008, caso: *Aeropostal Alas de Venezuela, S.A.*, sostuvo lo siguiente:

*«(...) Así las cosas, debe comenzar esta Sala su análisis señalando que los tributos dentro del campo de las finanzas públicas, representan un medio de obtención de ingresos exigidos por el Estado en uso de su poder de imperio, conforme a la Ley para satisfacer las cargas públicas. Ello así, debe destacarse que el término tributo es una acepción genérica, que incluye tres especies o categorías, a saber: impuestos, **tasas** y contribuciones especiales.*

*En este sentido, se define como **tasas aquellos tributos establecidos en la Ley, cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios o en la realización de actividades en un régimen de Derecho Público que afecten o beneficien a los sujetos pasivos cuando concurren las siguientes circunstancias:** i) que sean de solicitud o recepción obligatoria por los administrados y, ii) que no puedan prestarse o realizarse por el sector privado, en tanto impliquen la intervención o el ejercicio de autoridad, o porque con relación a dichos servicios esté establecida su reserva a favor del sector público conforme a la*

normativa vigente. En definitiva, la tasa origina el derecho de los particulares a una contraprestación que equivale a la obtención de un servicio por parte del Estado. (Destacados de la Sala).

A mayor abundamiento, resulta oportuno referir que la Sala Político-Administrativa (Accidental), en sentencia número 01002 del 5 de agosto de 2004, caso: *DHL Fletes Aéreos, C.A.*, a los fines de establecer una diferenciación entre la tasa como tributo y el precio público, fijó el criterio que se cita a continuación:

«(...) La doctrina diferencia en torno al pago que hacen los particulares a quien preste un servicio público no inherente a la soberanía del Estado -como lo sería el de correo, por ser éste susceptible de ser concedido a particulares-, entre las figuras del precio público y el precio privado, para diferenciarlo de la tasa o contribución que se paga por el servicio prestado directamente por el Estado en virtud de su potestad tributaria.

(...)

Así, estima esta Sala Político-Administrativa Accidental que las prestaciones que realizan los particulares en retribución de un servicio tienen siempre la naturaleza jurídica de un precio, ya sea que el servicio se preste por un particular o por el Estado en régimen de libre competencia. Lo que el Estado percibe como contraprestación del bien que suministra en su calidad de prestador de un servicio no puede tener jurídicamente otra naturaleza que la del precio, idéntica a la de los precios que el

consumidor paga a un productor de servicios privado. Este criterio ayuda a distinguir y distanciar los conceptos de tasa y precio. Para la doctrina uruguaya la fuente de creación de cada una de ellas basta para separar una figura de la otra, señalándose que la ley crea la tasa mientras que el acuerdo de voluntades hace nacer el precio (Ramón VALDÉS COSTA. 'Curso de Derecho Tributario'. Ediciones Depalma. Marcial Pons. Editorial Temis. Santa Fe de Bogotá, 1996. Pág. 141). Así, tasa vendría a ser el tributo cuyo presupuesto de hecho o generador se caracteriza por una actividad jurídica específica del Estado hacia el contribuyente y cuyo resultado se destina a las necesidades del servicio correspondiente, determinadas de acuerdo a los fines perseguidos con su establecimiento. Las tasas corresponden a aquellos servicios inherentes al Estado que no se conciben prestados por los particulares, dada su íntima vinculación con la noción de soberanía que rige en cada lugar y tiempo. Sin embargo, no es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicio no inherente al Estado. Es decir, no se considera tasa la obligación de pagar el porte postal en la distribución de correspondencia por empresas privadas en las que no hay ninguna prestación estatal. En el caso de autos, la pretendida denominación que esgrimen las recurrentes al atribuirle carácter de tributo, específicamente de tasa, a las tarifas de los servicios públicos de tributos, es indebida. En los servicios públicos inherentes al Estado siempre se está frente a servicios de

naturaleza jurídica, inseparables del Estado y por lo tanto en principio gratuitos, salvo que una ley los grave con un tributo. En cambio, en estos otros servicios de carácter económico, en los que rige el principio de la onerosidad, su remuneración puede ser fijada por un acto administrativo. En efecto, la Administración Pública tiene la competencia de determinar la tarifa de la prestación de un servicio público. Tanto es así, que las leyes venezolanas más novedosas en materia de prestación y regulación de servicios públicos establecen un régimen tarifario donde la Administración define el modelo de tarifa. (Véase Ley Orgánica para la Prestación de los Servicios de Agua Potable y de Saneamiento en sus artículos 82 y sig.; Ley Orgánica de Servicio Eléctrico en sus artículos 79 y 80; Reglamento de la Ley Orgánica de Servicio Eléctrico en el artículo 88, y; Reglamento de la Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos en el artículo 46). Igualmente, el Reglamento de la Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos, establece lo que para esa normativa debe entenderse como tarifa, y que a juicio de esta Sala resulta ilustrativo a los efectos de explicar el concepto de tarifa.

(...)

Así, la tarifa viene a ser la retribución por el beneficio obtenido por la prestación del servicio público y esa tarifa podrá ser fijada de manera directa y unilateral por la Administración como parte de la actividad administrativa de la regulación económica. Utilizando de nuevo el Reglamento de la Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos, de

manera análoga puede verificarse que el artículo 46 eiusdem establece que el Ejecutivo Nacional mediante el órgano competente por medio de Resoluciones, determinará las metodologías para el cálculo de los precios de los Hidrocarburos gaseosos en el mercado interno y fijará los referidos precios en los centros de despacho.

En efecto, cuando la actividad es prestada directamente por la propia Administración y se trata de servicios públicos inherentes a la soberanía estatal se está frente a tasas, es decir, obligaciones pecuniarias de conformidad con la ley, en virtud de la prestación de un servicio público individualizado en el contribuyente. Así, se estaría frente a un ingreso público tributario, regido por las normas que regulan la materia en la Constitución y el Código Orgánico Tributario por lo que esas tasas, como todo tributo, deben regirse por el principio de la legalidad tributaria. Pero se insiste, esto se configura ante la prestación de servicios públicos inherentes a la soberanía estatal.

Ahora bien, cuando se trata de un servicio no esencial a la soberanía misma del Estado pero que es prestado directamente por éste, se está frente a un 'precio público', el cual a pesar de constituir un ingreso público no tiene carácter tributario y en consecuencia no estaría regido por el principio de la legalidad tributaria. Luego, si el servicio público es prestado por un concesionario mediante cualquier forma de gestión indirecta se está en presencia de una tarifa o 'precio privado', el cual es el pago realizado por el

usuario del servicio público al concesionario por la utilización y prestación de dicho servicio.

(...)

En conclusión, la tasa es una especie de contribución y el precio viene a ser el quantum o tope para dicho pago del servicio público, diferenciándose de forma determinante la figura de la tasa con la de los precios de los servicios públicos.

Ahora bien, por lo que se refiere al precio privado acude al régimen jurídico de las prestaciones, porque si el servicio es gestionado en forma privada el precio no puede tener la consideración de ingreso de Derecho Público. Tal consideración puede y debe hacerse también en cuanto al caso del precio público, en razón de que ese precio está relacionado con la categoría de servicios públicos 'industriales o comerciales' y la Administración cobra el precio como retribución por el servicio prestado, cuestión que no es de la finalidad ni de la naturaleza de los tributos. A tal efecto, puede considerarse que el pago que efectúa el usuario a la empresa privada de correos concesionaria por el servicio prestado, es el denominado precio privado, el cual es distinto a la figura del franqueo. Efectivamente, son pagos que se coexisten y pueden concurrir individualmente por lo que no configuraría un doble tributo ya que uno de ellos -el precio privado- no es un tributo. Por consiguiente, se estima que el franqueo postal es el precio público fijado por la Administración que el usuario paga necesariamente por el porte de la correspondencia, sea ésta transportada y distribuida por el

Estado, por intermedio de IPOSTEL, o por particulares debidamente habilitados para tal fin, con independencia del precio privado que el usuario abona por el servicio directo que presta los portadores o habilitados postales.

*En otro orden de ideas, el precio público o privado no reúnen las mismas características que los precios comerciales, por no ser productores de ganancias y por lo que al buscar la naturaleza jurídica de esta figura VALDÉS COSTA señala que en vez de llamarlas tasas propiamente dichas, debería individualizárselas como las mal llamadas tasas o ‘pseudotasas’. (VALDÉS COSTA. Curso de Derecho Tributario. Ob. Cit. Pág. 159). **Sin embargo, es claro para esta Sala Político Administrativa Accidental que la tasa difiere de la figura de la tarifa, por lo que mal podría señalarse que la tarifa y los precios tienen naturaleza jurídica tributaria. (...)».** (Destacado de la Sala).*

La jurisprudencia transcrita analizó la diferencia entre «tarifas» como precio público y «tasas» como tributo; en tal sentido, esta Máxima Instancia fijó su criterio estableciendo que «(...) cuando la actividad es prestada directamente por la propia Administración y se trata de servicios públicos inherentes a la soberanía estatal se está frente a tasas, es decir, obligaciones pecuniarias de conformidad con la ley, en virtud de la prestación de un servicio público individualizado en el contribuyente (...)».

Sobre la base de lo antes expuesto,

por cuanto en el caso de autos el ente accionado es el Instituto Puerto Autónomo de Puerto Cabello, que determinó el cobro de tasas por la prestación del servicio de traslado de mercancías en el aludido puerto, a juicio de esta Sala el órgano jurisdiccional competente para conocer y decidir la causa objeto de examen es el Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, al cual se ordena remitir el expediente. **Así se declara.**

Por lo tanto, se declara **sin lugar** el recurso de regulación de competencia ejercido por los apoderados judiciales del Instituto Puerto Autónomo de Puerto Cabello, contra el auto dictado el 20 de febrero de 1997 por el Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se **confirma**. En consecuencia, se ordena al mencionado Juzgado que continúe el procedimiento de Ley en esta causa. **Así se establece.**
(...)

IV DECISIÓN

Atendiendo a los razonamientos antes expuestos, esta Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, administrando justicia en nombre de la República Bolivariana de Venezuela, por autoridad de la Ley, declara:

1) Su COMPETENCIA para conocer de la regulación de competencia, planteada por los

apoderados judiciales del INSTITUTO PUERTO AUTÓNOMO DE PUERTO CABELLO, hoy Bolivariana de Puertos, S.A. (BOLI-PUERTO).

2) SIN LUGAR el recurso de regulación de competencia ejercido los apoderados judiciales del mencionado Instituto, contra el auto dictado el 20 de febrero de 1997 por el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, el cual se CONFIRMA.

3) Que CORRESPONDE al TRIBUNAL SUPERIOR OCTAVO DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CIRCUNSCRIPCIÓN JUDICIAL DEL ÁREA METROPOLITANA DE CARACAS, conocer y decidir el recurso contencioso tributario interpuesto por la representación judicial de la

sociedad mercantil TAUREL & CIA SUCUR-SALES, C.A.

Publíquese, regístrese y notifíquese. Remítase el expediente al Tribunal declarado competente. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas a los veintinueve (29) días del mes de marzo del año dos mil veintitrés (2023). Años 212° de la Independencia y 164° de la Federación.

(Omissis...)

En fecha veintinueve (29) de marzo del año dos mil veintitrés, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00237.

(Omissis...)

**La Administración Tributaria puede exigir el cumplimiento del pago al contribuyente o sus responsables solidarios de manera indistinta.
Responsabilidad solidaria. Código Orgánico Tributario 1994.**

0218

Expediente: 2011-000432
Sentencia: 00274
Tribunal Supremo de Justicia
Sala Político-Administrativa
Magistrado Ponente: JUAN CARLOS HIDALGO PANDARES
Fecha: 13/04/2023

Partes: FISCO NACIONAL vs. CREACIONES FRANCIS C.A. (ROCFILD).
Objeto: recurso de apelación contra la sentencia definitiva Nro. 2.261 dictada el 10 de octubre de 2017 por el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario incoado el 08 de enero de 1998.

Decisión: 1.- CON LUGAR la apelación interpuesta por la representación judicial del FISCO NACIONAL, contra la sentencia definitiva número 0020/2008 dictada por el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas en fecha 17 de marzo de 2008, que declaró exigir el pago de impuesto dejado de pagar por el contribuyente, ha debido hacerse al Ministerio de Educación, decisión que se REVOCA en los términos expuestos en esta sentencia. 2. PARCIALMENTE CON LGAR el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad mercantil CREACIONES FRANCIS C.A. (ROCFILD), contra la Resolución identificada con letras y números HJT-97-183 de fecha 17 de abril de 1997, emanada de la Gerencia Jurídico Tributaria del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT), mediante la cual se declaró sin lugar el recurso jerárquico interpuesto por la recurrente contra la Resolución de Sumario Administrativo identificada con el alfanumérico SAT-GRCO-600-S-000152, de fecha 16 de agosto de 1996, emanada de la División de Sumario Administrativo de la Región Centro Occidental, del mencionado servicio autónomo, mediante la cual se confirma el reparo efectuado a la declaración del impuesto al consumo suntuario y a las ventas al mayor, actos administrativos que quedan FIRMES, excepto por lo determinado por intereses compensatorios y actualización monetaria, conceptos que se ANULAN. 3.- NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS

PROCESALES a las partes, atendiendo a lo señalado en esta sentencia.

«(Omissis...)»

IV CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

(...)

Vistos los términos del fallo recurrido y examinadas como han sido las alegaciones formuladas en su contra por el representante de la República, se observa que la controversia planteada en el caso de autos se contrae a dilucidar si el Juez de mérito incurrió en el vicio de *«errónea interpretación del derecho y falta de aplicación»* en la sentencia de instancia, ya que *«(...) al no estar las ventas efectuadas por la contribuyente dentro de lo previsto en el artículo 16 de la Ley de Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor (...)»*, no podía considerarla exentas.

Planteada así la *litis*, pasa esta Máxima Instancia a conocer y decidir el recurso de apelación interpuesto, para lo cual observa:

El apoderado en juicio del Fisco Nacional además, expresó que *«(...) deviene concluir que en el caso bajo examen, siendo la contribuyente FRANCIS C.A. (ROCFILD), contribuyente ordinario del Impuesto a las Ventas al Mayor, a tenor de lo dispuesto en el artículo 3, numeral 1, literal c) de la Ley de Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor, la contribuyente estaba obligada a cumplir con la obligación*

tributaria originada de la operación de venta realizada al Ministerio de Educación, la cual se encontraba gravada; trasladando el monto del débito fiscal al adquirente de los bienes vendidos, en este caso, al citado Ministerio de Educación, todo ello conforme a lo establecido en el artículo 27 de la Ley eiusdem (...).».

Ahora bien, de la sentencia del Tribunal *a quo*, esta Máxima Instancia pudo apreciar los razonamientos siguientes:

«(...) Ahora bien, siendo que el obligado a pagar el impuesto al consumo suntuario y a las ventas, en el caso sub-iudice, lo es el Ministerio de Educación, estando debidamente probado que la contribuyente no obtuvo ningún pago por ese concepto y; por último, no existiendo en la ley vigente para la fecha en que se produjo la negociación (operación de compra-venta), la figura de la responsabilidad solidaria por falta de pago de este el impuesto, el Tribunal considera que el reparo para exigir el pago de impuesto dejado de pagar ha debido hacerse al Ministerio de Educación y no a la contribuyente. Así se declara.

En virtud de la precedente declaratoria, el Tribunal considera improcedente el reparo formulado a la contribuyente Creaciones Francis, C.A. (ROCFILD) y ordena formular dicho reparo al denominado, para esa fecha, Ministerio de Educación, hoy, Ministerio del Poder Popular para la Educación, Cultura y Deporte. Así se declara (...).» (Sic).

Con miras a lo antes expuesto, esta

Sala Politico-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 números 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).

(...)

Es preciso señalar que las ventas de los bienes objetos de la misma, es decir calzados, efectuadas por la sociedad de comercio Creaciones Francis, C.A. (ROCFILD), al Ministerio de Educación, no se encuentran exentas al no estar previstas en el artículo 16 de la Ley de Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor de 1994, vigente en razón del tiempo, por

tanto, la misma estaba obligada a cumplir la obligación tributaria, señalada en el artículo 27 *eiusdem*, derivada de la operación de venta realizada, la cual estaba gravada, trasladando el monto del impuesto causado al adquirente de los bienes vendidos. **Así se establece.**

De lo anteriormente señalado, no se observan las circunstancias por las cuales la sociedad de comercio Creaciones Francis, C.A. (RO-CFILD), no haya cumplido su obligación de facturar al «Ministerio de Educación», y por ende, este último de soportar la carga del tributo causado. Es así, que esta Sala no verifica exceso en el uso de sus facultades por parte de la Administración Tributaria, así como en los límites fijados por la buena fe, o contrario al objeto, en virtud del cual le ha sido conferido el derecho de exigir el impuesto causado de las ventas efectuadas por el contribuyente. **Así se dispone.**

También es importante observar lo mencionado por el Tribunal de instancia sobre la responsabilidad solidaria, expresado en los siguientes términos: «(...) no existiendo en la ley vigente para la fecha en que se produjo la negociación (operación de compra-venta), la figura de la responsabilidad solidaria por falta de pago de este el impuesto, el Tribunal considera que el reparo para exigir el pago de impuesto dejado de pagar ha debido hacerse al Ministerio de Educación y no a la contribuyente (...).» (Sic).

A tal efecto sobre la responsabilidad solidaria, debe esta Sala examinar el contenido de los artículos 25, 26 y 28 del Código Orgánico

Tributario de 1994, aplicable *ratione temporis*, los cuales disponen lo siguiente:

«Artículo 25

Responsables son los sujetos pasivos que sin tener el carácter de contribuyentes deben, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éstos».

«Artículo 26

Son responsables solidarios por los tributos derivados de los bienes que administren o dispongan:

1. Los padres, los tutores y los curadores de los incapaces;
2. Los directores, gerentes o representantes de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad reconocida;
3. Los que dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de los entes colectivos con personalidad reconocida;
4. Los que dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de los entes colectivos que carecen de personalidad jurídica;
5. Los síndicos y liquidadores de las quiebras y los liquidadores de sociedades.

Parágrafo Único

La responsabilidad establecida en este artículo sólo se hará efectiva cuando el responsable hubiese actuado con dolo o culpa grave, y se limitará al valor de los bienes que se administren o dispongan».

«Artículo 28

Son responsables directos en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley o por la Administración previa autorización legal, que por sus funciones

públicas o por razón de sus actividades privadas, intervengan en actos u operaciones de los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

Los agentes de retención o de percepción que lo sean por razón de sus actividades privadas, no tendrán el carácter de funcionarios públicos.

Efectuada la retención o percepción, el agente es el único responsable ante el fisco por el importe retenido o percibido. De no realizar la retención o percepción, responderá solidariamente con el contribuyente». (Destacados de la Sala).

De conformidad con las normas transcritas, el responsable solidario »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». (Vid., sentencia número 01162 de fecha 31 de agosto de 2004, caso: *Cementos Caribe*, reiterada entre otras, en la decisión 00991 del 18 de septiembre de 2008, caso: *SUPPLY SVIM, C.A.*).

Ahora bien, con el fin de determinar el alcance de dicha responsabilidad, la Sala ha declarado en jurisprudencia reiterada que la Administración Tributaria puede exigir el cumplimiento del pago al contribuyente o sus responsables solidarios, de manera indistinta, en los siguientes términos:

«En efecto, conforme a la jurisprudencia de esta Sala ‘la responsabilidad

solidaria viene dada por la vinculación directa entre el sujeto sobre el cual se verificó el hecho imponible y aquel que sin tener el carácter de contribuyente debe por disposición expresa de ley, cumplir con las obligaciones atribuidas a estos’. (Sentencia N° 1.341 de fecha 31 de julio de 2007, caso: Juan Valentín Barco Rodríguez).

(...)

De esta forma, la solidaridad establece un ‘doble vínculo obligacional’ cuyo único objetivo es el pago del tributo; por eso, la exigencia de cumplimiento a cualquiera de ambos sujetos vinculados no amerita sino el puro y simple acaecimiento del hecho imponible y la consecuente falta de cumplimiento de la prestación tributaria, sin que la Administración Tributaria deba comprobar a través de un procedimiento administrativo previo a tal exigencia, circunstancias de cualquier otra naturaleza.

Al ser así, contrariamente a lo sostenido por el Tribunal a quo, la determinación de la responsabilidad solidaria del ciudadano .../..., no ameritaba la tramitación de un procedimiento administrativo previo, como el establecido en los artículos 47 y siguientes de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, o el procedimiento sumario previsto en los artículos 67 y siguientes del mismo Texto Normativo, pues el deber de pagar la obligación tributaria al Fisco Nacional en virtud de la solidaridad, hace al responsable solidario, de por sí, sujeto pasivo de tal obligación sin necesidad de ningún otro procedimiento previo, ajeno al

propio de la determinación tributaria.». Sentencia número 00991 del 18 de agosto de 2008, Caso: *SUPPLY SVIM, C.A.*

Así, en virtud de lo expuesto, y en aplicación del criterio jurisprudencial transcrito y conforme a lo dispuesto en los artículos 25, 26 y 28 del Código Orgánico Tributario de 1994, vigente en razón del tiempo, la Sala observa que la Administración Tributaria puede exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias líquidas y exigibles al deudor o deudora principal así como a sus responsables solidarios o solidarias en forma indistinta.

Vista la anterior conclusión, esta Alzada debe declarar que el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas incurrió en el vicio de falso supuesto de derecho al considerar que el único obligado a pagar el impuesto al consumo suntuario y ventas al mayor es el «*Ministerio de Educación*», cuando lo correcto era que el contribuyente facturara a la institución ministerial, por lo tanto, es responsable solidario en los términos previstos en los artículos 25, 26 y 28 del Código Orgánico Tributario de 1994, aplicable *ratione temporis*. En consecuencia, se declara **con lugar** la apelación ejercida por la representación del Fisco Nacional y se **revoca** lo decidido por la Juzgadora de instancia sobre el particular. **Así se establece.**

En cuanto a la multa impuesta al

contribuyente, de conformidad con el artículo 97 del Código Orgánico Tributario de 1994, vigente *ratione temporis*, como consecuencia del reparo formulado debe esta Sala, una vez ratificada como ha sido la procedencia de los referidos reparos, y a partir de la accesoriedad que enmarca a dicho concepto, se ratifica igualmente la procedencia de la sanción pecuniaria; aunado al hecho de que la contribuyente no aportó elemento alguno para desvirtuarla. **Así se declara.**

(...)

Por tal motivo, siendo procedente la consulta sobre los puntos desfavorables a la defensa del órgano tributario recurrido, esta Sala verificará si el fallo de instancia incurrió en lo siguiente: **(i)** se apartó del orden público;

(ii) violentó normas de rango constitucional o interpretaciones y criterios vinculantes sentados por la Sala Constitucional de este Alto Tribunal; **(iii)** quebrantó formas sustanciales en el proceso o de las demás prerrogativas procesales; o **(iv)** efectuó una incorrecta ponderación del interés general; supuestos en los cuales declarará la nulidad de la sentencia de mérito. (*Vid.*, decisión de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia Nro. 1071 del 10 de agosto de 2015, caso: *María del Rosario Hernández Torrealba* y las sentencias de la Sala Político-Administrativa números 01101 y 00436 del 8 de octubre de 2015 y 18 de abril de 2018, casos: *Schering Plough, C.A.* y *Calzado Palmisano, S.A.*, respectivamente). **Así se establece.**

Habiéndose verificado el cumplimiento de los requisitos para la procedencia de la presente consulta, la misma quedará circunscrita a determinar si el Juzgado de instancia actuó conforme a derecho, al considerar el Tribunal de mérito que es improcedente por inconstitucionalidad, la exigencia de los pagos por conceptos de intereses compensatorios y actualización monetaria.

Al respecto, esta Alzada observa que el Tribunal *a quo*, para decidir analizó lo siguiente:

«(...) Punto Previo:
Independientemente de cualquiera que sea la decisión a recaer sobre la legalidad de reparo formulado, este Tribunal teniendo en cuenta la desaparición jurídica del párrafo único del artículo 59, del Código Orgánico Tributario, por parte de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, por su inconstitucionalidad; norma en la cual se basa la exigencia de los pagos por conceptos de intereses compensatorios y actualización monetaria, los considera improcedentes. Así se declara (...).».

Por lo antes indicado, esta Máxima Instancia verifica de la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo identificada con letras y números SAT-GRCO-600-S-000152, de fecha 16 de agosto de 1996, notificada el 28 de agosto de 1996, la imputación de intereses compensatorios por «Bs. 19.498,00»; y pago de la actualización monetaria por el monto de «Bs. 342.599,00», conforme al artículo 59 del Código Orgánico Tributario de 1994, vigente

en razón del tiempo.

De lo expuesto, la extinta Corte Suprema de Justicia declaró la nulidad del Parágrafo Único del artículo 59 del Código Orgánico Tributario a través de la sentencia número 1046 del 14 de diciembre de 1999, de la Sala Plena ratificada por la Sala Constitucional en Sentencia número 816 del 26 de julio de 2000, caso: *Freddy Orlando Sancler Guevara*, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 5489 Extraordinario del 22 de septiembre de 2000. Criterio acogido por la Sala Político-Administrativa número 00280 del 11 de abril de 2012, caso: *Inversiones Joe Bett, C.A.*, descrita de seguidas:

«(...) Planteada la litis en los términos expuestos, pasa esta Máxima Instancia a decidir y, a tal efecto, observa: en fecha 14 de diciembre de 1999 la Sala Plena de la extinta Corte Suprema de Justicia, declaró la inconstitucionalidad e ilegalidad de los intereses compensatorios y de la actualización monetaria; y en la sentencia aclaratoria del 26 de julio de 2000 dictada por la Sala Constitucional, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nro. 5.489 Extraordinario de fecha 22 de septiembre de 2000, se estableció lo siguiente:

(...) Así las cosas, debe esta Sala ceñirse a lo expuesto en sentencia No. 1.046 de fecha 14 de diciembre de 1999, dictada por la entonces Corte Suprema de Justicia, en pleno, aclarada respecto a los efectos en el tiempo, por la Sala Constitucional de este Supremo Tribunal, mediante fallo No. 816 de fecha 26 de julio de

2000, conforme al cual se estableció lo siguiente:

‘(...)

En efecto, con fundamento en los aludidos principios de presunción de constitucionalidad del acto normativo y de presunción de legalidad del acto administrativo, el Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria tenía la obligación de sujetarse a lo que establecía el Parágrafo Único del artículo 59 del Código Orgánico Tributario, dictando los correspondientes reparos contentivos del cobro, tanto del tributo omitido, como de la actualización monetaria e intereses compensatorios, en los casos en que fuere procedente. Por lo cual, tal actividad se fundaba en una norma vigente, cuyo contenido no había sido anulado. (...)

Por las razones anteriormente expuestas, esta Sala Constitucional como máximo garante de la constitucionalidad, y atendiendo a los principios de justicia, seguridad jurídica y responsabilidad social que inspiran a la nueva Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, acuerda otorgar efectos ex nunc a la sentencia dictada por la Sala Plena de la entonces Corte Suprema de Justicia, desde la publicación del fallo por la Sala Plena, esto es, desde el 14 de diciembre de 1999, ya que a partir de esta fecha no cabía dudas sobre la inconstitucionalidad y consiguiente nulidad del Parágrafo Único del artículo 59 del Código Orgánico Tributario. En consecuencia, se declara que la nulidad de la referida norma no incide sobre la validez y eficacia de los actos

dictados con fundamento en el referido Parágrafo Único del artículo 59, que para la referida fecha (14/12/1999) hayan quedado definitiva-mente firmes, en virtud de un acto administrativo que no haya sido recurrido, o por haber recaído decisión judicial que causara cosa juzgada. Así se declara’ (...).

De esta forma, la sentencia arriba transcrita despejó cualquier duda con relación a los efectos en el tiempo de la procedencia de la actualización monetaria y de los intereses compensatorios, previstos en el Parágrafo Único del artículo 59 del Código Orgánico Tributario de 1994, dejando establecido que sólo será exigible la actualización monetaria y los intereses compensatorios respecto a los actos administrativos tributarios ‘definitivamente firmes’ para la fecha de la declaratoria de inconstitucionalidad aquí analizada (14 de diciembre de 1999); criterio que ha sido reiterado por esta Sala en diversas oportunidades (vid. entre otras, sentencias Nros. 02978, 007261, 00743, 00500, 01066, 0798 de fechas 20 de diciembre de 2006, 15 de mayo de 2007, 17 de mayo de 2007, 24 de abril de 2008, 28 de octubre de 2010, 8 de junio, 21 de septiembre, 13 de octubre y 15 de diciembre de 2011, casos: Materiales de Plomería, C.A. (MAPLOCA), Controlca, S.A., Praxair Venezuela, C.A., Ferretería Glugliotta, C.A., Promotora Minera de Venezuela, S.A. (PROMIVEN), Serviquire C.A., Computadoras Magnabyte, C.A., Hippocampus Hotels Resorts C.A. y Hilanderías Sintéticas del Tuy, C.A., respectivamente).

En virtud de lo antes expuesto, esta Sala declara la improcedencia de los montos exigidos derivados de la actualización monetaria y de los intereses compensatorios, debido a la inconstitucionalidad del Parágrafo Único del artículo 59 del Código Orgánico Tributario de 1994, declarada por la entonces Corte Suprema de Justicia en pleno en fecha 14 de diciembre de 1999. Así se decide (...).

Por tales razones de inconstitucionalidad e ilegalidad de los intereses compensatorios y de la actualización monetaria se **anula** lo determinado por estos conceptos en la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo identificada con letras y números SAT-GRCO-600-S-000152, de fecha 16 de agosto de 1996, notificada el 28 de agosto de 1996. **Así se decide.**

En consecuencia, se declara **parcialmente con lugar** el recurso contencioso tributario ejercido por la recurrente, contra la Resolución identificada con letras y números HJT-97-183 de fecha 17 de abril de 1997, emanada de la Gerencia Jurídica Tributaria del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT), mediante la cual se declaró sin lugar el recurso jerárquico interpuesto por la recurrente contra la Resolución de Sumario Administrativo identificada con el alfanumérico SAT-GRCO-600-S-000152, de fecha 16 de agosto de 1996, emanada de la División de Sumario Administrativo de la Región Centro Occidental, del mencionado servicio autónomo, mediante la cual se confirma el reparo efectuado a la

declaración del impuesto al consumo suntuario y a las ventas al mayor, actos administrativos que quedan **firmes**, excepto por lo determinado por intereses compensatorios y actualización monetaria, conceptos que se **anulan. Así se dispone.**

No procede la condenatoria en costas procesales por no resultar totalmente vencidas ninguna de las partes, de acuerdo a lo preceptuado en el artículo 335 del Código Orgánico Tributario de 2020. **Así se resuelve.**

Finalmente, resulta imperativo precisar que la Sala Plena de este Máximo Tribunal mediante Resolución número 2021-0011 de fecha 9 de junio de 2021, dictó los Lineamientos para la Suscripción y Publicación de Decisiones con firma Digital, Práctica de Citaciones Notificaciones Electrónicas y la Emisión de Copias Simples o Certificadas por Vía Electrónica respecto de los procesos seguidos ante esta Sala Político-Administrativa, en tal sentido, conforme al artículo 38 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa y al 3 de dicho acto, esta Sala podrá «(...) *suscribir y publicar decisiones, practicar las citaciones y notificaciones por correo electrónico o cualquier otro medio que utilice tecnologías de la información y la comunicación, una vez conste en las actas del expediente, que las partes cuentan con los medios telemáticos suficientes para hacer efectiva dicha actuación procesal (...).*».

En razón de ello se ordena que las notificaciones a que haya lugar y que sean concernientes al presente fallo, se efectúen a través de medios

electrónicos, sin embargo, para el caso en que el destinatario y/o destinataria de la notificación no cuente con los recursos telemáticos necesarios, se procederá de acuerdo a lo preceptuado en las leyes y en la aludida Resolución [*Vid.*, sentencia de esta Sala número 00149 del 7 de julio de 2021, caso: (*CORPOELEC, C.A.*)]. **Así se establece.**

V DECISIÓN

Sobre la base de las consideraciones realizadas, 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.- CON LUGAR la apelación interpuesta por la representación judicial del **FISCO NACIONAL**, contra la sentencia definitiva número 0020/2008 dictada por el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas en fecha 17 de marzo de 2008, que declaró exigir el pago de impuesto dejado de pagar por el contribuyente, ha debido hacerse al Ministerio de Educación, decisión que se **REVOCA** en los términos expuestos en esta sentencia.

2.- P A R C I A L M E N T E CON LUGAR el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad mercantil **CREACIONES FRANCIS C.A. (ROCFILD.** contra la Resolución identificada con letras y números HJT-97-183 de fecha 17 de abril de 1997, emanada de la Gerencia Jurídico Tributaria del Servicio

Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT), mediante la cual se declaró sin lugar el recurso jerárquico interpuesto por la recurrente contra la Resolución de Sumario Administrativo identificada con el alfanumérico SAT-GRCO-600-S-000152, de fecha 16 de agosto de 1996, emanada de la División de Sumario Administrativo de la Región Centro Occidental, del mencionado servicio autónomo, mediante la cual se confirma el reparo efectuado a la declaración del impuesto al consumo suntuario y a las ventas al mayor, actos administrativos que quedan **FIRMES**, excepto por lo determinado por intereses compensatorios y actualización monetaria, conceptos que se **ANULAN**.

3.- NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES a las partes, atendiendo a lo señalado en esta sentencia.

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 trece (13) días del mes de abril del año dos mil veintitrés (2023). Años 212° de la Independencia y 164° de la Federación.

(Omissis...)

En fecha trece (13) de abril del año dos mil veintitrés, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00274.

(Omissis...)

CONSTITUCIONALIDAD DEL CARÁCTER ORGÁNICO de la Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, sancionada por Asamblea Nacional en Sesión Ordinaria del 18 de julio de 2023.

0219

Expediente: 23-0753
Sentencia: 0956
Tribunal Supremo de Justicia
Sala Constitucional
Ponencia conjunta
Fecha: 20/07/2023

Partes: Asamblea Nacional

Objeto: constitucionalidad de la Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, sancionada por Asamblea Nacional en Sesión Ordinaria del 18 de julio de 2023.

Decisión: Por las razones preceden-temente expuestas, esta Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en nombre de la República por autoridad de la ley, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 203 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en concordancia con el artículo 25, numeral 14, de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, declara la **CONSTITUCIONALIDAD DEL CARÁCTER ORGÁNICO** de la Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, sancionada por Asamblea Nacional en Sesión Ordinaria del 18 de julio de 20231.

PONENCIA CONJUNTA

El 19 de julio de 2023, fue recibido en esta Sala

Constitucional oficio de fecha 18 de julio de 2023, identificado con las siglas ANS00 054/2023, suscrito por el Presidente de la Asamblea Nacional ciudadano Jorge Rodríguez Gómez, mediante el cual fue remitido un ejemplar de la **LEY ORGÁNICA DE COORDINACIÓN Y ARMONIZACIÓN DE LAS POTES-TADES TRIBUTARIAS DE LOS ESTADOS Y MUNICIPIOS**, sancionada por la Asamblea Nacional en Sesión Ordinaria del 18 de julio de 2023, con el objeto de que esta Sala Constitucional se pronunciara acerca de la constitucionalidad del carácter orgánico atribuido a dicho instrumento de rango legal, en atención a la facultad conferida por el segundo aparte del artículo 203 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

En esa misma oportunidad -19 de

julio de 2023-, se dio cuenta en Sala y se designó ponente a la Magistrada doctora Michel Adriana Velásquez Grillet quien, con tal carácter, suscribe la presente decisión.

Siendo esto así, pasa de seguidas esta Sala a pronunciarse acerca de lo peticionado con arreglo al aludido precepto contenido en el artículo 203 constitucional, partiendo de las consideraciones que a continuación se apuntan:

I

CONTENIDO DE LA LEY

Examinado detenida y acuciosamente el contenido del *supra* identificado instrumento normativo remitido a esta Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, se aprecia que se trata de una ley a la que se le confirió el carácter de orgánica, cuyo texto se transcribe a continuación:

»LA ASAMBLEA NACIONAL DE LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA

Decreta

la siguiente,

LEY ORGÁNICA DE COORDINACIÓN Y ARMONIZACIÓN DE LAS POTESTADES TRIBUTARIAS DE LOS ESTADOS Y MUNICIPIOS

CAPÍTULO I DISPOSICIONES GENERALES

Objeto

Artículo 1

Esta Ley tiene por objeto garantizar la coordinación y

armonización de las potestades tributarias que corresponden a los estados y municipios, estableciendo los principios, parámetros, limitaciones, tipos impositivos y alícuotas aplicables, de conformidad con lo establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Finalidad

Artículo 2

Esta Ley tiene por finalidad:

1. Promover el desarrollo armónico de la economía nacional, con miras a elevar la calidad de vida de la población, generar fuentes de trabajo, crear alto valor agregado nacional y fortalecer la soberanía económica.
2. Favorecer la optimización y eficiencia de los procesos tributarios estatales y municipales y reducir la evasión y elusión fiscal.
3. Procurar la justa distribución de las cargas públicas, según la capacidad económica de la persona contribuyente.
4. Generar certeza y seguridad jurídica sobre los procedimientos tributarios y cargas fiscales aplicables en el territorio nacional.

Principios

Artículo 3

El ejercicio de las potestades tributarias de los estados y municipios se rige por los principios de legalidad, justicia, equidad, integridad territorial, coordinación, armonización, cooperación, solidaridad, concurrencia, corresponsabilidad, progresividad, generalidad, buena fe, productividad, capacidad contributiva, no

retroactividad, no confiscación, eficiencia, eficacia, celeridad, transparencia, simplicidad y seguridad jurídica.

Interés General y Orden Público

Artículo 4

La coordinación y armonización de las potestades tributarias que corresponden a los estados y municipios es materia de interés general. Las disposiciones de esta Ley son de orden público.

Eficiencia y Eficacia en la Gestión del Sistema Tributario

Artículo 5

El ejercicio de las potestades tributarias que corresponden a los estados y municipios deberá garantizar el cumplimiento del principio de eficiencia y eficacia del sistema tributario, asegurando que los tributos y los trámites relacionados con estos sean de fácil recaudación y control.

Aplicación Supletoria

Artículo 6

Las disposiciones del Código Orgánico Tributario serán de aplicación supletoria a los tributos de los estados y municipios.

CAPÍTULO II NORMAS GENERALES PARA EL EJERCICIO DE LAS POTESTADES TRIBUTARIAS DE LOS ESTADOS Y MUNICIPIOS

Competencia Tributaria Estatal y Municipal

Artículo 7

Los estados y municipios únicamente podrán crear, organizar, controlar y recaudar los

tributos que le están asignados por la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y la ley nacional.

Reserva Legal

Artículo 8

Los estados y municipios no podrán cobrar impuestos, tasas o contribuciones que no se encuentren previstos en leyes estatales u ordenanzas, de conformidad con lo establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y la ley nacional. Es nulo e ineficaz cualquier cobro de cantidades exigidas por los estados y municipios bajo otros conceptos distintos, en especial aquellos establecidos bajo la denominación de aportes, aranceles, contraprestación y sus similares o equivalentes.

Las leyes estatales y ordenanzas que creen tributos deberán:

1. Definir el hecho imponible.
2. Fijar la alícuota, la base de cálculo e indicar los sujetos pasivos del tributo.
3. Establecer las exenciones y rebajas de impuesto.
4. Establecer los supuestos para conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales por parte del Poder Ejecutivo estatal o municipal.

En ningún caso, la ley estatal u ordenanza podrá delegar la definición y fijación de los elementos integradores del tributo, así como las demás materias señaladas como de reserva legal por este artículo. No obstante, la ley estatal u ordenanza creadora

del tributo correspondiente, podrá autorizar al Ejecutivo estatal o municipal, respectivamente, para que proceda a modificar la alícuota del tributo, en los límites que ella establezca.

Coordinación de Estímulos Fiscales

Artículo 9

Los estados y municipios coordinarán con el Ministerio con competencia en materia de economía y finanzas los estímulos fiscales que aplicaran en sus respectivos ámbitos territoriales, así como las acciones necesarias para dar continuidad al proceso de simplificación, estandarización y modernización de la recaudación y el diseño e implementación de políticas públicas y programas para reducir la evasión y elusión fiscal.

Límites al Ejercicio de la Potestad Tributaria

Artículo 10

Los tributos estatales y municipales no podrán tener carácter confiscatorio, ni permitir la múltiple imposición interjurisdiccional o convertirse en obstáculo para el desarrollo armónico de la economía nacional, de conformidad con lo establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y la ley nacional.

No podrán establecerse tributos que afecten, de manera directa o indirecta, la importación, exportación o tránsito de bienes nacionales o extranjeros.

No Discriminación al Contribuyente Transeúnte y Libre Movilidad

Artículo 11

Los estados y municipios deberán abstenerse de gravar los bienes procedentes de otros estados o municipios de forma distinta a los producidos dentro de su jurisdicción. En consecuencia, no podrán establecerse tratamientos discriminatorios aplicables a los sujetos que ejerzan actividades económicas en o desde su territorio de manera ambulante, temporal o eventual. Tampoco podrán imponer tributos, requisitos, condiciones o permisos estatales o municipales que impidan u obstaculicen la libre circulación de bienes dentro del territorio, salvo los previstos en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y la ley nacional.

Supresión de Obstáculos al Desarrollo

***Económico* Artículo 12**

Los estados y municipios deberán, a partir de la entrada en vigencia de esta Ley, identificar y disponer la supresión de requisitos y permisos que limiten, dificulten o tengan por efecto obstaculizar el ejercicio y normal desarrollo de la actividad económica y la iniciativa productiva.

Pago de Tributos en Moneda Nacional

Artículo 13

Todos los tributos estatales y municipales, así como sus accesorios y sanciones, deberán ser pagados en bolívars. Ninguna

autoridad estatal o municipal podrá proceder al cobro de tributos, accesorios o sanciones en moneda extranjera.

Unidad de Cuenta

Artículo 14

Los estados y municipios solo podrán utilizar como unidad de cuenta dinámica para el cálculo de los tributos, accesorios y sanciones el tipo de cambio de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela, sin perjuicio que las obligaciones deban pagarse exclusivamente en la cantidad equivalente en bolívares, al tipo de cambio vigente para la fecha del pago del tributo accesorio o sanción.

De los Límites a las Sanciones

Artículo 15

En el establecimiento de las sanciones por infracciones tributarias o por incumplimientos a la normativa dispuesta en materia impositiva, los estados y municipios deberán observar los márgenes o límites establecidos en el Código Orgánico Tributario para los supuestos de hecho equivalentes, análogos o de similar naturaleza, a los fines de mantener la armonía del sistema tributario nacional y preservar el carácter correctivo de la potestad sancionatoria, evitar los efectos confiscatorios de la misma y guardar la debida proporcionalidad.

Ninguna norma tributaria estatal o municipal podrá establecer sanciones que excedan los límites máximos previstos en el Código Orgánico Tributario.

De los Intereses Moratorios

Artículo 16

Los estados y municipios no podrán aplicar en la determinación y cobro de los intereses moratorios que resulten procedentes por el cumplimiento extemporáneo de las obligaciones de los contribuyentes, una tasa de interés superior a la prevista por este concepto en el Código Orgánico Tributario.

Supresión de Recaudos Acreditados

Artículo 17

En los trámites relativos a la determinación, declaración y pago de tributos estatales y municipales, así como los correspondientes a los registros, inscripciones o solicitudes de autorización previa, las administraciones tributarias no podrán exigir requisitos adicionales a los contemplados en la normativa vigente.

Los estados y municipios deberán adecuar sus leyes y ordenanzas, así como cualquier otra normativa de su competencia, con el objeto de simplificar aquellos procedimientos donde se requieran recaudos innecesarios por encontrarse en poder o dominio de la autoridad que debe conocer, sustanciar y decidir la solicitud o le son de fácil acceso. En consecuencia, las autoridades tributarias no podrán exigir la presentación de copias simples o certificadas de documentos que la administración estatal o municipal tenga en su poder o a los cuales tenga la posibilidad legal de acceder, ni condicionar los trámites a que se refiere este artículo a la presentación de dichos documentos o

recaudos.

No Exigibilidad de las Solvencias Emitidas por la misma Autoridad Solicitante

Artículo 18

Las autoridades estatales y municipales no podrán exigir la presentación de solvencias de cualquiera de las obligaciones tributarias para la realización de trámites que se lleven a cabo en sus mismas dependencias, cuando estas deban ser emitidas por el mismo organismo.

No Exigibilidad de Requisitos Acreditados en Trámites Previos

Artículo 19

En ninguno de los trámites tributarios ante autoridades estatales y municipales, podrá exigirse el cumplimiento de un requisito cuando este, de conformidad con la normativa aplicable, haya sido acreditado para poder concluir un trámite anterior, que a su vez es condición o requisito para el trámite en cuestión. En este caso, las administraciones estatales y municipales tendrán por acreditados tales requisitos a todos los efectos legales.

Transparencia en la Determinación y Liquidación de los Tributos

Artículo 20

Los formatos o formularios utilizados para la determinación de tributos estatales y municipales, sean físicos o electrónicos, deberán permitir a la persona contribuyente conocer inequívocamente la base imponible y la alícuota aplicable en cada caso, detallando o desglosando de manera diferen-

ciada cada uno de los conceptos tributarios calculados o liquidados.

Eficiencia en la Gestión y Costos no Trasladables al Usuario

Artículo 21

Cuando los estados o municipios adopten procedimientos para la recaudación de los tributos, que impliquen la contratación de servicios para la gestión de cobranzas a empresas particulares o terceros a título oneroso, deberán ~~garantizar el cumplimiento de los~~ contribuyentes. En ningún caso se podrá exceder los límites de los tributos previstos en esta Ley.

Nulidad y Protección Judicial

Artículo 22

Las disposiciones de las leyes estatales y ordenanzas contrarias a lo previsto en esta Ley son nulas y no generan efecto alguno. En estos supuestos, cualquier persona interesada, así como la Defensoría del Pueblo, podrá acudir a la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia a demandar la nulidad del acto.

En el trámite de la demanda se aplicará el procedimiento previsto en la ley especial que regula la materia y la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia deberá pronunciarse, de oficio o a solicitud de parte, sobre la admisión de la demanda y la suspensión de los efectos del acto impugnado dentro de los tres días siguientes a su recibo.

**CAPÍTULO III
MEDIDAS PARA
COORDINAR Y
ARMONIZAR EL SISTEMA
TRIBUTARIO**

***Registro Único de Información
Fiscal***

Artículo 23

Los estados y municipios deberán utilizar el número de Registro Único de Información Fiscal (RIF), llevado por la autoridad tributaria nacional, como identificador para las y los contribuyentes estatales y municipales, con la finalidad de garantizar que su identificación se realice de manera única e inequívoca en las distintas entidades político- territoriales.

Sistema de Recaudación

Artículo 24

Los estados y municipios deberán implementar un mecanismo basado en las tecnologías de información para la declaración y pago de los tributos de su competencia y el suministro oportuno de información que garantice la coordinación con la Hacienda Pública Nacional, de conformidad con lo establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, la ley y las resoluciones que dicte el Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas.

El Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas determinará los parámetros para el registro y suministro oportuno de la información sobre la recaudación tributaria que garantice la

coordinación entre la Hacienda Pública Nacional, la Hacienda Pública Estatal y la Hacienda Pública Municipal.

El Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de ciencia y tecnología y el Consejo Federal de Gobierno brindarán la asistencia técnica a los estados y municipios, a los fines de implementar el mecanismo basado en tecnologías de información al que hace referencia este artículo.

Repositorio Digital

Artículo 25

Los estados y municipios deberán publicar y mantener actualizadas en sus portales electrónicos todas sus normas jurídicas de naturaleza tributaria.

El Ejecutivo Nacional pondrá a disposición de las ciudadanas y los ciudadanos un repositorio digital de las leyes estatales y ordenanzas contentivas de tributos, a los fines de favorecer el acceso a la información, la seguridad jurídica y el ejercicio de los derechos económicos y sociales.

Los estados y municipios deberán remitir a la Vicepresidencia de la República un ejemplar original o certificado, en digital, de la gaceta estatal o municipal contentiva del tributo, dentro de los diez días siguientes a su publicación.

***Simplificación y Celeridad de los
Trámites***

Artículo 26

A los fines de lograr la armonización del sistema tributario, corresponde a los estados y municipios adecuar los trámites relativos a las autorizaciones previas, registros e inscripciones,

así como para la determinación, liquidación y pago de tributos a la forma más sencilla posible, reduciendo al mínimo los requisitos y exigencias a las y los contribuyentes, maximizando el uso de los elementos tecnológicos.

A estos efectos, los estados y municipios coordinarán los trámites cuya concentración sea posible, evitando su repetición en organismos de distintas dependencias político-territoriales. Particularmente, establecerán trámites expeditos y simplificados para la emisión de licencias o autorizaciones para el ejercicio de actividades económicas, industriales, comerciales, de servicios y índole similar a contribuyentes que ya cuenten con licencia o autorización previa emitida por una autoridad de otra dependencia del mismo nivel territorial.

CAPÍTULO IV INSTITUCIONALIDAD EN MATERIA DE COORDINACIÓN Y ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA

Consejo Superior de Armonización Tributaria

Artículo 27

El Consejo Superior de Armonización Tributaria es una instancia de participación y consulta para el desarrollo de las políticas orientadas a la coordinación y armonización del ejercicio de las potestades tributarias de los estados y municipios. El Consejo Superior de Armonización Tributaria estará integrado por:

1. La Ministra o Ministro del Poder Popular con competen-

cia en materia de economía y finanzas, quien lo presidirá. La máxima autoridad del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria.

2. Tres gobernadoras o gobernadores.
3. Tres alcaldesas o alcaldes
4. La representación de las gobernadoras o gobernadores y alcaldesas o alcaldes será ejercida por aquellos designados para integrar la Secretaría del Consejo Federal de Gobierno.
5. El Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas dictará las normas sobre la organización y funcionamiento del Consejo Superior de Armonización Tributaria.

Atribuciones del Consejo Superior de Armonización Tributaria

Artículo 28

Corresponde al Consejo Superior de Armonización Tributaria:

1. Dar opinión, a solicitud del Ejecutivo Nacional, en relación con las medidas para la coordinación y armonización del ejercicio de las potestades tributarias de los estados y municipios, así como para la aplicación de las disposiciones de esta Ley.
2. Realizar recomendaciones orientadas a fortalecer la coordinación y armonización de las potestades tributarias que corresponden a los estados y municipios.
3. Proponer medidas que permitan favorecer la optimización y eficiencia de los procesos

- tributarios estatales y municipales y reducir la evasión y elusión fiscal.
4. Emitir opinión, a instancia de los estados o municipios, sobre la adecuación e idoneidad de la normativa tributaria estatal o municipal, cualquiera sea la materia o naturaleza del tributo.
 5. Las demás previstas en las leyes, reglamentos y resoluciones.

Atribuciones del Ministerio con Competencia en Materia de Economía y Finanzas

Artículo 29

El Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía

y finanzas tiene las siguientes atribuciones en materia de armonización tributaria:

1. Dictar los actos que resulten necesarios para implementar las disposiciones de esta Ley.
2. Convocar al Consejo Superior de Armonización Tributaria cuando existan razones que lo justifiquen, conforme a la normativa que a tales efectos se establezca.
3. Evaluar permanentemente el impacto de los tributos estatales y municipales en la economía nacional, a los fines de garantizar que se ajusten a las disposiciones de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, esta Ley y demás normas aplicables.
4. Coadyuvar en la lucha contra la evasión, elusión y fraude fiscal en los estados y municipios, así como en cualquier actividad que afecte de manera

directa o indirecta la tributación, sin menoscabo de las atribuciones que corresponden a los organismos competentes de conformidad con el ordenamiento jurídico aplicable.

5. Las demás previstas en las leyes, reglamentos y resoluciones.

Obligaciones Generales de los Estados y Municipios en Materia de Armonización

Artículo 30

A los fines de garantizar la coordinación y armonización del ejercicio de las potestades tributarias, los estados y municipios deberán:

1. Homogeneizar las normas y procedimientos tributarios, en el marco de las disposiciones de esta Ley, procurando que las y los contribuyentes tengan los mismos requerimientos, procedimientos y reglas de tributación, o al menos equivalentes, en cualquier entidad territorial.
2. Suprimir los trámites innecesarios que incrementen el costo operacional de la administración tributaria.
3. Informar a las y los contribuyentes los criterios sobre los cuales se establecen los valores que sirven de base imponible para el cálculo de los tributos, así como los motivos en que se fundan sus decisiones en caso de reparos, imposición de sanciones o cualquier otra que pueda afectar sus intereses personales, legítimos y directos.
4. Velar que el sistema tribu-

tario contribuya a crear las condiciones que promuevan y mantengan el desarrollo del aparato productivo nacional, incrementar las fuentes de ingresos y empleos y coadyuven al desarrollo económico y social de la entidad y del país.

5. Adoptar las medidas necesarias para eliminar la múltiple tributación y sobreimposición a las y los contribuyentes que desarrollan actividades económicas en varias entidades político- territoriales del país, atendiendo para ello a la capacidad contributiva de las personas contribuyentes.
6. Prestar la colaboración y asistencia que las administraciones tributarias requieran para el eficaz cumplimiento de sus obligaciones en materia de coordinación y armonización tributaria.
7. Suministrar la información relacionada con la recaudación de sus ingresos, contribuyentes y otras de similar naturaleza al Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas.
8. Optimizar la recaudación y evitar la evasión fiscal, para hacer frente a las cargas públicas con una gestión más eficiente.
9. Simplificar el sistema tributario, especialmente lo relativo a la autorización para el registro, determinación, declaración, liquidación y pago de los tributos.
10. Promover la conciencia tributaria a través de campañas en contra de la evasión y elusión fiscal y aquellas prácticas que procuren distor-

sionar la base imponible de los tributos.

CAPÍTULO V ARMONIZACIÓN EN MATERIA DE IMPUESTOS

Sección Primera Armonización en Materia de Impuesto a la Actividad Económica

Límites del Impuesto a la Actividad Económica

Artículo 31

La alícuota del impuesto municipal a la actividad económica de industria, comercio, servicios o de índole similar no podrá ser superior al tres por ciento (3%) de los ingresos brutos obtenidos. El mínimo tributable anual para este impuesto no podrá ser superior al equivalente en bolívars de doscientas cuarenta veces el tipo de cambio de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela.

Excepcionalmente, la alícuota del impuesto municipal a la actividad económica de industria, comercio, servicios o de índole similar será de hasta seis coma cinco por ciento (6,5%) de los ingresos brutos obtenidos, en los siguientes ramos:

1. Explotación de minas y canteras.
2. Servicios y construcción de industria petrolera.
3. Servicios de publicidad.
4. Venta al detal y/o mayor de bebidas alcohólicas.
5. Expendio de alimentos, bebidas y esparcimiento.
6. Bancos comerciales, instituciones financieras, seguros, administradoras y actividades

- de índole similar.
7. Venta de joyas, relojes y piedras preciosas.
 8. Fabricación de licores, tabcos, cigarrillos y derivados.

Artículo 32. El Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas establecerá el Clasificador Armonizado de Actividades Económicas, previa opinión del Consejo Superior de Armonización Tributaria, con el propósito de reducir, simplificar y uniformar las categorías a considerar con fines impositivos. El Clasificador Armonizado establecerá límites máximos tanto para las alícuotas como para el mínimo tributable anual, dentro de los límites previstos en esta Ley.

Vigencia de las Licencias

Artículo 33

Las licencias o autorizaciones para el ejercicio de actividades económicas, industriales, comerciales, de servicios y de índole similar sujetas a esta Ley, tendrán una vigencia mínima de tres (3) años calendarios, contados a partir de la fecha de su emisión por parte de la autoridad correspondiente, sin perjuicio del pago de la tasa correspondiente por su mantenimiento anual.

La renovación de las licencias o autorizaciones a que se refiere este artículo procederá de manera automática, bajo declaración jurada del solicitante sobre el efectivo cumplimiento de todos los requisitos y trámites establecidos, previo pago de los tributos que correspondan. Queda a salvo la facultad de las autoridades

competentes de revisar, en cualquier momento, la veracidad de la declaración realizada por la persona solicitante.

Exenciones al Impuesto a las Actividades Económicas

Artículo 34

A los fines de contribuir con el desarrollo armónico de la economía nacional y la garantía de los derechos de la población, los municipios consideraran incorporar en sus ordenanzas sobre el impuesto a la actividad económica, industrial, comercial, de servicios y de índole similar, exenciones con carácter general para las personas naturales o jurídicas cuya actividad principal sea:

1. La participación en la optimización de la gestión integral del manejo de residuos y desechos sólidos.
2. La reincorporación al ciclo productivo, como materia prima, de los materiales aprovechables que resulten segregados de los residuos sólidos.
3. La asistencia social y beneficencia pública, cuando no distribuyan ganancias, beneficio de ninguna naturaleza o parte de su patrimonio, ni realicen pago a título de reparto de utilidades.
4. La construcción de viviendas de interés social, siempre que la actividad se ejecute en el municipio en el cual tenga su establecimiento permanente el beneficiario.
5. El desarrollo de actividades productivas en las Zonas Económicas Especiales debidamente constituidas.

Rebajas al Impuesto a las Actividades Económicas

Artículo 35

Los municipios consideraran incorporar en sus respectivas ordenanzas, rebajas al impuesto sobre actividades económicas, industriales, comerciales, de servicios y de índole similar, de al menos un treinta por ciento (30%) del monto a pagar, en los siguientes casos:

1. Contribuyentes que realicen labores permanentes de saneamiento, mantenimiento y/o mejoras en espacios del municipio.
2. Contribuyentes que ejerzan actividades económicas en el municipio, a través de organizaciones socio productivas comunitarias, que permitan la promoción y desarrollo social y participativo en las comunidades.
3. Contribuyentes' que ejerzan actividades que coadyuven al desarrollo socioeconómico del municipio, conforme a lo establecido en los planes de desarrollo nacional.

Sección Segunda

Armonización en Materia de Otros Impuestos Estadales y Municipales

Método Simplificado para Valorar

Artículo 36

Se establecen los avalúos catastrales como parámetro para valorar, a los fines tributarios, los terrenos y construcciones. Estos avalúos serán la base para determinar el cálculo del Impuesto

a los Inmuebles Urbanos y Peri Urbanos, según la zona y el tipo de construcción.

Revisión de la Tabla de Valores

Artículo 37

El Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas establecerá anualmente, previa opinión del Consejo Superior de Armonización Tributaria, la Tabla de Valores aplicable para los avalúos catastrales, empadronamiento catastral, permisos de construcción, constancias ocupacionales, así como para la determinación del Impuesto a los Inmuebles Urbanos y Peri Urbanos, con el fin de garantizar la proporcionalidad y adecuación de los valores y simplificar las categorías a considerar con fines impositivos. En cada revisión se establecerán límites máximos para las alícuotas aplicables

Impuesto al Aprovechamiento de Minerales no Metálicos

Artículo 38

Sin perjuicio del régimen de concesiones aplicable, la alícuota del impuesto a la extracción, explotación y aprovechamiento de los minerales no metálicos, no reservados al Ejecutivo Nacional y que corresponde a los estados, estará comprendida entre uno por ciento (1%) hasta un máximo de veinte por ciento (20%) sobre el valor del metro cúbico de mineral extraído.

El Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas podrá establecer, previa opinión del Consejo Superior de Armonización Tributaria, una Tabla de

Valores aplicable atendiendo a las características de los minerales extraídos.

Impuesto a Vehículos

Artículo 39

La persona contribuyente del impuesto municipal sobre vehículos será la propietaria o propietario de los vehículos sobre los que recae el impuesto y estará obligada a tributar este impuesto exclusivamente en la jurisdicción del municipio donde tengan fijado su domicilio, residencia o establecimiento permanente, según sea el caso. El impuesto sobre vehículos se determina y liquida por anualidades.

Los municipios fijaran la alícuota anual correspondiente al impuesto sobre vehículos dentro de los siguientes límites:

1. Motocicletas: Hasta un monto en bolívares equivalente a diez (10) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela.
2. Uso particular: Hasta un monto en bolívares equivalente a treinta (30) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela.
3. Transporte de pasajeros: Hasta un monto en bolívares equivalente a cuarenta (40) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela.
4. Transporte escolar: Hasta un monto en bolívares equivalente a treinta (30) veces el tipo de cambio oficial de la moneda

de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela.

5. Transporte de carga liviana: Hasta un monto en bolívares equivalente a cuarenta (40) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela.
6. Transporte de carga pesada: Hasta un monto en bolívares equivalente a ciento veinte (120) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela.
7. Otro tipo de vehículos: Hasta un monto en bolívares equivalente a veinte (20) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela.

El Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas podrá establecer, previa opinión del Consejo Superior de Armonización Tributaria, una Tabla de Valores aplicable atendiendo a las características de los vehículos.

Impuesto sobre Instrumentos Crediticios

Artículo 40

El impuesto estatal por el otorgamiento de instrumentos crediticios a favor de personas naturales o jurídicas por parte de los bancos y demás instituciones financieras, cuyas sucursales o agendas se encuentren ubicadas en la jurisdicción de cada estado y del Distrito Capital, no podrá exceder de un bolívar por cada mil bolívares (1x1000).

A tales efectos, se entenderá por instrumentos crediticios, aquellos mediante los cuales los bancos y demás instituciones financieras otorguen de manera directa cantidades dinerarias, en calidad de préstamos y bajo las condiciones por ellos estipuladas con excepción de las tarjetas de crédito y líneas de crédito.

El impuesto establecido en este artículo se causará al momento de la emisión del instrumento crediticio.

Impuesto sobre Cualquier Medio de Pago

Artículo 41

El impuesto estatal por la emisión de órdenes de pago, cheques, transferencias y cualquier otro medio de pago efectuado por parte de entes u órganos del sector público nacional, estatal, distrital y municipal, ubicados en la jurisdicción de cada estado y del Distrito Capital, que sean realizadas en calidad de anticipos, pagos parciales o pagos totales a favor de contratistas derivados del contrato de ejecución de obras, prestación de servicio o de adquisición de bienes y servicios, no podrá exceder de un bolívar por cada mil bolívars (1x1000).

El impuesto establecido en este artículo se causará al momento de la emisión de la orden de pago, cheque, transferencia y cualquier otro medio de pago efectuado, indistintamente de donde se produzca la adquisición de bienes, servicios y ejecución de obras.

Proporcionalidad de los demás Impuestos

Artículo 42

Los estados y municipios deberán

asegurar la debida proporcionalidad, igualdad y no confiscación en el establecimiento de los demás impuestos que le correspondan en el ámbito de sus competencias, así como en la fijación de sus correspondientes alícuotas.

Estímulo a los Emprendimientos

Artículo 43

A los fines de favorecer la creación de un ecosistema favorable al desarrollo de los nuevos emprendimientos, la sumatoria de todos los impuestos municipales aplicables a los emprendimientos, establecidos de conformidad con la ley especial que rige la materia, no podrá exceder del uno por ciento (1%) de ingresos brutos anuales obtenidos por las y los contribuyentes.

Los municipios procuraran establecer un régimen tributario simplificado para los emprendimientos, a los fines de favorecer y promover la inclusión formal de los pequeños agentes económicos, fortalecer un estado generalizado de cultura tributaria y reducir la evasión fiscal.

El régimen tributario simplificado consistirá en una única cuota impositiva que se fijará considerando el tipo o clase de actividad económica y el volumen de ventas anuales y se regirá por un mismo procedimiento para su determinación, declaración, liquidación, pago, recaudación, control y fiscalización. Esta cuota será el único impuesto municipal que gravará la actividad de estos sujetos, sustituyendo cualquier impuesto a que este sometida la actividad económica a nivel municipal.

Tabla de Valores**Artículo 44**

A los efectos de la aplicación de este régimen simplificado, el Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas establecerá anualmente, previa opinión del Consejo Superior de Armonización

Tributaria, la Tabla de Valores aplicable a los emprendimientos, dependiendo de su actividad y valor de ventas.

Actividades Económicas Excluidas del Régimen Simplificado**Artículo 45**

El Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas establecerá el tipo o clase de actividad económica, comercial, de servicios o índole similar no susceptible de tributar bajo este régimen simplificado, independientemente del volumen de ventas anuales del contribuyente y demás características aplicables.

Recaudación y Fiscalización del Régimen Simplificado**Artículo 46**

Los municipios podrán encomendar la recaudación, fiscalización y control del régimen simplificado al Ejecutivo Nacional, de conformidad con el Decreto con Valor, Rango y Fuerza de Ley Orgánica de la Administración Pública.

CAPÍTULO VI
ARMONIZACIÓN EN
MATERIA DE TASAS

Armonización de Tasas**Artículo 47**

Los estados y municipios, según

corresponda de conformidad con la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y esta Ley, solo podrán establecer y cobrar las tasas indicadas a continuación:

1. **Tasa de Gestión Integral de Residuos y Desechos Sólidos:** Comprende la recolección y disposición de desechos sólidos en inmuebles residenciales, industriales, comerciales, de servicio o afin. Esta tasa deberá establecerse sobre la base de los costos reales del servicio y en función de la cantidad de suscriptores servidos, la capacidad de generación del sujeto, el tipo, características y cantidad, en volumen o masa, de los residuos y desechos de que se trata, de conformidad con la ley especial que regula la materia.
2. **Tasas de Inspección General:** Comprende las inspecciones realizadas por las distintas dependencias estatales y municipales encargadas del catastro, de la gestión de planeamiento y control urbano, disposición de desechos sólidos y aseo urbano, servicios de bomberos y la administración tributaria, excepto la inspección de especies y bebidas alcohólicas.
3. **Tasa de Inspección para Expendio de Especies y Bebidas Alcohólicas:** Comprende las inspecciones para registro nuevo de bebidas alcohólicas, renovación, traslado, transformación y fraccionamiento de barra.
4. **Tasa de Obtención de Copias y Certificados Documenta-**

les: Incluye copias o digitalización de planos, expedientes, licencias y cualquier documento susceptible de ser fotocopiado o digitalizado.

5. **Tasa por Trámite de Otorgamiento Licencias, Permisos, Autorizaciones, Conformidades y Solvencias**

Incluye licencias, certificados, permisos, solvencias, aforos, visto bueno ambiental y cualquier documento emitido por las distintas dependencias municipales que autorice o deje constar una situación jurídica en el ámbito de competencia del municipio.

6. **Tasa por Mantenimiento de la Licencia o Autorización para el Ejercicio de Actividades Económicas, Industriales, Comerciales, de Servicios y de Índole Similar:**

Comprende el mantenimiento anual de la licencia o autorización otorgada por la autoridad municipal durante el tiempo de su vigencia, de conformidad con lo previsto en esta Ley.

7. **Tasa por Uso de Bienes Públicos:**

Comprende cualquier tasa por el uso de bienes públicos estatales o municipales.

8. **Tasa por Conservación y Aprovechamiento de Vías Terrestres:**

Comprende la tasa exigible por los estados por la conservación, administración y aprovechamiento de las vías terrestres estatales.

9. **Tasa por Habitación de Servicios:**

Comprende la prestación de los servicios en tiempos extraordinarios, fuera de las horas y días hábiles de

labor o en lugares distintos a los dispuestos habitualmente para la prestación de cualquiera de los servicios solicitados a los estados y municipios.

10. **Tasa por Servicios no Emergentes:**

Comprende los servicios especializados prestados por los Cuerpos de Bomberos y Administración de Emergencias de Carácter Civil de los estados y municipios, siempre que no exista peligro actual, inmediato o inminente para la integridad física de las personas o resguardo, protección y seguridad de los bienes y el medio ambiente.

Proporcionalidad de las Tasas por Servicios Estadales o Municipales

Artículo 48

A los efectos de establecer las tasas por servicios prestados por las autoridades estatales o municipales, se deberá garantizar la debida proporcionalidad entre el costo del servicio público prestado y el beneficio efectivamente recibido o realizado para la o el contribuyente, teniendo en cuenta el carácter de las tasas como instrumento excepcional o complementario en el sostenimiento de los gastos públicos.

Límites a las Alicuotas de las Tasas

Artículo 49

Los valores aplicables por los estados y municipios para las tasas previstas en esta Ley estarán ajustadas a una Tabla de Valores por tipología y no podrán exceder de los siguientes límites:

1. **Tasa de Gestión Integral de**

Residuos y Desechos

Sólidos: Hasta el monto establecido de conformidad con la ley especial que regula la materia, previa opinión del Consejo Superior de Armonización Tributaria, tomando en cuenta factores como la cantidad de generación de basura, zonificación y otras variables aplicables y garantizando la viabilidad financiera de las empresas prestadoras del servicio.

2. Tasa de Inspección General: Hasta un monto en bolívares equivalente a diez veces (0,10) el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela por metro cuadrado de extensión o área del establecimiento.

3. Tasa de Inspección para Expendio de Especies y Bebidas Alcohólicas: Hasta un monto en bolívares equivalente a cero coma veinte veces (0,20) el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela por metro cuadrado de extensión o área del establecimiento.

4. Tasa de Obtención de Copias y Certificados Documentales: Hasta un monto en bolívares equivalente a una (1) vez el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela por el primer folio del documento y hasta cero coma cuatro (0,4) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela por folio adicional.

5. Tasa por Trámite de Otorgamiento de Licencias, Permisos, Autorizaciones, Conformidades y Solvencias: Hasta un

monto en bolívares equivalente a quince (15) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela

6. Tasa por Mantenimiento de la Licencia o Autorización para el Ejercicio de Actividades Económicas, Industriales, Comerciales, de Servicios y de índole Similar: Hasta un monto en bolívares equivalente a quince (15) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela.

7. Tasa por Uso de Bienes Públicos: Hasta un monto en bolívares equivalente a cero coma diez veces (0,10) el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela por metro cuadrado de extensión o área, por día de uso.

8. Tasa por Mantenimiento Vial: Hasta el monto establecido de conformidad con la ley especial que regula la materia, previa opinión del Consejo Superior de Armonización Tributaria, tomando en cuenta el tipo de vehículo, longitud de la vía y otras variables aplicables.

9. Tasa por Habilitación de Servicios: Hasta un monto en bolívares equivalente a cien (100) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela.

10. Tasa por Servicios no Emergentes: Hasta un monto en bolívares equivalente a ciento cincuenta (150) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela, sin perjuicio de lo previsto en materia de inspecciones.

El Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas establecerá anualmente, previa opinión del Consejo Superior de Armonización Tributaria, la Tabla de Valores aplicable a las tasas por tipología, dentro los límites previstos en este artículo.

Para la determinación de las tasas a cobrar por servicios cuya base imponible considere la extensión o área del establecimiento, tales como la emisión de conformidad de uso, inspección de obras, constancia ocupacional, permisos para ejecución de proyectos de reparaciones menores, entre otros similares, el Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas, oída la opinión del Consejo Superior de Armonización Tributaria, establecerá para cada categoría de inmuebles, el margen o límite máximo de metros que incidirá en el cálculo de la tasa, a partir del cual se cubren suficientemente los costos generados por el servicio requerido por la persona contribuyente.

Publicidad de las Tasas

Artículo 50

Los estados y municipios deberán publicar oficialmente las tasas a pagar por cada trámite y el valor del día equivalente en bolívares de la unidad de cuenta establecida para su determinación, en un lugar visible al público en las oficinas o recintos físicos de atención al público o contribuyentes de los organismos que prestan el servicio o responsables del cobro o recaudación de las tasas, en letra de tamaño no menor de un centímetro (1 cm), así como en los

portales electrónicos del Poder Ejecutivo estatal o municipal.

CAPÍTULO VII ARMONIZACIÓN EN MATERIA DE PAPEL SELLADO, TIMBRES Y ESTAMPILLAS

Proporcionalidad y Suficiencia para su Finalidad

Artículo 51

En el establecimiento de los montos aplicables a través de timbres fiscales, estampillas y papel sellado se evitará establecer cargas que deriven en una doble tributación, en aquellos casos en que el servicio o documento obtenido por la persona contribuyente sea cobrado por la autoridad correspondiente a través de tasas. Por tanto, la cantidad exigida por concepto de timbres fiscales, estampillas y papel sellado debe guardar la debida proporcionalidad y suficiencia respecto a la finalidad de otorgar la correspondiente autenticidad a los documentos oficiales expedidos por los órganos y entes de la entidad político territorial.

Solo podrá exigirse el pago por concepto de timbres fiscales, estampillas y papel sellado en aquellos trámites cuyo conocimiento y resolución esté atribuido a la correspondiente autoridad estatal.

Timbre Fiscal Electrónico

Artículo 52

Los estados deberán implementar el timbre fiscal electrónico, el cual constituye un instrumento de diferente denominación que será emitido por las autoridades

tributarias estatales a través de un sistema automatizado, para lo cual deberán establecer sus características, dimensiones y valor fiscal mediante el correspondiente instrumento legal dictado a tales efectos.

***Límite del Timbre Fiscal,
Estampillas y Papel sellado***

Artículo 53

El monto exigido por concepto de timbres fiscales, estampillas y papel sellado, por cada trámite o solicitud, no podrá exceder de un monto en bolívares equivalente a diez (10) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela en el caso de personas naturales y de quinientas (500) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela, en el caso de personas jurídicas.

DISPOSICIÓN TRANSITORIA

***Adecuación de Leyes Estadales
y Ordenanzas***

ÚNICA

Los estados y los municipios deberán adecuar los instrumentos jurídicos vigentes en materia de tributos a las disposiciones de la presente Ley, dentro del plazo de noventa (90) días continuos siguientes a su publicación en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. En todo caso, una vez entrada en vigencia no podrán cobrar alícuotas que excedan los límites previstos en esta Ley.

**DISPOSICIONES
DEROGATORIAS**

***Derogatoria Tributos Estadales o
Municipales no Previstos en esta
Ley***

PRIMERA

Una vez entrada en vigencia esta Ley quedan derogadas las disposiciones de leyes estatales y ordenanzas que establezcan tipos impositivos distintos a los previstos en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y esta Ley.

SEGUNDA

Quedan derogadas todas las disposiciones contrarias a esta Ley.

DISPOSICIONES FINALES

Entrada en Vigencia

PRIMERA

Esta Ley entrará en vigencia a los noventa (90) días continuos siguientes a la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela.

Vigencia Anticipada

SEGUNDA

Con la publicación de esta Ley en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela entrarán en vigencia los artículos 27, 28, 29, 32, 37, 44 y 45. Asimismo, entrará en vigencia la atribución del Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas de dictar las tablas de valores, a que hacen referencia los artículos 38, 39 y 49 de esta Ley.

Dada, firmada y sellada en el Palacio Federal Legislativo sede de la Asamblea Nacional, en Caracas, a los dieciocho días del mes de julio de dos mil veintitrés. Años 213° de la Independencia, 164° de la Federación y 24° de la Revolución Bolivariana.»

Dicho cuerpo normativo ha establecido un ámbito de aplicación en todo el territorio nacional, y con carácter de orden público. Además, está compuesto de la siguiente forma:

El Capítulo I, referente a las *»Disposiciones Generales«*, que define el objeto, la finalidad, sus principios, interés general y orden público, eficiencia y eficacia en la gestión del sistema tributario y la aplicación supletoria del Código Orgánico Tributario a los tributos de los estados y municipios.

El Capítulo II, intitulado *»Normas Generales para el Ejercicio de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios«*, el cual contempla la competencia tributaria estatal y municipal, la reserva legal, la coordinación de estímulos fiscales, los límites al ejercicio de la potestad tributaria, la no discriminación al contribuyente transeúnte y libre movilidad, la supresión de obstáculos al desarrollo económico, el pago de tributos en moneda nacional, la unidad de cuenta, los límites a las sanciones, de los intereses moratorios, la supresión de recaudos acreditados, la no exigibilidad de las solvencias emitidas por la misma autoridad solicitante, la no exigibilidad de requisitos acreditados en trámites previos, la transparencia en la determinación y liquidación de los

tributos, la eficiencia en la gestión y costos no trasladables al usuario, la nulidad y protección judicial.

Posteriormente, en su Capítulo III se instituye lo relativo a *»Las Medidas para Coordinar y Armonizar el Sistema Tributario«*, compuesto por lo concerniente a la utilización del Registro Único de Información Fiscal, el sistema de recaudación, el repositorio digital, la simplificación y celeridad de los trámites.

El Capítulo IV, nombrado *»Institucionalidad en Materia de Coordinación y Armonización Tributaria«*, está compuesto por las regulaciones al Consejo Superior de Armonización Tributaria, las atribuciones de dicho Consejo, las atribuciones del Ministerio con competencia en materia de economía y finanzas y, las obligaciones generales de los estados y municipios en materia de armonización.

A renglón seguido, se establece en el Capítulo V denominado *»Armonización en materia de Impuestos«*, en la Sección Primera, referida a la Armonización en materia de Impuesto a la Actividad Económica, lo respectivo a: los límites del impuesto a la actividad económica, el clasificador armonizado, la vigencia de las licencias, las exenciones al impuesto a las actividades económicas y, las rebajas al impuesto a las actividades económicas. Asimismo, en la Sección Segunda de este Capítulo denominada Armonización en materia de otros impuestos estatales y municipales, se regula lo concerniente al método simplificado para valorar, la revisión de la tabla de

valores, el impuesto al aprovechamiento de minerales no metálicos, impuestos a vehículos, impuestos sobre instrumentos crediticios, impuestos sobre cualquier medio de pago, la proporcionalidad de los demás impuestos, el estímulo a los emprendimientos, la tabla de valores, las actividades económicas del régimen simplificado y finalmente la recaudación y fiscalización del régimen simplificado.

En este orden, en el Capítulo VI, titulado *«Armonización en materia de tasas»*, se prevé la armonización de tasas, la proporcionalidad de las tasas por servicios estatales o municipales, los límites a la alícuotas de las tasas y la publicidad de las mismas.

En el Capítulo VII, se consagra lo atinente a *«La Armonización en Materia de Papel Sellado, Timbres y Estampillas»*, especialmente lo referente a la proporcionalidad y suficiencia para su finalidad, el timbre fiscal electrónico, el límite del timbre fiscal, estampillas y papel sellado.

Se establece la *«Disposición Transitoria»* disponiendo el deber de los estados y municipios de adecuar los instrumentos jurídicos vigentes en materia de tributos a las disposiciones de la Ley, dentro del plazo de noventa (90) días continuos siguientes a su entrada en vigencia, disponiéndose además que en todo caso, una vez entrada en vigencia no podrán cobrar alícuotas que excedan los límites previstos en dicho texto legal.

Asimismo, la ley contiene dos *«Disposiciones Derogatorias»*, la primera de ellas, de todas las disposiciones de leyes estatales y ordenanzas que establezcan tipos impositivos distintos a los previstos

en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y en esta ley, y la segunda, de todas las disposiciones contrarias a la ley.

En último lugar, se establecen dos *«Disposiciones Finales»*, relacionadas con la entrada en vigencia del texto legal, el cual entrará en vigencia a los noventa (90) días continuos siguientes a la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. Disponiéndose además, una vigencia anticipada de los artículos 27, 28, 29, 32, 37, 44 y 45, así como de la atribución del Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas de dictar las tablas de valores, a que hacen referencia los artículos 38, 39 y 49, que entrarán en vigencia con la publicación de la ley en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela.

II DE LA COMPETENCIA

Como premisa procesal, esta Sala debe fijar preliminarmente su competencia para efectuar el pronunciamiento acerca de la constitucionalidad del carácter orgánico que le fue conferido al instrumento normativo *subexamine*, denominado Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, partiendo de lo consagrado en el segundo aparte del artículo 203 constitucional y al contenido del artículo 25.14 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia.

Así, se observa que, de acuerdo

con la previsión contenida en el artículo 203 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, a la Sala Constitucional corresponde determinar, mediante un control constitucional *a priori*, si revisten el carácter invocado «...las leyes que la Asamblea Nacional haya calificado de orgánicas...», en concordancia con ello, en el numeral 14 del artículo 25 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, se estableció que corresponde a esta Sala Constitucional »Determinar, antes de su promulgación, la constitucionalidad del carácter orgánico de las leyes que sean sancionadas por la Asamblea Nacional, o de los decretos con Rango, Valor y Fuerza de Ley que sean dictados por el Presidente o Presidenta de la República, en Consejo de Ministros»; lo cual guarda sintonía con la jurisprudencia que, sobre este aspecto, ha venido elaborando esta Sala Constitucional (cfr. entre otras, sentencias números 537/2000, 811/2001, 1.716/2001, 2.541/2001 y 751/2013); en consecuencia a ello, se afirma la competencia de esta Sala para el conocimiento del presente asunto. Así se decide.

III CONSIDERACIONES DECISORIAS

Verificada la competencia de esta Sala Constitucional, es imperioso señalar que en sentencia de este órgano identificada con el n.º 537 del 12 de junio de 2000, caso: »Ley Orgánica de Telecomunicaciones» se fijó el alcance de aquellas nociones

que sirven para calificar las leyes -u otro acto que detente el mismo rango emanado por una autoridad constitucionalmente habilitada para ello- como orgánicas, prevista en el artículo 203 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, utilizando criterios de división lógica distintos, a saber: *i)* obedece a un criterio técnico-formal, es decir, a la prescripción de su denominación constitucional o la calificación por la Asamblea Nacional de su carácter de ley marco o cuadro; *ii)* obedece a un principio material relativo a la organización del Poder Público; y *iii)* obedece al desarrollo de los derechos constitucionales. En tal sentido, se estableció que el pronunciamiento de la Sala Constitucional era necesario para cualquiera de las categorías señaladas, excepto para las leyes orgánicas por denominación constitucional, pues el mencionado artículo 203 se refiere a «(...) las leyes que la Asamblea Nacional haya calificado de orgánicas».

Siguiendo este hilo argumental, es de apreciar que, según el artículo 203 de la Constitución, son materias reservadas a la ley orgánica: *i)* las que en casos concretos así haya considerado el propio Texto Constitucional (vale decir, las leyes orgánicas por denominación constitucional), y aquellas relativas *ii)* a la organización de los Poderes Públicos, *iii)* al desarrollo de derechos constitucionales, y *iv)* a las que constituyan un marco normativo para otras leyes.

Siendo esto así, se ha precisado por esta Sala que los mencionados supuestos a que se refiere el artículo

203 de la Constitución poseen carácter taxativo, lo que implica que indistintamente la ley a la cual se pretenda considerar como orgánica debe estar incluida en cualquiera de ellos para que se le estime y se le denomine como tal.

En torno a la delimitación constitucional de las materias propias de la ley orgánica, la Sala ha subrayado, en general, que *«(...) con las leyes orgánicas se pretende fundamentalmente que las materias reguladas por estas tengan mayor estabilidad que aquellas materias que son propias de las leyes ordinarias, dada la especial rigidez de aquellas normas respecto de estas, cuya aprobación y ulterior modificación o derogación se somete a requisitos especiales -como el concurso más amplio de voluntades en la Asamblea Nacional- en cuanto regulan la materia de que se trate, aunque la ratio del número de leyes orgánicas -tanto por determinación constitucional como las que derivan de un criterio material- incluidas en el texto constitucional, encierran diversas motivaciones (p. ej. prolongar el espíritu de consenso en materias trascendentales o poner a cubierto el desarrollo de los derechos fundamentales)»* (vid. sentencia de esta Sala n.º 34 del 26 de enero de 2004, caso: *«Vestalia Sampedro de Araujo»*).

Cónsono con lo anterior, la jurisprudencia de esta Sala Constitucional en el asunto, ha fijado que el rasgo predominante *«(...) es sin duda la del aspecto material que en la definición de ley orgánica impera en la actualidad, teniendo en cuenta que*

-a la luz del artículo 203 de la Constitución de 1999- son materias exclusivas de esta categoría de ley, además (i) de las que en casos concretos así haya considerado el propio texto constitucional (vale decir, las leyes orgánicas por denominación constitucional), las leyes orgánicas relativas (ii) a la organización de los poderes públicos, (iii) al desarrollo de derechos constitucionales, y (iv) las que constituyan un marco normativo para otras leyes» (vid. sentencia de esta Sala n.º 229 del 14 de febrero de 2007, caso: *«Ley Orgánica sobre el Derecho de la Mujer a una Vida Libre de Violencia»*).

En este sentido, la Sala ha querido hacer notar que, en atención al rol que el propio Texto Fundamental confiere a estos calificados textos normativos, la mención de una ley como orgánica adquiere especial relevancia de cara a su influencia dentro del sistema de jerarquía de las leyes y, en tal virtud, es menester señalar que la inclusión de tal expresión implica necesariamente el reconocimiento de su posición preeminente frente a otros textos normativos, asunto que no queda sujeto a la plena discreción del cuerpo legislador, sino sometido a los criterios técnicos o materiales que la misma Constitución dispuso (vid. sentencia de esta Sala n.º 2.573 del 16 de octubre de 2002, caso: *«Ley Orgánica contra la Corrupción»*).

Así, ha aclarado esta Sala que la noción constitucional de las leyes orgánicas impone expandir los puntos de vista hacia un enfoque material restrictivo, que da lugar a la prohibición de que se pueda calificar

de orgánicas a las leyes que regulen materias distintas a las contempladas en los supuestos constitucionales antes identificados o bien aquellas que tengan una finalidad distinta a la allí expresada (*vid.* sentencia de esta Sala n.º 1.159 del 22 de junio de 2007, caso: *»Decreto con Rango y Fuerza de Ley Orgánica de Reorganización del Sector Eléctrico«*).

Sobre la base de las consideraciones que han sido precedentemente explanadas, denota esta Sala que el texto normativo que ha sido sometido al conocimiento analítico de esta máxima instancia constitucional para verificar la constitucionalidad del carácter orgánico con que fue calificado su nombre, tiene por objeto *»(...) garantizar la coordinación y armonización de las potestades tributarias que corresponden a los estados y municipios, estableciendo los principios, parámetros, limitaciones, tipos impositivos y alícuotas aplicables, de conformidad con lo establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela«*. (artículo 1).

Ahora bien, en el caso de autos, la Ley sometida al control previo de esta Sala sobre su carácter orgánico plantea en su artículo 2, que tiene por finalidad *»1. Promover el desarrollo armónico de la economía nacional, con miras a elevar la calidad de vida de la población, generar fuentes de trabajo, crear alto valor agregado nacional y fortalecer la soberanía económica. 2. Favorecer la optimización y eficiencia de los procesos tributarios estatales y municipales y reducir la evasión y elusión fiscal. 3. Procurar la justa*

distribución de las cargas públicas, según la capacidad económica de la persona contribuyente. 4. Generar certeza y seguridad jurídica sobre los procedimientos tributarios y cargas fiscales aplicables en el territorio nacional«.

Ello así es importante hacer notar que en los artículos 1, 2 y 3 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, se prevé que:

«Artículo 1. La República Bolivariana de Venezuela es irrevocablemente libre e independiente y fundamenta su patrimonio moral y sus valores de libertad, igualdad, justicia y paz internacional en la doctrina de Simón Bolívar, el Libertador. Son derechos irrenunciables de la Nación la independencia, la libertad, la soberanía, la inmunidad, la integridad territorial y la autodeterminación nacional.

Artículo 2. Venezuela se constituye en un Estado democrático y social de Derecho y de Justicia, que propugna como valores superiores de su ordenamiento jurídico y de su actuación, la vida, la libertad, la justicia, la igualdad, la solidaridad, la democracia, la responsabilidad social y en general, la preeminencia de los derechos humanos, la ética y el pluralismo político.

Artículo 3. El Estado tiene como fines esenciales la defensa y el desarrollo de la persona y el respeto a su dignidad, el ejercicio democrático de la voluntad popular, la construcción de una sociedad justa y amante de la paz, la promoción de la prosperidad y bienestar del pueblo y la garantía del cumplimiento de los

principios, derechos y deberes reconocidos y consagrados en esta Constitución».

Denótese, así como la ley que aquí está siendo objeto de análisis sobre la constitucionalidad de su carácter orgánico, tiene por objeto desarrollar los *supra* transcritos preceptos, los cuales propugnan como valores superiores del ordenamiento jurídico la justicia, la igualdad y como fines esenciales del Estado la promoción de la prosperidad y bienestar del pueblo, lo cual es cónsono con la promoción del desarrollo armónico de la economía nacional, con miras a elevar la calidad de vida de la población, fortaleciendo además la soberanía económica del país y como bandera de la ley que aquí se está analizando.

Aunado a lo anterior, se debe indicar que los principios que inspiran el instrumento normativo bajo análisis son la legalidad, justicia, equidad, integridad territorial, coordinación, armonización, cooperación, solidaridad, concurrencia, corresponsabilidad, progresividad, generalidad, buena fe, productividad, capacidad contributiva, no retroactividad, no confiscación, eficiencia, eficacia, celeridad, transparencia, simplicidad y seguridad jurídica, los cuales igualmente están enmarcados en el artículo 2 del texto constitucional.

El instrumento normativo que aquí se analiza se perfila en coadyuvar y garantizar la coordinación y armonización de las potestades tributarias que corresponden a los estados y municipios, definiéndose los principios, parámetros y limi-

taciones, tipos impositivos y alícuotas aplicables de los tributos estatales y municipales, todo ello en el marco de lo establecido en el texto de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Aunado a lo anterior, dado que la Ley en estudio establece dentro de sus finalidades la promoción del desarrollo armónico de la economía nacional, con miras a elevar la calidad de vida de la población, el fortalecimiento de la soberanía económica, procurar la justa distribución de las cargas públicas, según la capacidad económica del contribuyente, entre otros, vale citar lo dispuesto en el artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela:

«Artículo 316. El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población; para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.» [Resaltado de la Sala]

En este sentido, se evidencia del precepto constitucional transcrito, que la Ley sancionada que nos ocupa está en sintonía con este mandato constitucional que se enmarca en el principio de justicia tributaria, estableciendo en este aspecto un marco legal para las leyes tributarias.

Al respecto, observa esta Sala Constitucional, que siendo efectivamente, como antes se indicó, que el

objeto de la Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, es garantizar la coordinación y armonización de las potestades tributarias que correspondan a los estados y municipios, desde un punto de vista orgánico, el texto legislativo *in comento* resulta trascendental para el ejercicio y desarrollo integral del derecho constitucional a la protección del derecho a la igualdad, libertad, propiedad, así como de otros intereses, por parte del Estado, entre otros vinculados al mismo.

Ello así, la Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, contiene normas que buscan fortalecer las capacidades del Estado en materia tributaria, que complementa el conjunto de medidas institucionales y legales adoptadas por la República Bolivariana de Venezuela en esta materia.

Tal circunstancia circunscribe la citada Ley en la categoría establecida en el tercer supuesto que dispone el artículo 203 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, es decir, en la atributiva del carácter orgánico sobre el fundamento del desarrollo de derechos constitucionales, comenzando por el aludido derecho a la protección por parte del Estado a la igualdad, libertad y propiedad, cuya garantía implica la tutela de otros tantos derechos fundamentales, como ha podido apreciarse.

Así, esta Sala estima oportuno reiterar lo asentado en su sentencia n° 34 del 26 de enero de 2004, en la que se aseveró que la calificación de

una ley como orgánica tiene una significación importante, que viene determinada por su influencia dentro del sistema de jerarquía de las leyes en relación con un área específica; por ello, la inclusión de la expresión orgánica en su denominación revela mucho más que un nombre, pues con éste se alude al carácter o naturaleza relevante de una determinada norma dentro de aquel sistema.

Efectivamente, en el caso de la Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, el legislador ha querido desarrollar el derecho constitucional a la igualdad, la libertad y propiedad y de otros intereses del Estado, habida cuenta de que éste constituye un derecho irrenunciable con clara incidencia en el resto de los derechos fundamentales, debido a que tiene la obligación indeclinable de tomar todas las medidas necesarias y apropiadas, para garantizar el desarrollo armónico de la economía nacional y el fortalecimiento de la soberanía económica, todo ello en el marco de los principios de justicia, equidad, integridad territorial, seguridad jurídica, eficiencia y eficacia, entre otros, del sistema tributario venezolano.

En razón de ello, esta Ley no puede menos que situarse en el orden de la jerarquía orgánica de las leyes de la República, según se subsume en la categorización que instruye la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en su artículo 203, conforme al análisis expuesto *supra*.

En ese orden de ideas, luego de analizar los fundamentos anotados, y

sin que ello constituya pronunciamiento adelantado sobre la constitucionalidad del contenido del texto normativo aquí sancionado por la Asamblea Nacional, esta Sala se pronuncia a los efectos previstos en el artículo 203 constitucional, y al respecto considera que es constitucional el carácter orgánico otorgado a la Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, pues ésta se adecúa a las características jurídicas que tienen las leyes orgánicas, en cuanto a su forma y contenido, teniendo en cuenta que con la misma se pretende regular uno de los supuestos previstos en las citadas normas constitucionales que hacen posible convenir en su carácter orgánico, ello por cuanto:

Conforme al criterio fijado por esta Sala en su sentencia n.º 537 del 12 de junio de 2000, caso: *«Ley Orgánica de Telecomunicaciones»*, la Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, ostenta el carácter técnico-formal que la erige en una ley que regula las potestades tributarias de los estados y municipios bajo los principios de la legalidad, la justicia, equidad, eficacia, cooperación, solidaridad, productividad, capacidad contributiva, no confiscación, entre otros, regulación ésta que al estar enmarcada en los preceptos constitucionales contenidos en los artículos 1, 2, 3, 21, 50, 116 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, subsumibles, en su orden, en la tercera categoría normativa prevista en el artículo 203

constitucional.

Con base en las anteriores consideraciones, este Máximo Tribunal se pronuncia, conforme a lo previsto en el artículo 203 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y en el artículo 25.14 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, en el sentido de declarar la constitucionalidad del carácter orgánico conferido a la Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, y así se decide.

IV DECISIÓN

Por las razones precedentemente expuestas, esta Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en nombre de la República por autoridad de la ley, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 203 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en concordancia con el artículo 25, numeral 14, de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, declara la **CONSTITUCIONALIDAD DEL CARÁCTER ORGÁNICO** de la Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, sancionada por Asamblea Nacional en Sesión Ordinaria del 18 de julio de 2023.

Publíquese y regístrese. Remítase copia certificada de la presente decisión al Presidente de la Asamblea Nacional. Archívese el expediente. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en la Sala

de Audiencias de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas, a los 20 días del mes de julio de dos mil veintitrés (2023). Años: **213°** de la Independencia y **164°** de la Federación.

La Presidenta,

GLADYS MARÍA GUTIÉRREZ
ALVARADO

La Vicepresidenta,

LOURDES BENICIA SUÁREZ
ANDERSON

Los Magistrados,
LUIS FERNANDO DAMIANI
BUSTILLOS

TANIA D'AMELIO CARDIET

MICHEL ADRIANA
VELÁSQUEZ GRILLET

El Secretario,

CARLOS ARTURO GARCÍA
USECHE

23-0753
MAVG.

Improcedencia del impuesto Municipal sobre Actividades Económica, sobre los ingresos financieros, ingresos por arrendamiento, venta de acciones y dividendos por ser de naturaleza civil y por tanto competencia del Poder Público Nacional

0220

Expediente: 2015-0472
Sentencia: 0835
Tribunal Supremo de Justicia
Sala Político-Administrativa
Magistrada Ponente: BÁRBARA
GABRIELA CÉSAR SIERO
Fecha: 28/09/2023

Partes: MUNICIPIO SUCRE DEL ESTADO BOLIVARIANO DE MIRANDA vs. INVERSIONES POLAR, C.A.

Objeto: recurso de apelación contra la sentencia definitiva N° 002/2015 de fecha 16 de enero de 2015, dictada por el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario incoado el 11 de septiembre de 1997.

Decisión: 1.- SIN LUGAR el recurso de apelación interpuesto por la representación judicial del FISCO MUNICIPAL, contra la sentencia definitiva N° 002/2015 dictada el 16

de enero de 2015, por el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró con lugar el

recurso contencioso tributario, la cual se CONFIRMA en los términos expuestos en el presente fallo. 2.- CONLUGAR el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad mercantil INVERSIONES POLAR, C.A., contra la Resolución N° 556 de fecha 31 de julio de 1997, emanada de la Alcaldía del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, la cual se ANULA. NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES al Fisco del MUNICIPIO SUCRE DEL ESTADO BOLIVARIANO DE MIRANDA. «(Omissis...)»

V CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Vistos los términos en que fue dictado el fallo apelado, las consideraciones expuestas en su contra por la representación judicial del Fisco Nacional y la contestación de la contribuyente, Corresponde a esta Alzada pronunciarse acerca de la apelación ejercida por la representación judicial del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, contra la sentencia signada con el N° 002/2015 dictada en fecha 16 de enero de 2015, por el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto, por la contribuyente Inversiones Polar, C.A., observa esta Sala que la controversia planteada quedó circunscrita a decidir si el Tribunal *a quo* incurrió en el vicio de **»Falso Supuesto Derecho«**, al

interpretar el Artículo 31 de la Constitución Nacional de 1961 (ahora artículo 179 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela 1999), en concordancia con el artículo 25 de la Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio año 1995 *ratione temporis* «(...) *distorsionando el alcance de la misma, generando así una situación jurídica no prevista en dicha norma.* (...)».

(...)

Ahora bien, a los efectos de verificar la adecuación competencial de un determinado tributo a lo establecido en la Constitución, resulta pertinente analizar su base imponible acudiendo al estudio del hecho generador; ello, con el fin de mantener la armonía y relación que debe existir entre dichos elementos integrantes de la obligación tributaria y respetar su no disociación, así como la naturaleza del tributo. En efecto, la base imponible representa la manifestación de capacidad económica (suma dineraria) sobre la cual se aplicará la alícuota impositiva y en definitiva se obtendrá la cuota tributaria.

Así las cosas, se precisa mencionar que el impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicio y de índole similar), es un tributo que grava las actividades industriales, comerciales o de servicios que realice una persona natural o jurídica, susceptibles de ser vinculadas con el territorio del Municipio por aplicación de los factores de conexión pertinentes, que en el caso de las actividades industriales y comerciales se reconducen a la existencia de un

establecimiento permanente.

Respecto a la base imponible que se tomará para la determinación y liquidación del impuesto sobre patente de industria y comercio, prevén las Ordenanzas de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio de 1992 y 1995, aplicable *ratione temporis*, del Municipio Sucre del Estado Miranda, que serán los ingresos brutos originados en el ejercicio de las actividades industriales, comerciales o económicas de naturaleza similar que se desarrollen en el ámbito territorial del Municipio, o que por su índole se consideren ejercidas en dicha jurisdicción. A los efectos de la Ordenanza se entiende por ingresos brutos, todas las cantidades y proventos que de manera regular, accidental o extraordinaria reciba el sujeto pasivo que ejerza la actividad económica respectiva. Sin embargo, se exceptúan aquellos montos que tengan obligación de restituirse en dinero o en especie, a las personas de quienes se haya recibido o a un tercero, y que no sean consecuencia de un préstamo o de otro contrato semejante, ni provengan de actos de naturaleza civil.

Atendiendo a las consideraciones antes expuestas, se observa que la Administración Tributaria del Municipio Sucre del Estado Miranda, pretende mediante la resolución recurrida incluir dentro de la base imponible del impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicio y de índole similar), los ingresos correspondientes a las actividades que como inversionista por concepto de

ingresos por arrendamiento, ingresos de carácter financiero, por venta de acciones y por dividendos, ha realizado en la Jurisdicción del Municipio de Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, conforme a la Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio vigente.

En tal sentido, se debe advertir que si bien es cierto que la potestad tributaria de los entes político-territoriales no debe ser sometida a condicionamientos de una naturaleza tal que terminen por hacerla nugatoria, no es menos cierto que el ejercicio de la autonomía local está sometido a determinadas limitaciones que el legislador ha trazado con el objeto de evitar que se materialicen situaciones indeseables. Así, resulta necesario reiterar que el hecho generador del impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicio y de índole similar) es el ejercicio de una actividad comercial, industrial o de índole similar, y su base imponible está constituida por el ingreso bruto obtenido del desarrollo de las referidas actividades.

Sin embargo, no todo provento obtenido por los contribuyentes en el ejercicio de tales actividades en el municipio de que se trate, debe formar parte de su base de cálculo, pues existen otros ingresos que son generados por formas distintas a las que producen el nacimiento del hecho imponible del impuesto municipal en referencia, pues solo entrarán a formar parte de dicha base, aquellos ingresos efectivamente percibidos por el contribuyente en el curso del

ejercicio de su actividad habitual.

En razón de lo anterior, esta Sala considera que pretender incluir en la base imponible del impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicio y de índole similar), los montos por concepto de ingresos por arrendamiento, ingresos de carácter financiero, por venta de acciones y por dividendos, realizado por la contribuyente, dada su naturaleza de impuesto indirecto, excedería el límite de competencia concedido en la Carta Magna, ya que la contribuyente en el presente asunto sólo actúa como agente receptor del tributo nacional, en virtud de lo cual el monto del referido tributo no puede constituir un «*ingreso bruto*» para la empresa contribuyente a los fines del impuesto sobre patente de industria y comercio; aunado a que representaría una disociación de los elementos integradores de la referida exacción municipal, esto es, el hecho generador y la base de cálculo, lo que a su vez ocasionaría una distorsión en la aplicación del tributo, generando un ejercicio ilimitado de la potestad tributaria de los Municipios.

De conformidad con lo expuesto, se constata que el Municipio Sucre del Estado Miranda, al pretender incluir en la base de cálculo del impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicio y de índole similar), los mencionados ingresos percibido por la contribuyente, excedió los límites que le fueron impuestos por la Carta Magna, usurpando funciones y atribuyéndose

competencias que no le son propias, por corresponder exclusivamente al Poder Nacional; en primer lugar, por no corresponder a la noción de ingreso bruto del impuesto sobre patente de industria y comercio; en segundo lugar, por constituir tal actuación una violación a la limitación explícita prevista en el artículo 183 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y, en tercer término, por corresponder dicha materia imponible a la competencia exclusiva del Poder Nacional, como se desprende de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (*Vid.*, Sentencias dictadas por esta Sala Nros. 1502 y 1579, de fechas 11 de noviembre de 1999 y 19 de septiembre de 2007).

En razón de lo precedentemente expuesto, esta Alzada considera que el *a quo* no incurrió en el vicio de errónea interpretación al sostener que el hecho imponible del tributo en cuestión «(...) *que constituyen ingresos de naturaleza civil, que no podrían ser gravadas por la Potestad Tributaria Municipal, ya que son competencia exclusiva de la Potestad Tributaria del Poder Nacional* (...)», invocada e interpuesta por la representante del Municipio, por lo que se desestima tal alegato. **Así se declara.**

Por todo lo anteriormente expuesto, debe este Máximo Tribunal declarar **sin lugar** la apelación incoada por la representación judicial del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, contra la sentencia N° 002/2015 de fecha 16 de enero de 2015, dictada por el Tribunal Superior Cuarto de lo

Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se **confirma. Así se dispone.**

En armonía con los pronunciamientos emitidos, esta Máxima Instancia declara **con lugar** el recurso contencioso tributario ejercido por la accionante contra el Resolución N° 556 del 31 de julio de 1997, emitida por el Alcalde del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda; por lo que, se **anula** el acto administrativo impugnado. **Así se decide.**

Finalmente, este Alto Tribunal debe señalar que no procede la condenatoria en costas procesales al Fisco Municipal de conformidad con lo establecido en el artículo 88 del Decreto con Rango, Fuerza y Valor de Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.220 Extraordinario del 15 de marzo de 2016. **Así se establece.**

Ahora bien, resulta imperativo precisar que la Sala Plena de este Máximo Tribunal mediante Resolución Nro. 2021-0011 de fecha 9 de junio de 2021, dictó los Lineamientos para la Suscripción y Publicación de Decisiones con Firma Digital, Práctica de Citaciones Notificaciones Electrónicas y la Emisión de Copias Simples o Certificadas por Vía Electrónica respecto de los procesos seguidos ante esta Sala Político-Administrativa, en tal sentido, conforme a los artículos 38 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa y al 3 de dicho acto, esta Sala podrá «(...) *suscribir y publicar decisiones, practicar las*

citaciones y notificaciones por correo electrónico o cualquier otro medio que utilice tecnologías de la información y la comunicación, una vez conste en las actas del expediente, que las partes cuentan con los medios telemáticos suficientes para hacer efectiva dicha actuación procesal (...)». (Destacado de esta decisión).

En razón de ello se **ordena** que las notificaciones a que haya lugar y que sean concernientes al presente fallo, se efectúen a través de medios electrónicos, sin embargo, para el caso en que el destinatario o la destinataria de la notificación no cuente con los recursos telemáticos necesarios, se procederá de acuerdo a lo estipulado en las leyes y en la aludida Resolución. (*Vid.*, sentencia de esta Sala N° 00149 de fecha 7 de julio de 2021, caso: *Corporación Eléctrica Nacional, S.A. (CORPOELEC) Vs. La Electricidad de Ciudad Bolívar ELEBOL*). **Así finalmente 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 interpuesto por la representación judicial del **FISCO MUNICIPAL**, contra la sentencia definitiva N° 002/2015 dictada el 16 de enero de 2015, por el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso

Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario, la cual se **CONFIRMA** en los términos expuestos en el presente fallo.

2.- CON LUGAR el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad mercantil **INVERSIONES POLAR, C.A.**, contra la Resolución N° 556 de fecha 31 de julio de 1997, emanada de la Alcaldía del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, la cual se **ANULA**.

NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES al Fisco del **MUNICIPIO SUCRE DEL ESTADO BOLIVARIANO DE MIRANDA**.

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

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas, a los veintiocho (28) días del mes de septiembre del año dos mil veintitrés (2023). Años 213° de la Independencia y 164° de la Federación.

(Omissis)

En fecha veintiocho (28) de septiembre del año dos mil veintitrés, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00835.

(Omissis)

MISCELÁNEAS

PUNTA DEL ESTE, URUGUAY, 2023

**RESOLUCIÓN TÉCNICA APROBADA EN LA ASAMBLEA
GENERAL DEL CIAT, N°. 57**

La 57ª Asamblea General del CIAT:

CONSIDERANDO

1. Que el papel de las administraciones tributarias es esencial en cuestiones claves para la vertebración del futuro de sus países y sociedades.
2. Que entre dichas cuestiones se incluyen: los desafíos del desarrollo digital y las oportunidades que ofrecen las nuevas tecnologías; el establecimiento de sinergias con la sociedad -las empresas, los ciudadanos y el resto de los organismos y estamentos del Estado- que favorezcan el desarrollo de sus países; y el fomento de la inclusión social y la lucha contra la informalidad.
3. Que la administración tributaria puede adoptar un papel relevante en la estrategia de desarrollo país: como pilar para la aplicación eficiente y equitativa del sistema tributario vigente en cada país, adaptándose y anticipándose a los cambios y evoluciones de su entorno económico y social; como dinamizador de la modernización de las instituciones públicas y el sector privado; y como apoyo y colaborador en la aplicación de otras políticas públicas orientadas a la mejora de la calidad de vida de sus ciudadanos.

La Asamblea General,

RESUELVE

Recomendar a las administraciones tributarias de sus países miembros:

Primero: adoptar, siempre en su ámbito legal de actuación, un papel activo y de vanguardia en la adaptación de la sociedad a los desafíos del desarrollo digital y el aprovechamiento de las oportunidades de las nuevas tecnologías.

1. Continuando con la adaptación de los procedimientos de la administración tributaria a los desafíos de la nueva economía digital y sus diferentes modelos de negocio, con el objetivo de asegurar su tributación eficiente en igualdad de condiciones con el resto de los sectores de la economía.
2. Contribuyendo a la incorporación de las ventajas de la transformación digital en la sociedad en su conjunto, liderando desde sus espacios de actuación el aprovechamiento de las oportunidades que ofrece para favorecer el cumplimiento de las obligaciones fiscales, su control y su gestión.
3. Facilitando la innovación en los métodos de identificación y registro digital.
4. Mejorando los procedimientos de seguimiento de la información y las transacciones económicas que fundamentan la aplicación de las normas tributarias, mediante técnicas y desarrollos de facturación y registros

electrónicos.

5. Continuando el desarrollo de los servicios electrónicos de información y contacto con los contribuyentes, así como la facilitación del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, aprovechando las innovaciones tecnológicas (aplicaciones en línea, inteligencia artificial, declaraciones prellenadas, resolución de dudas y consultas asistida por computadora, etc.).
6. Perfeccionando la incorporación de las nuevas tecnologías en el control de los incumplimientos y la prevención y resolución de conflictos.
7. Reforzando la seguridad informática de la información tributaria y las comunicaciones, estableciendo modelos adecuados de gobernanza de los datos en la era digital e implementando planes de continuidad de las operaciones fundamentales de la administración tributaria.

Segundo: establecer sinergias con la sociedad -las empresas, los ciudadanos y el resto de los organismos y estamentos del Estado- de cara a fomentar el desarrollo de sus países y sociedades

8. Fomentando los canales y procedimiento de cumplimiento cooperativo con los contribuyentes y facilitando el crecimiento y el desarrollo económico y social de los países.
9. Colaborando internamente, siempre dentro del marco legal de cada país y con pleno respeto a los mandatos de protección de la privacidad, con las demás instancias del Estado, gobiernos subnacionales, administración de la seguridad social, administración de justicia, institutos y agencias de estadística, etc., maximizando la utilidad de la información precisa y rápida de la que disponen las administraciones tributarias gracias a innovaciones tecnológicas.
10. Trabajando para elevar el bienestar de los ciudadanos, facilitando el cumplimiento eficiente y equitativo de acuerdo con la legislación tributaria vigente, procurando la reducción de los costos del cumplimiento y fomentando, a través del ejemplo en materia de transparencia, ética y lucha contra la corrupción, la educación y la moral tributaria.
11. Implementando una política de disponibilidad de datos abiertos, dentro de los límites establecidos en el marco legal, resguardando la privacidad de los contribuyentes y utilizando técnicas de anonimización de datos.
12. Aprovechando las iniciativas de colaboración internacional para la lucha contra la evasión y la creación de un entorno global que favorezca el crecimiento económico.

Tercero: contribuir a fomentar, en el marco de su actuación, la inclusión social y la lucha contra la informalidad.

13. Colaborando, dentro del marco legal de cada país y asegurando el respeto a los derechos de los contribuyentes, en la adecuada implantación de políticas sociales, aprovechando la calidad y cantidad de información que manejan

las administraciones tributarias.

14. Participando, en el ámbito de su actividad, en las iniciativas de protección del medioambiente, la equidad de género y el tratamiento de minorías.
15. Facilitando la formalización de las actividades económicas a través de procedimientos adecuados a las capacidades de cumplimiento de las obligaciones y el apoyo material y formativo necesario.
16. Planificando la transición desde la formalización hasta la plena integración de las actividades y de los ciudadanos en la actividad económica de sus países, promoviendo la mejora de su calidad de vida y favoreciendo el pleno desarrollo de la sociedad en su conjunto.

Cuarto: Fomentar las mejores prácticas en el desarrollo del personal de las administraciones tributarias, para conseguir los objetivos de funcionamiento, recaudación y control previamente fijados

17. Seleccionando al personal de las Administraciones Tributarias de acuerdo a los principios de mérito y capacidad.
18. Considerando que la formación es un pilar básico en el desarrollo de las competencias de los funcionarios para facilitar sus tareas y definir las carreras profesionales.
19. Evaluando el desempeño del personal de las Administraciones Tributarias como un instrumento que permita mejorar el servicio al ciudadano y premiar a los mejores servidores públicos.

Dado en Punta del Este, Uruguay, el 25 de mayo de 2023

Valor de la Unidad Tributaria

Año	Núm. Gaceta Oficial	Fecha Publicación	Valor U.T
2023	42.623	08/05/2023	Bs. 9,00
2022	42.359	20/04/2022	Bs. 0,40
2021	42.100	06/04/2021	20.0000 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	24/02/2017	300 Bs.
2016	40.846	11/02/2016	177 Bs.
2015	40.608	25/02/2015	150 Bs.
2014	40.359	19/02/2014	127 Bs.
2013	40.106	06/02/2013	107 Bs.
2012	39.866	16/02/2012	90 Bs.
2011	39.623	24/02/2011	76 Bs.
2010	39.361	04/02/2010	65 Bs.F
2009	39.127	26/02/2009	55 Bs.F
2008	38.855	22/01/2008	46 Bs.F
2007	38.603	12/01/2007	37.632
2006	38.350	04/01/2006	33.600
2005	38.116	27/01/2005	29.400
2004	37.876 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

**ASOCIACIÓN VENEZOLANA DE DERECHO TRIBUTARIO
XX JORNADAS VENEZOLANAS DE DERECHO TRIBUTARIO
«TRIBUTACIÓN PETROLERA»**

Relator General: Juan Carlos Garantón Blanco
27, 28 y 29 de noviembre de 2023
Centro Cultural BOD/Caracas

INTERNATIONAL FISCAL ASSOCIATION

IFA 2024 Annual Congress

Cape Town, South Africa
27 October - 31 October 2024
Congress

With great pleasure we welcome you to the 76th Congress of the International Fiscal Association in Cape Town, South Africa from 27 to 31 October 2024. We will put together the latest scientific topics to provide participants an excellent forum to exchange and debate, meet and interact with friends, colleagues, sponsors and exhibitors.

It will be the first IFA congress on the African continent and IFA South Africa is proud to host IFA's annual flagship event. Cape Town offers a wide range of activities for visitors of all ages, from a splendorous landscape to a visit to the vineyards and the wild parks. South Africa will take you on an incredible journey through the wonders of nature and wildlife.

With much post-pandemic rescheduling of international conferences, space in the Cape Town International Convention Centre is hard to come by, but we were able to secure dates that are close to the traditional timing of IFA congresses. The final day of the congress may however overlap with Diwali, the Festival of Lights. Setting dates to minimise clashes requires some compromise, and therefore we acknowledge and will plan accordingly for the first day of Diwali. We are optimistic that scheduling will allow sufficient time to prepare for celebrations.

For more information, please go to the official [Congress website](#)

Valor de la Unidad Tributaria

Año	Núm. Gaceta Oficial	Fecha Publicación	Valor U.T
2022	42.359	20/04/2022	Bs. 0,40
2021	42.100	06/04/2021	20.0000 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	24/02/2017	300 Bs.
2016	40.846	11/02/2016	177 Bs.
2015	40.608	25/02/2015	150 Bs.
2014	40.359	19/02/2014	127 Bs.
2013	40.106	06/02/2013	107 Bs.
2012	39.866	16/02/2012	90 Bs.
2011	39.623	24/02/2011	76 Bs.
2010	39.361	04/02/2010	65 Bs.F
2009	39.127	26/02/2009	55 Bs.F
2008	38.855	22/01/2008	46 Bs.F
2007	38.603	12/01/2007	37.632
2006	38.350	04/01/2006	33.600
2005	38.116	27/01/2005	29.400
2004	37.876 Reimpresión 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 Reimpresión 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

9/ 2023 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.
- *II Conflitto Tra II Diritto Internazionale Tributario Ed II 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.
- ARENAS, Laura.
- Uso y Aplicación de la Inteligencia Artificial por las Administraciones Tributarias. 8 Ed. Digital, **XXXI**, Ed. Ordinaria, (2022), 9-32.
- ARENAS, Laura.
- Regulación Legal de la Inteligencia Artificial en la Administración Tributaria y su Aplicación en Venezuela. 9 Ed. Digital, **XXXII**, Ed. Ordinaria, (2023), 34-61.
- 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 Esme-

ralda.

- 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.

CANAL, 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 pe-riodo 1997-1998. IX, (enero 2000), 213-250.*
- COLMENARES, Gustavo.
- *Impuesto Inflacionario y "Efecto Olivera-Tanzi": Una aplicación al caso de Venezuela. IX, (enero 2000), 91-112.*
- CONTRERAS MUÑOZ, Mariela.
- La Planificación Tributaria y su relación con las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones. **XVIII**, (2009), 169-206.
- CORTES J., Rosa María.
- *Las prestaciones sociales como patrimonio del trabajador y su transmisión a los herederos. III, (julio 1997), 159-164.*
- CUERVÓS MAILLO, María Ángeles.
- Medidas fiscales sobre la dependencia y la discapacidad en la Unión Europea y en España. **XIX**, (2010), 239-270.
- CUEVAS CONTRERAS, Tomás y CARRILLO SÁNCHEZ, Laura Grisel
- Tributo, Fideicomiso y Turismo. Examen del Impuesto de Hospedaje como Efecto en la Actividad Turística en Chihuahua y Distrito Federal en México. **XXII**, (2013), 23-45
- CUEVAS QUEZADA, Raúl.
- *Análisis Constitucional de la negativa ficta en la legislación fiscal Mexicana. VII, (junio 1999), 13-24.*
- DÍAZ, Vicente Oscar.
- *Armonización Fiscal en los procesos de Integración Económica. II, (diciembre 1996), 67-104.*
- DÍAZ, Vicente Oscar.
- *La Globalización de la economía y su incidencia en el Tratamiento impositivo bajo el principio de la renta mundial. III, (julio 1997), 27-40.*
- DÍAZ, Vicente Oscar.
- Reflexiones sobre el carácter extrafiscal de la tributación. **IV**, (diciembre 1997), 105-116.
- DURÁN R., Maryan Karina.
- La Consulta en el Código Orgánico Tributario. **VI**, (diciembre 1998), 175-204.
- DURÁN Ramírez, Maryan Karina.
- La clausura de establecimiento por ilícitos formales tributarios en Venezuela y el Derecho Constitucional a la Defensa. **XIII**, (2004), 93-132.
- DURÁN Ramírez, Maryan Karina.
- La Obligación Tributaria. **XXII**, (2013), 9-22.
- ESCALANTE DUQUE, Marisol.
- Tratamiento Tributario y Contable de los dividendos según la Ley de Impuesto sobre la Renta Venezolana de 1999. **X**, (2000), 73-98.
- ESLAVA ZAPATA, Rolando, BUITRAGO RODRÍGUEZ, Mariana del Valle, GONZALEZ JÚNIOR, Hilário Alonso.
- La Presentación extemporánea de la Declaración Sucesoral The Untimely Presentation from the Declaration Probate. **XXV**, (2016), 9-30.
- EVANS MÁRQUEZ, Ronald.
- *Armonización Tributaria en el marco de la decisión 40 del Acuerdo de Cartagena. II, (diciembre 1996), 23-42.*
- FALCÓN Y TELA, Ramón.
- *Los entes de hecho como sujetos pasivos de la obligación tributaria. III, (julio 1997), 65-80.*
- FARRERAS R., Tibisay y CÓRDOVA, Jesús.
- La prescripción de la obligación tributaria en el derecho venezolano. **V**, (junio 1998), 47-60.
- FERNÁNDEZ P., Elsa y GONZÁLEZ, Salvador.
- *La Tributación indirecta a la prestación del servicio de transporte internacional de carga por carreteras entre Venezuela y Colombia. VIII, (diciembre 1999), 229-242.*
- FERREIRO L., José Juan.

- El Estatuto del Contribuyente. **IV**, (diciembre 1997), 13-24.
- FRAGA PITTALUGA, Luis.
- El juicio fiscal contra los responsables tributarios por representación. **VI**, (diciembre 1998), 103-120.
- FRANCO, Freddy A.
- *El Impuesto sobre la Renta en Venezuela. Su pasado, presente y futuro*. **II**, (diciembre 1996), 279-312.
- GALLEGO, Juan Carlos.
- *Interpretación constitucional de normas tributarias de excepción*. **VIII**, (diciembre 1999), 137-156.
- GARCÍA FRÍAS, Ángeles.
- Cláusula Arbitral en el Modelo de Convenio de la OCDE y convenio Europeo de Arbitraje. **XIX**, (2010), 161-192.
- GARCÍA OSÍO, Gustavo, RODRÍGUEZ Balsa, Rafael y SALVATO DE FIGUEROA, Silvia.
- *Ingresos fiscales y tributación no petrolera en Venezuela*. **I**, (junio 1996), 173-242.
- GARNICA, Onéximo.
- Los concordatos tributarios. **V**, (junio 1998), 61-68.
- GARNICA PRATO Onéximo.
- Las Contribuciones especiales en el Ordenamiento Tributario Venezolano. **XI**, (2001), 27-50.
- GIL OCHOA, Marianna Elizabeth.
- La Entelequia de la Ejecución de Sentencias de condena en contra de la Administración Tributaria en el Contencioso Tributario. **XXI**, (2011), 23-51.
- GIL RODRÍGUEZ, Isabel.
- “El impuesto sobre la renta de las personas físicas como tributo descentralizado en España”. **XIX**, (2010), 89-126.
- GIL RODRÍGUEZ, Isabel.
- “La elaboración de los informes técnicos económicos en las tasas por prestación de servicios públicos o realización de actividades administrativas”. **XXI**, (2012), 53-86.
- GOMAR, Juan Ignacio.
- *Una perspectiva de la financiación municipal española*. **VIII**, (diciembre 1999), 211-226.
- GONZÁLEZ GLARZA, José Luis y PULGAR, Aida.
- *El Ingreso de Venezuela al Merco-sur: Implicación en el ámbito aduanero y comercial*. **XX**, (2011), 11-28.
- GONZÁLEZ GLARZA, José Luis y PULGAR, Aida.
- *El principio Solve Repete: La derogación del Artículo 133 de la Ley Orgánica de Aduanas Venezolanas*. **XXI**, (2011), 11-22.
- GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio.
- *Medios de defensa del Contribuyente frente a la creciente presión fiscal indirecta*. **I**, (junio 1996), 49-58.
- GONZALEZ GARCIA, Eusebio.
- Efectos de la Ley del Presupuesto sobre el Ordenamiento Tributario. **XI**, (2001), 23-25.
- GONZÁLEZ S, Manuel.
- *Algunos aspectos jurídico-financieros de las ayudas comunitarias*. **III**, (julio 1997), 203-220.
- GONZÁLEZ TAMAYO, Jorge Luis.
- Conexiones entre Fiscalidad y Medio Ambiente. **XII**, (2002-2003), 169-190.
- GUEVARA, Eduardo.
- *La Renta Extrafiscal en la Representación Bancaria*. **IX**, (enero 2000), 9-16.
- GUERVOS MAILLO, María Ángeles.
- *Los recargos tributarios autonómicos como instrumento de protección ambiental*. **I**, (junio 1996), 155-170.
- GUEVARA CÁRDENAS, Eduardo.
- *Aspectos positivos del federalismo fiscal de Venezuela y España*. **I**, (junio 1996), 71-100.
- GUEVARA, Rubén Eduardo.
- Algunas notas sobre el régimen fiscal del juego en Venezuela. **III**, (julio

- 1997), 165-176.
- GUEVARA, Eduardo.
- Opciones tributarias para los estados y municipios en el proceso de descentralización. **V**, (junio 1998), 89-110.
- HERNANDEZ F, Ridelis Ch.
- *Tributación Regional y Autonomía Fiscal en el Estado Zulia*. **IX**, (enero 2000), 199-212.
- HERRERA, Pedro Manuel.
- El principio del neto subjetivo y la tributación de la familia en España. **V**, (junio 1998), 69-86.
- HORTOLA RODRIGUEZ, José Eduardo y PALACIOS VILLALBA, Leonardo E.
- El Sistema Tributario Municipal y la Voracidad Fiscal. **X**, (2000), 171-177.
- JAIME GUERRERO, Yolanda.
- La experticia en el Recurso Contencioso Tributario. **XV**, (2005), 13-26.
- LAGO MONTERO, José María.
- Procedimientos para hacer efectiva la responsabilidad patrimonial del estado legislador en materia Tributaria. **XIX**, (2010), 127-138.
- LARRAZABAL M., Ernesto.
- La Renta Mundial en la Legislación Tributaria Venezolana y su Vinculación con el Principio de Territorialidad. **XVI**, (2005), 63-108.
- LEJARZA A., Jacqueline T.
- *La cláusula de descentralización territorial como fuente del poder tributario derivado a favor de los estados federados*. **I**, (junio 1996), 101-118.
- LEÓN ROJAS, Andrés Eloy.
- *La transferencia de beneficios al exterior*. **I**, (junio 1996), 21-36.
- LEÓN ROJAS, Andrés Eloy.
- *La Imposición de las Rentas de las Empresas en las Zonas de Integración*. **II**, (diciembre 1996), 105-130.
- LIFSCHITZ, Nora Beatriz.
- *Capacidad contributiva y fines extrafiscales de la Tributación*. **VII**, (junio 1999), 47-64.
- LÓPEZ, Carmen Adela.
- *Ética Social y Cultura Tributaria*. **III**, (julio 1997), 13-24.
- LÓPEZ, Jaime Nicolás.
- *La deuda pública en el contexto de libre mercado y su efecto en la tributación*. **I**, (junio 1996), 143-154.
- LÓPEZ, Carmen Adela.
- *Reforma del Estado y Tributación*. **V**, (junio 1998), 111-122.
- LÓPEZ, Jaime Nicolás.
- *Naturaleza de actas en la comprobación de obligaciones fiscales*. **V**, (junio 1998), 123 -134.
- MALAVE GONZALEZ, Beltrán Enrique.
- *La Emisión de Facturas y otros Documentos equivalentes (Régimen Jurídico Tributario Venezolano)*. **X**, (2000), 49-71.
- MANTILLA G, Samuel E.
- *Tributación en la Era Digital*. **IX**, (enero 2000), 37-62.
- MARÍN, Yajaira.
- *Consideraciones sobre el Régimen Impositivo del Impuesto sobre la Renta en el Sector Agropecuario*. **II**, (diciembre 1996), 221 -232.
- MAVAREZ BRAVO, Raymar.
- *Acerca de la Tributación en el comercio Electrónico*. **XVII**, 11-22
- MAZA LABRADOR, Xiomara.
- *La Cultura Tributaria*. **VI**, (diciembre 1998), 33-42.
- MEJIAS BETANCOURT, José Amando.
- *La Naturaleza Tributaria del Aporte "Banaviv"*. **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 ICSVM 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 Gobernación 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.

NAVAS AMPARO, Pedro Brigido

- La Licitud Presuntiva en el hecho Imponible del impuesto Municipal sobre Actividades Económicas en Venezuela. 9 Ed. Digital, **XXXII**, Ed. Ordinaria, (2023), 9-33.

OBERTO A, Karla Beatriz.

- *Los Estados dentro del Proceso de Descentralización Fiscal*. **IX**, (enero 2000), 131-167.

OCHOA C, Nairobi.

- *Análisis de la Influencia del Principio de Renta Mundial, el concepto de Residencia y el Establecimiento Permanente consagrado en la Ley de Impuesto Sobre la Renta Venezolana (1999) en los Conflictos de Doble Imposición Internacional*. **IX**, (enero 2000), 63-90.

OLIVEROS MÁRQUEZ, Jesús Manuel

- Generalidades sobre Ética y la Tributación. 4 Ed. Digital, **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018), 43-59.

ORTÍZ, Bella Yolanda.

- *Derechos de los Contribuyentes y sus medios de defensa administrativos*. **VI**, (diciembre 1998), 45-62.

PAÉZ GARCÍA, Gerardo.

- *Comentarios a las ordenanzas Municipales en materia de juegos en general*. **VII**, (junio 1999), 215-224.

PACHECO G, Adrian , VILLALBA G. Leonardo E., GUILLEN, Gladys Maribel.

- Axiología Textual Tributaria en las Alcaldías Públicas Municipales del Estado Carabobo. 4 Ed. Digital, **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018), 9-30.

PACHECO G, Adrian , VILLALBA G. Leonardo E., GUILLEN, Gladys Maribel.

- Ejes Epistemológicos: un Modo de Abordar la Investigación en Gerencia y Tributación. 5 Ed. Digital, **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019), 9-36.

PACHECO SOTILLO, Mariohr.

- La ejecución de Sentencia en el Proceso Contencioso Tributario por

repetición de pago en Venezuela. **XX**, (2011), 65-93.

PAGE 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., Edin 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.
- RODRÍGUEZ 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**, (diciem-bre 1999), 243-262.
- ROMERO DELGADO, Darío.
- *Análisis crítico del criterio de la Administración Tributaria Nacio-nal 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, Estefany.
- Precisión de los Criterios de Vinculación Fiscales Aplicable al Comercio Electrónico Internacional con Referencia al Impuesto al Valor Agregado 8 Ed. Digital, **XXXI**, Ed. Ordinaria, (2022), 33-53.
- SÁNCHEZ, Estefany.
- La Acción 1 y los Pilares Del mi: unAnálisis Estructural de los Desafíos Fiscales Derivados a la Digitalización en el Marco del Proyecto BEPS 9 Ed. Digital, **XXXII**, Ed. Ordinaria, (2023), 63-80.
- SÁNCHEZ, Indira.
- La figura de la analogía en la exención tributaria. **IV**, (diciembre 1997), 47-68.
- SÁNCHEZ M., Marínés.
- *Descentralización Fiscal en Vene-zuela*. **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 Tribu-taria en Venezuela y Agenda para los años noventa*. **II**, (diciembre 1996), 235-260.
- SUAREZ ALVAREZ, José Clímaco.
- El Impuesto a los Activos Empresa-riales **XI**, (2001), 19-21.
- SUÁREZ, María.
- Análisis de la Aplicación de los Pre-cios de Transferencia en los Sujetos Pasivos del Impuesto sobre la Renta que celebren Operaciones con Partes Vinculadas. **XIX**, (2010), 41-64.
- THEOHAROPOLOU, 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 Telecomu-nicaciones en el Ecuador **XVIII**, (2008), 11-57.
- UCKMAR, Victor.
- *El Sistema Tributario: las institu-ciones, las administraciones fisca-les, 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 Investigación en la Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública, Campus de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo. **XXIII**, (2014), 9-24.
- VILLALBA G, Leonardo E.,- PACHECO G, Adrian.
- Gestión Tributaria Municipal: Lineamientos para la Elaboración de un Código de ética. **XXIII**, (2014), 25-49.
- VILLALBA G, Leonardo E., GUILLEN, Gladys.
- Relación Dialigante en la Investigación tributaria de Postgrado en la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo. **XXIV**, (2015), 69-85.
- VILLALBA G, Leonardo E., GUILLEN, Gladys.
- Metacognición Holográfica 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 Perspectivas de Producción de Conocimiento sobre las Ciencias Administrativas. **XXV**, (2016), 31-37.

JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA

ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

- Constitucionalidad de la Resolución N° 32 emanada del Superintendente Nacional Tributario. **XII**, (2002-2003), 447-462.

CODIGO ORGANICO TRIBUTARIO.

- Recurso de Revisión Interpretación del artículo 136 del Código Orgánico Tributario, **XIV**, (15/11/2004), 252-267.

CONSEJO JURISPRUDENCIAL.

DE SANTIS RAMOS GABRIEL

- El Principio de la Legalidad Tributaria en la fijación de las Tasas por los Servicios Registrales y Notariales (Comentario a la Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Constitucional, **XIV**, del 14 de septiembre 2004), 324-330.

DECRETO LEY DE REGISTRO PUBLICO Y DEL NOTARIADO.

- Nulidad por inconstitucionalidad Art. 15 Constitucionales los Art. 14, 62 y 66, **XIV**, (14/09/2004), 299-323.

FRANQUEO POSTAL.

- Precio Público y no Tributo, Resoluciones 389 y 390 del 05/12/1994 dictadas por el entonces Ministerio de Transporte y Comunicaciones, Nulidad por inconstitucionalidad, **XIV**, (05/08/2004), 268-298.

GUEVARA, Eduardo.

- Extracto de Sentencias del Tribunal

Supremo de Justicia. **IX**, (enero 2000), 251-269.

- Extracto de Sentencias del Tribunal Supremo de Justicia. **X**, (2000), 191-228.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA-RETENCIONES.

- El rechazo de la deducción del gasto por falta de retención no es sanción sino requisito de admisibilidad. **XII**, (2002-2003), 558-575.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA-RETENCIONES.

- Intereses Moratorios (Apelación procedencia de reparo) . **XIII**, (junio 2004), 241-255.

LA ROCHE, Humberto J.

- Extracto de Sentencias de la Sala Política-Administrativa Especial Tributaria de la Corte Suprema de Justicia. **VI**, (diciembre 1998), 283-303.

LEY ORGANICA DE ADUANAS (1999).

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

ORDENANZA MUNICIPAL SOBRE JUEGOS Y APUESTAS.

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

ORDENANZA MUNICIPAL SOBRE

SERVICIO DE ASEO URBANO Y DOMICILIARIO.

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

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

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

PROVIDENCIAS ADMINISTRATIVAS 1454 Y 1455 DEL SENIAT (2002).

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

RESOLUCION DEL SENIAT POR CIERRE DE ESTABLECIMIENTO

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

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

1. Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario.

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

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

- Caso Universidad Católica del Táchira (UCAT). **XI**, (2001), 185-187.

2. Tribunal Supremo de Justicia.

SENTENCIA N° 1649.

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

SENTENCIA N° 2079

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

SENTENCIA N° 2158

- Sala Político Administrativa. Caso:

Hilados Flexilón **XI**, (10-10-2001), 195-202.

SENTENCIA N° 191.

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

SENTENCIA N° 301.

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

SENTENCIA N° 390.

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

SENTENCIA N° 191.

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

SENTENCIA N° 00257.

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

SENTENCIA N° 00471.

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

SENTENCIA N° 00943.

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

SENTENCIA N° 00964.

- Sala Político administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Pandock, C.A. **XVIII**, (junio 2009), 301-309.

SENTENCIA N° 00991.

- Sala Político administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Supply Svim, C.A. **XVIII**, (septiembre 2008), 245-255.

SENTENCIA N° 00046

- Sala Político Administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Alvona C.A. **XIX**, (2010), 321-327.

SENTENCIA N° 0235

- Sala Político Administrativa. Tribunal Supremo de Justicia **XIX**, (2010), 327-332.
- SENTENCIA N° 00264.
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Aero-panamericano C.A. **XIX**, (2010), 332-339.
- SENTENCIA 0290
- Sala Político Administrativa. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Banco Occidental de Descuento, Banco Universal, (BOD). **XIX**, (2010), 340-352.
- SENTENCIA 00395
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Corporación Elice 2222, C.A. **XIX**, (2010), 353-369.
- SENTENCIA 00631
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Bingo Plaza, C.A. **XIX**, (2010), 370-380.
- SENTENCIA 00659
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Banaviv **XIX**, (2010), 381-389.
- SENTENCIA 01223
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Inversiones Compuparts C.A. **XX**, (2011), 123-130.
- SENTENCIA 0164
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Soluciones del Futuro S.A. **XX**, (2011), 131-144.
- SENTENCIA 01223
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Rendimiento obtenidos como consecuencia de la emisión de bonos. **XX**, (2011), 145-151.
- SENTENCIA 0051
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Impuesto sobre actividades económicas de Industrias, Comerico. **XX**, (2011), 152-162.
- SENTENCIA 00108
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Domesa. **XX**, (2011), 162-170.
- SENTENCIA 00145
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Seguros Pirámide C.A. **XX**, (2011), 171-179.
- SENTENCIA 00163
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Diageo de Venezuela C.A. **XX**, (2011), 180-192.
- SENTENCIA 00358
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Siderúrgica del Turbio (SIDETUR) S.A. **XX**, (2011), 192-201.
- SENTENCIA 1771
- Sala Constitucional. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Fondo de Ahorro obligatorio de Vivienda. **XXI**, (2011), 101-129.
- SENTENCIA 01848
- Sala Constitucional. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Bonos por metas alcanzadas **XXI**, (2011), 130-139.
- SENTENCIA 00001
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Prerrogativas y privilegios para la República **XXI**, (2012), 139-146.
- SENTENCIA 00089
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Recaudo de Impuesto por salida al exterior. **XXI**, (2012), 146-160.
- SENTENCIA 00536
- Sala Político Administrativo. Tribunal Supremo de Justicia. Caso Multa debe ser calculada a la Unidad Tributaria. **XXI**, (2012), 146-160.
- SENTENCIA N° 002-2013
- Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas. Caso Dieta Olalde, C.A. **XXII**, (2013) 155-175.
- SENTENCIA N° 003-2013
- Tribunal Superior Noveno de lo Con-

- tencioso 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 Metropolitano sobre el Decreto Ley de Timbre Fiscal y la Ley de Timbre Fiscal del Estado Miranda. **XII**, (2002-2003), 462-498.

TIMBRE FISCAL INCONSTITUCIONALIDAD.

- Nulidad por inconstitucionalidad de los Artículos 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15 y 16 de la Ordenanza de Timbre Fiscal del Distrito Metropolitano de Caracas. **XII**, (2002-2003), 499-537.

TIMBRE FISCAL COMPETENCIA.

- Ley de Timbre Fiscal del Estado Vargas prevalece sobre el Decreto - Ley de Timbre Fiscal. **XII**, (2002-2003), 537-557.

TRIBUTACION A EMPRESAS PETROLERAS.

- Interpretación vinculante de los artículos 304, 156 y 180, primera parte, de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, **XIV**, (04/03/2004), 169-223.

VAN DER VELDE HEDDERICH, Ilse.

- Extracto de Sentencias de la Sala Político-Administrativa Especial Tributaria de la Corte Suprema de Justicia dictadas en 1994-95. **I**, (junio 1996), 299-319.

VAN DER VELDE HEDDERICH, Ilse.

- Extracto de Sentencias de la Sala Político-Administrativa Especial Tributaria de la Corte Suprema de Justicia dictadas en 1995-96. **II**, (diciembre 1996), 345-367.

VAN DER VELDE HEDDERICH, Ilse.

- Extracto de Sentencias de la Sala Político-Administrativa Especial Tributaria de la Corte Suprema de Justicia dictadas en 1995-96. **III**, (julio 1997), 273-286.

VAN DER VELDE HEDDERICH, Ilse.

- Extracto de Sentencias de la Sala Político-Administrativa Especial Tributaria de la Corte Suprema de Justicia dictadas en 1996-97. **IV**, (diciembre 1997), 177-194.

VAN DER VELDE HEDDERICH, Ilse.

- Extracto de Sentencias de la Sala Político-Administrativa Especial Tributaria de la Corte Suprema de Justicia dictadas en 1997-98. **V**, (junio 1998), 171-189.

- Extracto de Sentencias de la Sala en Pleno de la Corte Supremo de Justicia. **VIII**, (diciembre 1999), 353-373.

- Contribución Especial de Paro Forzoso: Suspensión temporal de efectos. **XV**, (2005), 220-225.

- Cierre de establecimiento: Nulidad por inconstitucionalidad del encabezado y del párrafo 1° Art. 16 de la Ordenanza sobre tarifas del Servicio de Aseo Urbano y Domiciliario en el Municipio Libertador del Distrito Federal del 27/07/1999. **XV**, (2005), 226-228.

- Medidas cautelares en materia tributaria: Procedimiento de apelación. **VIII**, (2005), 229-234.

- Aclaratoria del fallo: 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 materia tributaria: Requisitos de procedencia. **XV**, (2005), 249-252.

- Competencia de Tribunal Contencioso Tributario Vigencia de las leyes

tributarias: Competencia para conocer los recursos contra los actos tributarios de los efectos generales o particulares. Vigencia de las leyes tributarias. **XV**, (2005), 253-280.

- Regulación de competencia: Domicilio fiscal de recurrente como criterio atributivo de la competencia territorial. **XV**, (2005), 281-285.
- Medidas Cautelares en materia tributaria: Requisitos de Procedencia. **XV**, (2005), 285-293.
- Acumulación de procesos transacción Tributaria: Supuestos de procedencia en la acumulación de procesos. Requisitos concurrentes para la admisión de la transacción tributaria. **XV**, (2005), 293-297.
- Amparo tributario y amparo constitucional. Notificación al Síndico Procurador Municipal: Diferencia entre las acciones de Amparo Tributario y Constitucional. Notificación al Síndico Procurador Municipal. **XV**, (2005), 297-305.
- Régimen fiscal de mercancías en Puertos Libres. Improcedencia de la deducción de créditos fiscales: Régimen fiscal de mercancías en Puertos Libres. Improcedencias de la deducción de créditos fiscales. **XV**, (2005), 305-328.

DECLARACION A LA ADMINISTRACION ADUANERA.

- Obligación general de declarar a la Administración aduanera la mercancía objeto de importación y exportación Diferencia entre Derecho Arancelario y control aduanero. **XVI**, (20/07/2005), 269-289.

APELACION EN MATERIA TRIBUTARIA RECURSO DE HECHO COMISO A LA MERCANCIA.

- Apelación: Determinación quantum del recurso. Recurso de hecho: Procedencia Comiso: Sanción de carácter pecuniario. **XVI**, (03/08/2005), 289-297.

ACTO ADMINISTRATIVO DE CA-

RACTER 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 autorizatorio - como lo son las licencias para el expendio de bebidas alcohólicas -, corresponde a los Juzgados Superiores Estadales de la Jurisdicción Contencioso Administrativa. (2016) **XXV**, 53-62.

SALA CONSTITUCIONAL

- La interpretación constitucional de la sentencia n.º 301 del 27 de febrero de 2007, se adecúa al supuesto normativo previsto en los artículos 104, segundo aparte, y 107 de la vigente Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y Trabajadoras de 2012 respecto al cálculo de las contribuciones, tasas o impuestos sobre la base del salario normal correspondiente al mes anterior aquél en que se causó. (2016) **XXV**, 63-81.

SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA

- Ingresos brutos por operaciones con títulos de deuda pública y por diferencial cambiario no deben incluirse en la base imponible del impuesto a las actividades económicas. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 97-145.

SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA

- Es una obligación de la Administración Tributaria realizar un análisis previo a la admisión del recurso jerárquico según las causales establecidas en el Código Orgánico Tributario sin que ello represente un límite al derecho fundamental al libre acceso a la justicia. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 146-155.

SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA

- El abono en cuenta consiste en la acreditación o anotación en el haber que hace el deudor del gasto en una cuenta a nombre una persona jurídica o natural, de una cantidad determinada, pues, desde ese momento se considera que existe una disponibilidad jurídica, independientemente de la disponibilidad económica que pueda existir. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 155-164.

SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA

- En la figura de la responsabilidad solidaria regulada especialmente tanto en el Código Orgánico Tributario, como en el Código Civil, el obligado solidariamente lo está al lado o junto

al contribuyente, de manera que la Administración puede legítimamente exigir el cumplimiento de la misma al uno o al otro de manera disyuntiva, o mejor, indistintamente a cualquiera de los dos obligados existir. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 164-170.

SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA

- Cuando concurren dos o más ilícitos tributarios sancionados con penas pecuniarias, se aplicará la sanción más grave, aumentada con la mitad de las otras sanciones. 4 Ed. Digital **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018) 85-96.

SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA

- Para la determinación del enriquecimiento neto gravable y las deducciones permitidas respecto de éste, las pérdidas que se generasen en el ejercicio gravable de los bienes utilizados por los contribuyentes para la producción de su enriquecimiento tales como las verificadas por casos de destrucción, rotura, consunción, desuso y sustracción, serán deducibles cuando no hubieren sido compensadas por seguros u otras indemnizaciones y no fuesen imputadas al costo de las mercancías o de los servicios. 4 Ed. Digital **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018) 97-111.

SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA

- No resulta apropiado aplicar en forma directa, en los términos del artículo 79 del Código Orgánico Tributario vigente, la noción del delito continuado a la imposición de sanciones por la comisión de ilícitos formales derivados del impuesto de tipo valor agregado, ya que el hecho punible y la forma de imponer la sanción han sido adecuadas a los términos previstos en el artículo 101 eiusdem, con apego a los elementos en que ocurre el hecho imponible en el mencionado tributo, es decir, por cada período mensual o ejercicio fiscal 5 Ed. Digital **XXVIII**

Ed. Ordinaria, (2019). 58-74.

SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA

- El derecho a la recuperación de créditos fiscales sólo está limitado en el tiempo por la prescripción de cuatro (4) años que al efecto dispone el artículo 55 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, no pudiendo el órgano exactor negar el crédito fiscal por el hecho de que las facturas tengan una fecha anterior al período investigado y menos, como ocurrió en el caso de autos mediante el cual el crédito haya sido registrado con un mes distinto al que corresponde. 5 Ed. Digital. **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019). 75-85.

SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA

- El efecto producido con la interrupción de la prescripción, es que el lapso transcurrido desaparece y se inicia un nuevo período prescriptivo a partir de la realización del acto interruptivo, mientras que al ocurrir una causal de suspensión de la prescripción, el tiempo transcurrido hasta entonces permanece vigente y se computa con el que continúa a partir del momento en que cesa la suspensión. 5 Ed. Digital. **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019). 86-98.

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 Culinatoria del procedimiento administrativo. 7 Ed. Digital. **XXX** Ed. Ordinaria, (2021). 116-128.

SALA POLÍTICA ADMINISTRATIVA

- La remisión del expediente administrativo implica una incorporación en su conjunto del sumario de todas las actuaciones vertidas a lo largo del procedimiento administrativo, aun así de no haber sido consignado el mismo, de igual manera es una obligación del Juzgado de instancia considerar toda la información que se encuentre en las actas procesales, aportada por las partes en el juicio contencioso tributario. Procedencia de

la actualización monetaria y de los intereses moratorios en los actos tributarios definitivamente firmes . 8 Ed. Digital. **XXXI** Ed. Ordinaria, (2022). 57-63.

SALA POLÍTICA ADMINISTRATIVA

- No forma parte de la base gravable del aporte de la contribución al INCES las horas extras y remuneraciones extraordinarias por no ser parte del salario normal. 8 Ed. Digital. **XXXI** Ed. Ordinaria, (2022). 64-73.

SALA POLÍTICA ADMINISTRATIVA

- Comiso sobre vehículo importado bajo el régimen de equipaje de pasajeros. Condiciones exigidas por la Resolución N° 924 del 29 de agosto de 1991, el Ministerio de Hacienda -hoy Ministerio del Poder Popular de Economía, Finanzas y Comercio Exterior (Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 34.790, de fecha 3 de septiembre de 1991), mediante la cual se establecieron los requisitos y condiciones que deben cumplirse a los fines de la importación de vehículos bajo el régimen de equipaje de pasajeros. 8 Ed. Digital. **XXXI** Ed. Ordinaria, (2022). 74-84.

SALA POLÍTICA ADMINISTRATIVA

- El procedimiento de verificación tiene como fin revisar y comprobar las declaraciones presentadas por los contribuyentes o responsables, en aras de constatar la correcta determinación del tributo, y de resultar necesario, realizar los ajustes respectivos y liquidar las diferencias a que hubiere lugar . 8 Ed. Digital.

XXXI Ed. Ordinaria, (2022). 84-94.

SALA POLÍTICA ADMINISTRATIVA

- Regulación de competencia solicitada por el Instituto Puerto Autónomo de Puerto Cabello, hoy Bolivariana de Puertos, S.A. (Bolipuerto) en fecha 6 de marzo de 1997, en virtud de lo dispuesto en el Artículo 71 del Código de Procedimiento Civil. 9 Ed. Digital.

XXXII Ed. Ordinaria, (2023). 83-90.

SALA POLÍTICA ADMINISTRATIVA

- La Administración Tributaria puede exigir el cumplimiento del pago al contribuyente o sus responsables solidarios de manera indistinta. Responsabilidad solidaria. Código Orgánico Tributario 1994. 9 Ed. Digital. **XXXII** Ed. Ordinaria, (2023). 91-100.

SALA POLÍTICA ADMINISTRATIVA

- Constitucionalidad del Caracter Orgánico de la Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, sancionada por Asamblea Nacional en Sesión Ordinaria del 18 de julio de 2023. 9 Ed. Digital. **XXXII** Ed. Ordinaria, (2023). 101-129.

SALA POLÍTICA ADMINISTRATIVA

- Improcedencia del impuesto Municipal sobre Actividades Económica, sobre los ingresos financieros, ingresos por arrendamiento, venta de acciones y dividendos por ser de naturaleza civil y por tanto competencia del Poder Público Nacional 9 Ed. Digital. **XXXII** Ed. Ordinaria, (2023). 128-133.

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. Providencia Administrativa N° 0668 del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria. Gaceta Oficial N° 38.096. **XIV**, de fecha (29/12/2004), 377-381.
- Casana Merino, F: El Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana. **III**, (julio 1997), 294-297.
- Comentarios Analíticos del Código Orgánico Tributario. **VI**, (diciembre 1998), 307-313.
- Conclusiones de las Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario. **VI**, (diciembre 1998), 321-323.
- Comentarios sobre algunas Leyes. **VII**, (junio 1999), 307-311.
- Conclusiones de las Jornadas venezolanas de Derecho Tributario. **VI**, (diciembre 1998), 325-327.
- Conclusión de la XVIIIª Jornada Colombiana de Derecho Tributario. **II**, (diciembre 1996), 380-385.
- 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 conmemorativos del “70 aniversario de Diritto e Prática Tributaria”, Génova, julio 1999”. **VIII**, (diciembre 1999), 377-387.
- La gestión de los tributos locales aspectos competenciales. **VIII**, (diciembre 1999), 403-406.
- La simplificación del ordenamiento tributario (Desde la perspectiva constitucional). **VIII**, (diciembre 1999), 389-393.
- La Utilidad del Gasto Público y el Sistema de Control en los Gobiernos locales. **X**, (2000), 179-183.

* 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.

- 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 fi-

- jadas 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 fijadas por el Banco Central de Venezuela (excluidas tasas preferenciales), julio 1997 a diciembre 2005. **XVI**, (2005), 347-347.
 - Tasas de interés activa promedio de los seis principales Bancos Comerciales y Universales de Venezuela fijadas por el Banco Central de Venezuela (excluidas tasas preferenciales), incrementadas con el recargo de 1,2 veces, establecido para los intereses de mora según el artículo 66 del Código Orgánico Tributario. **XVI**, (2001), julio a diciembre 2005, 347-347.
 - 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 memoriam - Eusebio González García (1942-2008). **XIX**, (2010), 408-411.
 - Resoluciones. XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario Cartagena de Indias, Colombia, 2010. **XIX**, (2010), 411-417.
 - Invitación al Congreso de la Asociación Fiscal Internacional París 2011 11 al 16 de septiembre de 2011. Welcome to IFA Paris 2011! **XIX**, (2010), 417-417.
 - Valor de la Unidad Tributaria. **XIX**, (2010), 418-418.
 - Invitación al Congreso de la Asociación Fiscal. Internacional Boston 2012. 30 de septiembre al 04 de octubre de 2012. Welcome to IFA Boston 2012. **XX**, (2011), 205-205.
 - Boston 2012 Congress Scientific Program. Scientific Program. **XX**, (2011), 205-209.
 - Valor de la Unidad Tributaria. **XX**,

- (2011), 210-210.
- Evolución de la Unidad Tributaria. **XX**, (2011), 211-211.
- Invitación al Congreso de la Asociación Fiscal. Internacional Copenhagen 2013. 25 al 30 de agosto 2013. Welcome to IFA Copenhagen 2013. **XXI**, (2011), 168-168.
- Copenhagen 2013 Congress Scientific Program. Main Subjects. **XXI**, (2011), 168-168.
- Valor de la Unidad Tributaria. **XXI**, (2011), 169-169.
- Evolución de la Unidad Tributaria. **XXI**, (2011), 169-169.
- Invitación al Congreso de la Asociación Fiscal. Internacional Mumbai 2014 12 al 17 octubre 2014. **XXII**, (2013), 238-238.
- Valor de la Unidad Tributaria. **XXII**, (2013), 240-240.
- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. Resolución de la 48ª Asamblea General del CIAT. Río de Janeiro 2014. **XXIII**, (2014), 167-169.
- XXVII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario Lima 2014. **XXIII**, (2014), 169-180.
- XXVIII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario México 8 al 13 de Agosto de 2015. "Medidas nacionales para evitar la erosión de la base tributaria. **XXIII**, (2014), 181-181.
- Scientific Programme IFA 2015 Basel-Switzerland 2015. **XXIII**, (2014), 181-181.
- Dear IFA members. **XXIII**, (2014), 181-181.
- Valor de la Unidad Tributaria. **XXIII**, (2014), 183-183.
- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. Resolución de la 49ª Asamblea General del CIAT. Lima, Perú 2015. **XXIV**, (2015), 173-174.
- Welcome IFA friends. **XXIV**, (2015), 175-176.
- Valor de la Unidad Tributaria. **XXIV**, (2015), 177-177.
- XXVII JORNADAS LATINOAMERICANAS DE DERECHO TRIBUTARIO SANTA CRUZ DE LA SIERRA 2016. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 173-178.
- 2017, Rio de Janeiro, Brazil. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 178-178.
- XVI JORNADAS VENEZOLANAS DE DERECHO TRIBUTARIO. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 178-178.
- A hearty welcome to IFA Members!. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 178-179.
- INTERNATIONAL FISCAL ASSOCIATION. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 179-179.
- XXX JORNADAS LATINOAMERICANAS DE DERECHO TRIBUTARIO MONTEVIDEO, URUGUAY. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 179-179.
- Valor de la Unidad Tributaria. 3 Ed. Digital **XXVI** Ed. Ordinaria, (2017) 181-181.
- XXX JORNADAS LATINOAMERICANAS DE DERECHO TRIBUTARIO Montevideo, Uruguay 04 al 09 de noviembre de 2018. 4 Ed. Digital **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018) 115-115.
- XVI JORNADAS VENEZOLANAS DE DERECHO TRIBUTARIO. Caracas, 29 al 30 de noviembre de 2018 4 Ed. Digital **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018) 115-115.
- 12 de septiembre 2019 4 Ed. Digital **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018) 115-116.
- INTERNATIONAL FISCAL ASSOCIATION. 4 Ed. Digital **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018) 116-116.
- Valor de la Unidad Tributaria. 3 Ed. Digital **XXVII** Ed. Ordinaria, (2018) 117-117.
- Carta de Derechos del Contribuyente para los Países Miembros del Instituto

- Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT). 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019) 101-122.
- XXX Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario. 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019) 122-125.
 - Invitación IFA 2019 8–12 September 2019. 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019) 126-126.
 - INTERNATIONAL FISCAL ASSOCIATION. 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019) 126-127.
 - V JORNADAS PROCESALES TRIBUTARIAS. 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019) 127-127.
 - XVII JORNADAS VENEZOLANAS DE DERECHO TRIBUTARIO. 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019) 127-127.
 - CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS. 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019) 127-127.
 - Valor de la Unidad Tributaria. 5 Ed. Digital **XXVIII** Ed. Ordinaria, (2019) 128-128.
 - 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.
 - Resolución Técnica Aprobada en la Asamblea General del CIAT, N°56. 8 Ed. Digital **XXXI** Ed. Ordinaria, (2022), 97-100.
 - Asociación Venezolana de Derecho Tributario y Contabilidad 8 Ed. Digital **XXXI** Ed. Ordinaria, (2022), 101-101.
 - IFA Cancun 2023. 8 Ed. Digital **XXXI** Ed. Ordinaria, (2022), 101-101.
 - Valor de la Unidad Tributaria. 8 Ed. Digital **XXXI** Ed. Ordinaria, (2022), 102-102.
 - Resolución Técnica Aprobada en la Asamblea General del CIAT, N°57. 9 Ed. Digital **XXXII** Ed. Ordinaria, (2023), 137-139.
 - Valor de la Unidad Tributaria. 9 Ed. Digital **XXXII** Ed. Ordinaria, (2023), 141-141.
 - Asociación Venezolana de Derecho Tributario XX Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario «Tributación Petrolera» 9 Ed. Digital **XXXII** Ed. Ordinaria, (2023), 141-141.
 - International Fiscal Association IFA 2024 Annual Congress. 9 Ed. Digital **XXXII** Ed. Ordinaria, (2023), 141-141.

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

- a. Cita de carácter general:
www.zur2.com.fipa. [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@ucac.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 Tribútum**

1. The material must be unpublished, understanding it had not been published or presented to be evaluated by other divulging means. The Editorial Board reserves the right to publish articles, in exceptional cases, when they have already been published.
2. Articles must be redacted in editor programs that work in Windows™ 3.0 or higher. The graphics or images that present the article must be specified with the formats or extensions where they were made (Excel™, Corel Draw™, jpg, gif, bmp, and others). In the same way, the illustrations must be numbered just after the text (Those illustrations at the end of the article will be not accepted). The journals could decide not to include them, by communication to the author or authors in advance, if they do not fulfill the technical requirements to their publication.
3. The text of the article must be redacted considering the following parameters:
 - 3.1. The first page must have:
 - a. Title of the article
 - b. Author or author's name
 - c. Academic title and institutional affiliation
 - d. Author address and e-mail
 - e. Resume no longer than 10 lines
 - 3.2. The second page must have an abstract no longer than one hundred and forty words (140), focusing on the goals, methodology, results and conclusions. At the end, the key words must be included in a maximum number of five (5).
 - a. The abstract and the key words must be written in Spanish and English.
 - b. Articles in English, French and other languages could be accepted, just in special cases. In all cases they must have the key words in Spanish and English.
 - 3.3. The text article must be structured in clearly identified sections, being the first the introduction (description of the existent knowledge, limited to the subject of the article). The sections must be identified with Roman and Arabic numerals. Each article, before section one or introduction, must have a summary where appear numbered the subjects to be discuss on the paper (sections the article was divided).
 - 3.4. If part of the material (text, graphics, images) is not original of the author or authors, is necessary that this material to be authorized by the original author (or authors) and the editor where were first published, in lack of this, the source where they were taken must be indicated.
 - 3.5. The formal citing system must be used for the bibliographic references, doing the right reference at the foot of the page numbered in Arabic numeral, following a correlative order.

The references in the footnotes will be included according to the following examples:

A. Books

Mariano Aguilar Navarro: *Derecho Internacional Privado*, VI. 4a. edición, 2a. reimpresión. Madrid. Universidad Complutense de Madrid, 1982, p.199 (o pp. 200 y ss).

Marino Barbero Santos: «Consideraciones sobre el Estado peligroso y las Medidas de Seguridad, con especial referencia al Derecho Italiano y Alemán». *Estudios de Criminología y Derecho Penal*. Valladolid. Universidad de Valladolid, 1972, pp. 13-61.

Vicente Mujica Amador: *Aproximación al Hombre y sus Ideologías*. Caracas. Editorial Vidabun, 1990.

Hans Kelsen: *Teoría Pura del Derecho*. XVII edición. Buenos Aires. EUDEBA, 1981.

B. Subsequent quotations of the same book

M. Aguilar N.: *Derecho Internacional* V.II.... op. cit., p.78 y ss.

C. Collective Works

Haydée Barrios: “Algunos aspectos de cooperación judicial internacional en el sistema venezolano de derecho internacional privado”. *Libro-Homenaje a Werner Goldschmidt*. Caracas. Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas, Universidad Central de Venezuela. 1997, pp. 383-419. Si se desea citar un determinado párrafo o página se agrega: especialmente, p. 80 o pp. 95-98.

D. Journals

Gonzalo Parra-Aranguren: “El Centenario de la Conferencia de La Haya de Derecho Internacional Privado”. *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas*, N° 85. Caracas. Universidad Central de Venezuela, 1992, pp. 75-100.

E. Subsequent quotations of the same article

G. Parra-Aranguren: “*El Centenario de la Conferencia...*” op.cit., pp.80-85.

F. Quotation of jurisprudence:

Corte Superior del Distrito Federal, N°..., 6-5-1969 (Jacques Torfs vs. Clemencia de Mier Garcés), Jurisprudencia Ramirez y Garay, Vol. 21, p. 163.

G. Quotation of oral testimonies and interviews

It must include the name of the person providing the information, how it was obtained, and the date:

F. Rodríguez. Entrevista, 30/03/1999.

This information can be provided only if it is authorized by the provider of the information .

H. Quotation of web pages

If a quote refers to an entire website (general citation), should include the reference of the home page. If is a **specific page within a website** (special citation), should include in first place, the link (sub-page) and in second place, the reference of the home page. It should also indicate the date the page was visited. This information should be in listing showing year, month, and day.

a. General quotation:

www.zur2.com.fipa. [Visited: 2008, Noviembre 27].

b. Special quotation:

- Tatiana B. de Maekelt: La Ley de Derecho Internacional Privado <http://zur2.com/users/fipa/objetivos/leydip1/tamaek.htm> 10/02/2001.
www.zur2.com.fipa. [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@ucat.edu.ve, or to the e-mail of the director of the journal:
 - Revista TachireNSE de Derecho: Prof. José Luis Villegas villegas@ucat.edu.ve
 - Revista *Tributum*: Prof. Jesús Manuel Oliveros joliveros@ucat.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	9 / 2023 Versión Digital
--	---------------------------------

Revista Tributum 2023
de la Universidad Católica del Táchira
San Cristóbal - Venezuela



UCAT Edición impresa hasta la N° 23 / 2014
Edición Digital N° 9. 2023
