



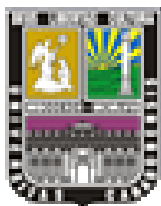
UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
DIRECCIÓN DE POST GRADO FACES
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA.
CAMPUS BARBULA



**CONSTITUCIONALIDAD DE LA CLAUSURA TEMPORAL DE
ESTABLECIMIENTOS COMERCIALES PREVISTA EN EL SISTEMA
TRIBUTARIO VENEZOLANO.**

Autor: Lcdo. Ender E. Páez P.

Bárbula, Febrero 2017



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
DIRECCIÓN DE POST GRADO FACES
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA.
CAMPUS BÁRBULA

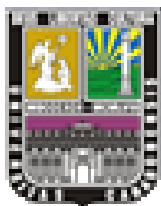


**CONSTITUCIONALIDAD DE LA CLAUSURA TEMPORAL DE
ESTABLECIMIENTOS COMERCIALES PREVISTA EN EL SISTEMA
TRIBUTARIO VENEZOLANO.**

Autor: Lcdo. Ender E. Páez P.

**Trabajo de Grado, para optar al título de Especialista en Gerencia
Tributaria**

Bárbula, Febrero 2017



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
DIRECCIÓN DE POST GRADO FACES
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA.
CAMPUS BÁRBULA



**CONSTITUCIONALIDAD DE LA CLAUSURA TEMPORAL DE
ESTABLECIMIENTOS COMERCIALES PREVISTA EN EL SISTEMA
TRIBUTARIO VENEZOLANO.**

Tutor: Dra. Amelia B. Escalona G.

Autor: Lcdo. Ender E. Páez P.

**Trabajo de Grado, para optar al título de Especialista en Gerencia
Tributaria**

Bárbula, Febrero 2017



Universidad de Carabobo.
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Dirección de Estudios de Postgrado.
Maestría en Administración de Empresas Mención Gerencia



VEREDICTO

Nosotros, Miembros del Jurado designado para la evaluación del Trabajo de Grado titulado: "CONSTITUCIONALIDAD DE LA CLAUSURA TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTOS COMERCIALES PREVISTA EN EL SISTEMA TRIBUTARIO VENEZOLANO". Presentado por el (la) ciudadano (a): **Páez P. Ender E.** Titular de la Cédula de identidad N° V. 18.746.033. Para optar al título de **Especialista en Gerencia Tributaria**, el mismo reúne los requisitos para ser considerado como:

Aprobado

Nombre, Apellido	C.I.	Firma del Jurado
<u>Fco Lorada A</u>	<u>1379732</u>	
<u>Lucinda Chacin</u>	<u>8730.502</u>	
<u>Roberto D. Rojas R.</u>	<u>5.376.023</u>	

Bárbula, Febrero 2017



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
DIRECCIÓN DE POSTGRADO
SECCIÓN DE GRADO



ACTA DE DISCUSIÓN DE TRABAJO DE GRADO

En atención a lo dispuesto en los Artículos 127, 128, 137, 138 y 139 del Reglamento de Estudios de Postgrado de la Universidad de Carabobo, quienes suscribimos como Jurado designado por el Consejo de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, de acuerdo a lo previsto en el Artículo 135 del citado Reglamento, para estudiar el Trabajo de Especialización titulado:

"CONSTITUCIONALIDAD DE CLAUSURA TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTOS COMERCIALES PREVISTA EN EL SISTEMA TRIBUTARIO VENEZOLANO."


Presentado para optar al grado de ESPECIALISTA EN GERENCIA TRIBUTARIA por el(la) aspirante:

PAEZ P., ENDER E.
C.I.: 18.746.033

Realizado bajo la tutoría de el(la) Prof. ESCALONA B., AMELIA G., titular de la cédula de identidad N°. 7.388.556

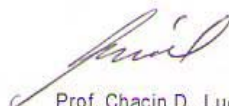
Habiendo examinado el Trabajo presentado, se decide que el mismo está Aprobado

En Bábula, a los 03 días del mes de Marzo de 2017.


Prof. Lozada A., Francisco M. (PRESIDENTE)

C.I.: 1587732

Fecha: 03-03-17


Prof. Chacín D., Lucinda E.

C.I.: 8730-502

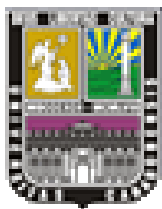
Fecha: 03/03/2017




Prof. Rojas, Roberto

C.I.: 5376.023

Fecha: 03/03/2017



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
DIRECCIÓN DE POST GRADO FACES
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA.
CAMPUS BÁRBULA



CARTA AVAL

Dando cumplimiento a lo establecido en el Reglamento de Estudios de Postgrado de la Universidad de Carabobo en su artículo 133, quien suscribe la Dra. Amelia Escalona, titular de la cédula de identidad N° 7.388.556, en mi carácter de Tutor del Trabajo de Especialización titulado: **CONSTITUCIONALIDAD DE LA CLAUSURA TEMPORAL DE ESTABLECIMIENTOS COMERCIALES PREVISTA EN EL SISTEMA TRIBUTARIO VENEZOLANO.** Presentado por el ciudadano Ender E. Páez P. Titular de la cédula de identidad N° 18.746.033, para optar al título de **ESPECIALISTA EN GERENCIA TRIBUTARIA**, hago constar que dicho trabajo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la presentación pública y evaluación por parte del jurado examinador que se le designe.

En Valencia a los 01 días del mes de Febrero del año 2017.

Tutor: Dra. Amelia B. Escalona G.

CI: V-7.388.556.

Bárbula, Febrero 2017

DEDICATORIA

Dedico a Dios todo poderoso, a mi madre Calixta Padrón, quien siempre me ha guiado e impulsado en la búsqueda de nuevos conocimientos, a mi padre Juan Páez, a mis hermanos, a mi familia pilar fundamental de mi vida; a Mauricio Africano por su complicidad y apoyo, a la Lcda. Carmen Barrios por compartir sus conocimientos conmigo, a mis amigos de trabajo a todos con mucho respeto les dedico este gran logro que también es de ustedes.

Ender E. Páez P.

AGRADECIMIENTO

A la Dra. Amelia Escalona, quien con su experiencia, voluntad y paciencia supo orientarme y acompañarme en la elaboración de este trabajo de investigación, todo mi agradecimiento y admiración.

A mis colegas, compañeros, que durante estos estudios formaron parte de este gratificante logro y a todos aquellos que han creído en mí y me han apoyado incondicionalmente.

... A todos Gracias!!!

Ender E. Páez P.

UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
DIRECCIÓN DE POST GRADO FACES
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS BÀRBULA

**CONSTITUCIONALIDAD DE LA CLAUSURA TEMPORAL DE
ESTABLECIMIENTOS COMERCIALES PREVISTA EN EL SISTEMA
TRIBUTARIO VENEZOLANO.**

Autor: Lcdo. Ender E. Páez P.

Tutor: Dra. Amelia B. Escalona G.

Fecha: Febrero, 2017.

RESUMEN

La presente investigación tiene como objetivo evaluar la constitucionalidad de las clausuras temporales de establecimientos, prevista en el sistema tributario venezolano. El Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en aras de hacer cumplir las obligaciones imperativas del Estado, que le permita satisfacer las necesidades de sus ciudadanos, aplica sanciones contempladas en la norma tributaria, como lo es, la clausura de establecimientos; dejando de lado los preceptos constitucionales protectores de los derechos de los ciudadanos, como el derecho a la defensa, el debido proceso y la presunción de inocencia. Actualmente, a pesar de los logros alcanzados por la Administración Tributaria, como según lo dan a conocer sus boletines oficiales, sobre el incremento de los niveles de recaudación fiscal, sin embargo, los índices de cierre de establecimientos por el contrario se mantienen y en el peor de los casos aumenta. Por su parte, esta investigación fue de tipo documental, la cual se desarrollo mediante una matriz de análisis de contenido, aplicada a los fundamentos doctrinales de diversos autores, conocedores del tema objeto de estudio, así como de la interpretación efectuada a los distintos instrumentos jurídicos de rango constitucional y legal. En el mismo orden de ideas, la investigación se enmarcó en la modalidad de diseño no experimental, una vez obtenidos los resultados se procedió con su análisis, para finalizar posteriormente con las conclusiones y las recomendaciones.

Palabras Claves: Clausura de establecimientos, Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, Contribuyentes, Cultura Tributaria.

UNIVERSITY OF CARABOBO
FACULTY OF ECONOMIC AND SOCIAL SCIENCES
POSTGRADE MANAGEMENT
TAX EXPERTISE MANAGEMENT
BÁRBULA CAMPUS

**CONSTITUTIONALITY OF THE TEMPORARY CLOSURE OF
COMMERCIAL ESTABLISHMENTS ESTABLISHED IN THE
VENEZUELAN TAX SYSTEM.**

Author: Lcdo. Ender E. Páez P.

Tutor: Dr. Amelia B. Escalona G.

Date: February, 2017

ABSTRACT

The present investigation had the objective of evaluating the constitutionality of temporary closures of establishments, provided for in the Venezuelan tax system. The National Customs and Tax Administration Service (SENIAT), In order to enforce the imperative obligations of the State, To meet the needs of its citizens, Applies penalties contemplated in the tax norm, as it is, the closure of establishments; Leaving aside the constitutional precepts protecting the rights of citizens, such as the right to defense, due process and presumption of innocence. Currently, despite the achievements made by the Tax Administration, as reported in its official bulletins, on the increase in the levels of tax collection, however, the indexes of closure of establishments on the other hand are maintained and in the Worse case increases. For its part, this research was a documentary type, which was developed through a matrix of content analysis, applied to the doctrinal foundations of various authors, knowledgeable about the subject under study, as well as the interpretation made to the different legal instruments Of constitutional and legal rank. In the same order of ideas, the research was framed in the non-experimental design modality, once the results were obtained, it was proceeded with its analysis, to finalize later with the conclusions and the recommendations.

Key Words: Closure of establishments, National Integrated Service of Customs and Tax Administration, Taxpayers, Tax Culture.

INDICE GENERAL

	Pág.
Dedicatoria	v
Agradecimiento	vi
Resumen	vii
Abstrac	viii
Índice General	ix
Índice de Cuadros	x
Introducción	11
CAPITULO I	
EL PROBLEMA	
Planteamiento del problema	15
Objetivo General	23
Objetivos Específicos	23
Justificación	24
CAPITULO II	
MARCO TEÓRICO REFERENCIAL	
Antecedentes	26
Bases Teóricas	31
Bases Legales	45
Definición de Términos	55
CAPITULO III	
MARCO METODOLÓGICO	
Tipo y Diseño de la Investigación	59
Nivel de la investigación	61
Técnica e Instrumento de Recolección de Datos	61
Técnica y Análisis de Procesamiento de Datos	62
CAPITULO IV	
Análisis e Interpretación de resultados	63
Conclusión	71
Recomendación	72
Lista de Referencia	74

INDICE DE CUADROS

Operacionalización de Variables	58
Medios de Defensa del Contribuyente en la Jurisdicción Contencioso Tributario	69

INTRODUCCION

El sistema tributario de cada país está constituido por leyes de fondo y de procedimiento, sujetas a continuas modificaciones, que merecen ser comparadas en forma permanente con las normas y prácticas de otros países.

En Venezuela el sistema tributario es administrado por el Servicio Nacional Integrado de la administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), mediante fiscalizaciones aplica las normativas establecidas en el Código Orgánico Tributario y demás leyes, reglamentos y ordenanzas de materia tributaria, a través de las cuales se puede constatar que los ingresos reflejados por las declaraciones de los tributos sean ciertos y estén acorde con la documentación presentada (soportes) y si estas cumple con los deberes formales a que están obligadas.

El incumplimiento de las leyes o las irregularidades que los funcionarios del SENIAT encuentren en los deberes formales llevados por las empresas, acarrea como consecuencia una serie de sanciones tipificadas en las normativas correspondientes, de esta forma, este ente administrativo trata de disminuir la evasión fiscal que en los últimos años se ha combatido arduamente en el país y crear una conciencia tributaria en los contribuyentes.

En la presente investigación se plantea el estudio de la constitucionalidad de la clausura o cierre de establecimiento. Entendiendo por “cierre de un negocio, oficina, empresa o establecimiento de cualquier tipo que fuere, donde se hayan violado normas tributarias”, “la clausura constituye una pena, porque prohíbe de modo temporal el ejercicio del trabajo, el comercio o de la industria, y puede producir simultáneamente efectos no deseados, como el de ocasionar un daño moral, no cuantificable económicamente, sino socialmente, en el prestigio comercial del sancionado”.

Se desea indagar si las normas vigentes que regulan la relación tributaria, resultan adecuadas con relación a las sanciones aplicadas en un ambiente de

seguridad jurídica. Asimismo, el conocimiento que posean los contribuyentes en materia de deberes formales tributarios, las sanciones aplicadas por el órgano regulador, el ilícito tributario incurrido por el contribuyente, los basamentos legales utilizados por la Administración Tributaria, y si estos están acorde con lo que establece la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en cuanto a los derechos que tienen las persona que son sujetas a una sanción.

Ahora bien atendiendo el contenido de la presente investigación, se presenta el informe final que se estructuro de la siguiente manera:

En el Capítulo I, se ampliara la problemática existente, se formulara la problemática, los objetivos tanto el principal como los generales y se justificara la investigación analizando la problemática presentada.

Capítulo II, se tomaran en cuenta las bases teóricas existentes en nuestro país, desde la constitución nacional, hasta los diversos ordenamientos jurídicos, encargados de regular el cumplimiento de deberes formales en materia tributaria.

Capítulo III se definirá el diseño de la investigación, la población a estudiar las técnicas para la recolección de datos, la confiabilidad y validez de la misma.

Capítulo IV se procederá a la resolución de los objetivos planteados, mediante la investigación documental, la aplicación y análisis descriptivo para así arrojar las conclusiones y recomendaciones de la investigación.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del problema

Actualmente una de las fuentes más grandes de ingresos que tienen muchos países es la recaudación de impuestos donde el Estado como ente gubernamental recauda su carga pública, con el objeto de reintegrar o retribuir a los ciudadanos esa recaudación transformándola en salud, educación, vivienda y otros aspectos que cubran las necesidades para así poder lograr la suprema felicidad social consagrada en nuestra Constitución.

En tal sentido (Meier J. 2006, Pag. 650: 653) expresa: “Dentro del mecanismo de recaudación existen un conjunto de sanciones aplicables a los contribuyentes si estos incumplen con alguno de sus deberes formales.”

El autor destaca que una de las sanciones más perjudiciales para los contribuyentes es el cierre temporal del establecimiento, en el derecho comparado, en los modelos de Códigos Tributarios que han servido de base y apoyo para el nuestro y su regulación en la Legislación Tributaria venezolana.

Con lo que respecta al derecho comparado, Borjas C. (2007:12)

“es primordial estudiar la forma como está regulada la sanción de clausura temporal de establecimientos en la República Argentina, uno de los países líder en la previsión legal de esta sanción, así como otros países que tienen un rol protagónico dentro de la potestad sancionatoria de la Administración tributaria como Colombia, Estados Unidos Mexicanos, y el Reino de España.”

Finalmente para perfeccionar el estudio legislativo de sanción de clausura temporal de establecimientos, es imprescindible examinar legislación Venezolana.

En materia de contravenciones, el término clausurar significa según Edwards A. (1994:172); “cerrar, inhabilitar temporal o permanentemente un edificio, local, entre otros. La clausura ha sido tradicionalmente un instituto propio del derecho administrativo fundamentalmente en materia de contravención”.

Definida por Luzardo J. (1997, Pag. 133), como:

“...el cierre de un negocio, oficina, empresa o establecimiento de cualquier tipo que fuere, donde se hayan violado normas tributarias”,

Tal y como lo señala Quintana J. (2006, Pag.04), en la República de Argentina “la sanción de clausura no es una pena solamente utilizada por la ley en el orden nacional, sino también se encuentra incluida como una manifestación sancionatoria del ius puniendi provincial”

El mismo autor Quintana J. (2006, Pag. 03), comenta que:

...no todas las legislaciones tributarias provisionales cuentan con esta figura represiva, pero la misma ya posee recepción legal en la provincia de Buenos Aires, Catamarca, Córdoba, Corrientes, Jujuy, La Pampa, La Rioja, Mendoza, Salta, San Luis, Santa Fe, Tierra del Fuego, Tucumán y Río Negro...

Asimismo señala el citado autor, (2006, Pag.04) “al igual que en el orden nacional, las diferentes legislaciones provinciales, incluyendo dentro de su normativa tributaria a la clausura, como una sanción ante el incumplimiento de los deberes formales...”

En cuanto al procedimiento aplicable en Argentina en materia de incumplimiento de deberes formales, se encuentra claramente planteado el cierre temporal de establecimientos. Acota Quintana J. (2006, Pag.06)

En la República de Colombia, el decreto No. 624 de fecha 3 de marzo de 1989, contentivo del Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la

Dirección General de Impuestos Nacionales, cuya última modificación fue hecha en el año 2005, contempla la sanción de clausura temporal de establecimientos, lo más relevante es que la clausura puede superar hasta los 30 días de clausura.

En los Estados Unidos Mexicanos se encuentra presente en su legislación el cierre temporal de establecimientos por el incumplimiento de los deberes formales. Publicado en el Diario Oficial el 31 de Diciembre de 1981, cuyo última reforma fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de Diciembre de 2006; Los supuestos de hechos sancionados están conectados con la no expedición de comprobantes fiscales, o como los contribuyentes llevan su contabilidad, a su vez con los productos de alcohol y tabaco son más exigentes en cuanto a las medidas de control y producción.

En el derecho Español, Ley General del Tributo (ley 230/1963 de fecha 28 de Diciembre de 1963, cuya última reforma fue realizada en el año 2003, en la Ley 58/2003 del 17 de Diciembre de 2003). El eje central del ordenamiento tributario, el cual según su exposición de motivos "...se recogen sus principios esenciales y se regulan las relaciones entre la administración tributaria y los contribuyentes", no establece en su sección correspondiente al concepto y clases de infracciones tributarias (Sección II del Capítulo II del Título IV de la Ley), la sanción de clausura temporal de establecimiento (en España conocido como cierre de establecimiento).

En tal sentido, la Ley General del Tributo en su Artículo 185 especifica que, las sanciones tributarias solo prevé dos "tipos de sanciones pecuniarias y cuando proceda, la sanción no pecuniaria de carácter accesoria."

Las sanciones pecuniaria, de conformidad con lo previsto en el Artículo 185, en multas fijas o proporcionales, mientras que las sanciones no pecuniarias accesorias aplicables a las infracciones tributarias califica por la misma ley, como graves o muy graves previsto en su Artículo 186, "la pérdida de posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a aplicar beneficios e

incentivos fiscales durante un plazo de uno a tres años dependiendo de la gravedad de la infracción.”

En Venezuela, como en la mayoría de los países, uno de los elementos más importantes de la actividad financiera del Estado, lo constituye el ejercicio de su poder tributario derivado de su propia soberanía, el cual está consagrado en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV, 1999) y lo faculta para el establecimiento y administración de tributos. Asimismo, la propia Carta Magna establece como uno de los deberes fundamentales de los ciudadanos, el de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que disponga la ley (Art. 133), de tal forma que todos los ciudadanos y ciudadanas tienen la responsabilidad de contribuir, mediante el pago de tributos, con el financiamiento de las actividades que el Estado desarrolla para satisfacer las necesidades de sus administrados.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) distribuye las potestades del Estado entre los diversos niveles del poder público, es decir, el Poder Municipal, el Poder Estatal y el Poder Nacional; cada uno de ellos, se vale de un conjunto de instrumentos jurídicos de carácter legal y sub-legal, tales como leyes, reglamentos y providencias para exigir a los ciudadanos el cumplimiento de una serie de obligaciones tributarias. Estas disposiciones legales lo facultan además, para emplear mecanismos coercitivos que le coadyuvan a materializar su poder de imperio. Entre esos mecanismos se destaca la imposición de las sanciones establecidas en las leyes tributarias; tal es el caso de la prisión, multa y clausura temporal de los establecimientos, contempladas en el Código Orgánico Tributario (COT, 2001); el cual, en materia de sanciones, rige directamente cuando se trata de los tributos nacionales, y supletoriamente, en el caso de los tributos aduanales y los administrados por los demás entes de la división político territorial (Art. 1).

La constitucionalidad de la clausura temporal de establecimientos comerciales prevista en el Código Orgánico Tributario Venezolano, como la

sanción derivada cuando se producen los ilícitos tributarios formales, en ese mismo orden de ideas, Weffe (s.f), señala los siguientes supuestos de responsabilidad patrimonial de la República:

...Cierre del establecimiento por supuesto incumplimiento de deberes formales sin el debido procedimiento, imposición de sellos, precintos y carteles que en forma infamante califiquen indebidamente al sujeto pasivo como “evasor fiscal”... Conculcación del derecho de acceso a la justicia, por imposición de sanciones en condiciones que imposibilitan el control jurisdiccional de los actos administrativos impositivos de sanciones tributarias... Violación al derecho a la presunción de inocencia, al exigir al contribuyente o responsables la prueba de su inocencia por la presunta comisión de ilícitos formales... (P 32: 36).

En relación a lo anterior Barnola J. afirma que, la aplicación de la sanción de cierre sin procedimiento previo viola el derecho a la defensa, al debido proceso y la presunción de inocencia, establecidos en la suprema norma constitucional y en los Tratados internacionales ratificados por la República en materia de derechos humanos, a saber: Declaración Universal de los Derechos Humanos (derecho a ser oído públicamente), Convención Interamericana de Derechos Humanos, Pacto de San José de Costa Rica (derecho a ser oído y a la presunción de inocencia), Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (derecho a ser oído y con las debidas garantías); agregando además que la sanción de cierre resulta desproporcionada con respecto a la gravedad y naturaleza de la infracción (Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, Declaración Universal de los Derechos Humanos y Artículo 12 de la LOPA ,1981), referido a la proporcionalidad y razonabilidad entre la infracción y la sanción, y que ésta debería aplicarse solamente cuando se demuestra que la infracción obstaculiza la labor fiscalizadora y la Administración prueba la intencionalidad del infractor. En

este mismo sentido, refiere el principio de la bagatela y la eficacia en la recaudación de los tributos y la responsabilidad del Estado y de los funcionarios.

Se intimará demostrar si este procedimiento mantiene las debidas y adecuadas relaciones con las garantías mínimas del contribuyente de acuerdo con la Constitución. En este sentido, es necesario recalcar que al quebrantarse el sistema tributario, el Estado debe interponerse para asegurar este orden, y en este sentido el artículo 317 de la Constitución exige la aplicación de sanciones cuando se produzca esa fractura.

El artículo 99 del Código Orgánico Tributario (En Gaceta Oficial Extraordinaria N° 6.152 de fecha 18 de Noviembre de 2014.) establece nueve (09) deberes formales que debe cumplir todo contribuyente o responsable para no verse inmerso en algún tipo de ilícito formal. Estos deberes son los siguientes:

- Relacionados con el deber de inscribirse en la Administración Tributaria.
- Relacionados con la obligación de emitir y exigir comprobantes.
- Relacionados con la obligación de llevar los libros y registros especiales y contables.
- Relacionados con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones.
- Relacionados con la obligación de permitir el control de la Administración Tributaria.
- Relacionados con la obligación de informar y comparecer ante la Administración Tributaria.
- Relacionados al acatamiento de las órdenes de la Administración Tributaria.
- Relacionado a la obtención de una autorización respectiva por parte de la administración tributaria, para ejercer la industria, el comercio y la importación de especie gravadas, cuando así lo establezcan las normas que regulan la materia.

Relacionados al incumplimiento de cualquier otro deber de carácter tributario.

Según Weffe S. (2007: 130)

La clausura temporal de establecimientos se aplica cuando se verifican los siguientes deberes formales: obligación de emitir y exigir comprobantes así como los

vinculados a la obligación de llevar libros y registros especiales y contables. La Administración Tributaria ha desarrollado en los últimos tiempos intensos operativos de aplicación de las normas contenidas en los artículos 101 y 102 del Código Orgánico Tributario, que tratan específicamente del incumplimiento de los deberes formales antes reseñados.

Para Meier J. (2006:117)

Se aplica como criterio fundamental el de tipicidad de la acción como causa suficiente para su punibilidad; esto es, que basta con que el sujeto haya omitido el cumplimiento del deber formal específico, como por ejemplo la mención “sin derecho a crédito fiscal” en las facturas que soportan las operaciones gravables con el impuesto al valor agregado, para considerar aplicable la sanción prevista en los artículos de marras, especialmente la clausura del establecimiento del supuesto infractor.

Mediante el procedimiento de verificación, la administración busca conocer si el contribuyente o el responsable, han dado fiel cumplimiento a los deberes formales de la Ley, el reglamento u otro providencia administrativa de efectos generales, le han impuesto al sujeto pasivo, puesto que aquellos (los deberes formales) constituyen un medio integrado de control fiscal que le permite a la Administración conocer, sobre base cierta, la capacidad económica de cada uno de los administrados sujetos al pago de cargas fiscales.

Los deberes formales constituyen fuentes primarias de información, puesto que le permiten conocer a la Administración Tributaria Mediante resolución, en los cuales se practicarán los ajustes detectados por la Administración Tributaria como resultados de diferencias en los tributos autoliquidados, o en las cantidades pagadas a cuenta de tributos. Dicha resolución será debidamente notificada conforme al Código Orgánico Tributario. Estas resoluciones contendrán la siguiente información: Liquidación de los tributos resultantes de los ajustes, diferencias de las cantidades pagadas a cuenta de tributos, intereses moratorios,

sanción del 10% del tributo o cantidad pagada a cuenta de los tributos omitidos, sanción por concepto de ilícitos formales (Artículo 175 COT)

En dicha Resolución se calculará y ordenará la liquidación de los tributos resultantes de los ajustes, o las diferencias de las cantidades pagadas a cuenta de tributos, con sus intereses moratorios, y se impondrá sanción equivalente al diez por ciento (10%) del tributo o cantidad a cuenta de tributos omitidos, y las sanciones que correspondan por la comisión de ilícitos formales.

Parágrafo Único: Las cantidades liquidadas por concepto de intereses moratorios se calcularán sin perjuicio de las diferencias que resulten al efectuarse el pago del tributo o cantidad a cuenta de tributos omitidos.

La Administración Tributaria no debe, en modo alguno, utilizar en primera instancia la fuerza, la represión y la arbitrariedad para cumplir su función de eficiencia, sino que debe emplear la persuasión para conseguir la creación de una cultura tributaria, que incida positivamente en el comportamiento del sujeto pasivo frente a su obligación de contribuir con las cargas públicas.

Es preciso destacar que al efectuar la investigación del procedimiento de imposición de la sanción de clausura de establecimientos comerciales, tal y como está concebida en el Código Orgánico Tributario, viola el debido proceso, es decir, si todos los actos previos a la imposición de la sanción por incumplimiento de los deberes formales, por parte de la Administración, en uso de su potestad sancionatoria y disciplinaria, permitieron la oportuna y adecuada defensa del sujeto pasivo sancionado, cumpliendo con el debido proceso. Del siguiente análisis surgen las siguientes interrogantes:

- ¿Es Constitucional el cierre temporal de establecimientos?
- ¿Qué factores influyen en la aplicación de esta sanción?
- ¿Existe indefensión del contribuyente?

OJETIVO DEL ESTUDIO

General

1. Determinar la constitucionalidad de la clausura temporal de establecimientos comerciales prevista en el sistema tributario venezolano.

Específicos

1.1. Diagnosticar la Situación actual del contribuyente en relación al cierre temporal de establecimientos.

1.2. Analizar La constitucionalidad o inconstitucionalidad del cierre temporal de establecimientos en Venezuela.

1.3. Describir los Factores que influyen en la aplicación del cierre temporal de establecimientos.

1.4. Evaluar si existe indefensión constitucional para el contribuyente.

Justificación

El presente trabajo se encuentra enmarcado en la línea de investigación Estudio del Sistema de Impositivo Venezolano y Control Fiscal, desde donde se fundamenta la investigación en la Universidad de Carabobo

Este trabajo está basado en el estudio detallado de la constitucionalidad de la clausura temporal de establecimientos comerciales en el sistema tributario venezolano, partiendo de los preceptos contemplados en la Carta Magna, así como del carácter, eminentemente reglado y limitado del ejercicio de la potestad sancionatoria que tiene la Administración Tributaria según el ordenamiento jurídico vigente.

Cabe considerar, que intenta dar a conocer, todos los derechos y principios que se afectan con la aplicación de este tipo de sanción, así como ofrecer un conjunto de posibilidades en cuanto a cómo debe aplicarse el procedimiento de verificación sin quebrantar o afectar los derechos de los contribuyentes toda vez que la forma que ha revestido la aplicación de dicho procedimiento contraviene la función primordial del Estado de garantizar el bienestar social, la seguridad jurídica y la igualdad.

Retomando la expresión de la seguridad jurídica que es uno de los elementos fundamentales del estado de derecho; seguridad jurídica significa para el ciudadano en primer lugar la protección de la confianza legítima y es crucial que cada uno sea capaz de prever y resistir posibles injerencias de parte del estado que afecten el ámbito de los derechos humanos fundamentales.

Este análisis beneficia a los organismos públicos en este caso a la Administración Tributaria por dar un aporte intelectual ya que por medio de el se puede generar nuevos avances en cuanto a medidas menos graves que pueden ser beneficiosas para el contribuyente. Esta investigación se basa en el análisis de

textos novedosos para poder establecer criterios que puedan guardar una estrecha relación con los principios de la investigación.

Considerando lo señalado, se justifica la investigación en la parte social ya que es útil, facilita la aplicación del ordenamiento jurídico, para así tomar en consideración, el derecho a la defensa que tiene el contribuyente es su oportunidad a la defensa, deja un aporte a las ciencias jurídicas en cuanto a lo que propone el objeto de estudio como lo es el cierre temporal de los establecimientos, de igual manera sirve de apoyo para investigaciones futuras, así como también sirve de antecedente para futuros trabajos de postgrado a elaborarse en la Universidad de Carabobo (UC). Por consiguiente, la importancia académica radica que el estudio servirá de antecedente a otras investigaciones que pretendan abordar esta problemática, sirviendo como aporte documental y teórico pues el mismo es de interés colectivo,

Delimitación de la Investigación.

Esta investigación se realizó desde el primer trimestre 2016, hasta el primer trimestre del año 2017, aproximadamente; en la Facultad de Ciencias Económica y Sociales (FACES), área de Post-Grado de la Universidad de Carabobo (UC), con el fin de explorar los derechos constitucionales de los contribuyentes, frente a una fiscalización por parte de la administración tributaria. La población está comprendida por los ciudadanos pasivos de la República Bolivariana de Venezuela, de la ciudad de Valencia Estado Carabobo.

CAPITULO II

MARCO TEORICO DE LA INVESTIGACION

Tamayo, M. (2012:148) comenta que: el marco teórico es el respaldo organizado en argumentos teóricos y referenciales que se le da al problema de investigación. Es la evaluación, presentación y pertinencia de enfoques y resultados de teorías e investigaciones en diversas áreas del conocimiento, los cuales han abordado directa o indirectamente, una problemática similar a la del proyecto actual.

De modo que; el marco teórico, permite ubicar el tema objeto de estudio dentro del conjunto de las teorías existentes con el propósito de precisar en qué corriente de pensamiento se inscribe y en qué medida representa algo nuevo o complementario.

El "marco teórico" definido por Gómez, M. (2006: 78), como: una de las fases más importantes de un trabajo de investigación, consiste en desarrollar la teoría que va a fundamentar el proyecto con base al planteamiento del problema que se ha realizado. Existen numerosas posibilidades para elaborarlo, la cual depende de la creatividad del investigador. Una vez que se ha seleccionado el tema objeto de estudio y se han formulado las preguntas que guíen la investigación, el siguiente paso consiste en realizar una revisión de la literatura sobre el tema. Esto consiste en buscar las fuentes documentales que permitan detectar, extraer y recopilar la información de interés para construir el marco teórico pertinente al problema de investigación planteado.

Antecedentes de la Investigación.

En toda investigación los estudios que se hayan desarrollado previamente juegan un papel crucial en la misma, debido a que representan un marco referencial y la fundamentación teórica de la investigación en curso. Considerando

lo anterior, luego de efectuar una revisión bibliográfica inicial y efectuar el análisis correspondiente, se hizo necesario precisar las investigaciones que de alguna u otra manera se relacionan con el objeto de estudio de la investigación, las cuales se mencionan a continuación:

Durango, R. (2014), en su trabajo de especialista en Derecho Tributario; **“La clausura y la incautación como medidas Sancionadoras por el incumplimiento de los deberes Formales del contribuyente”** de la Universidad Central de Ecuador – Quito.

El mencionado trabajo, tuvo como propósito Estudiar, la Clausura e Incautación por el incumplimiento de las obligaciones inherentes al contribuyente. Establece las causas que las disposiciones legales establecen para imponer una sanción, llegando a analizar desde el punto de vista del contribuyente como agente pasivo de las transacciones económicas, las razones por las cuales por ejemplo no emite factura, comprobantes de venta, etc.

Otro aspecto importante de la temática que evalúa es el procedimiento establecido para la ejecución de las sanciones mencionadas, procedimiento que va desde la acción de autoridades revestidas con jurisdicción, así como de la intervención de la fiscalía, la policía y los fedatarios pertenecientes al Servicio de Rentas Internas.

El aporte del citado autor, es de gran importancia para el presente trabajo debido a que guarda relación en cuanto a las posibles causales de clausura temporal de establecimiento, como lo es el incumplimiento de los deberes formales.

Espinoza, R. (2012), en su investigación titulada **“Sanción de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios”**, en la Universidad Panamericana de Guatemala.

Esta investigación, Estudia las únicas causales que motivan la aplicación de la sanción de cierre temporal, reguladas en El ArT. 85 del Código Tributario

(CT). También expone y analiza la actuación de la Superintendencia de Administración Tributaria, quien como sujeto activo solicita se le aplique dicha sanción a los contribuyentes que se hayan hecho acreedores a la misma. Por otra parte y como complemento se esquematiza la actuación del Juez penal competente, quien al realizar una actividad puramente judicial ordena y ejecuta tanto el cierre como la apertura de la empresa, establecimiento o negocio.

En este sentido, el aporte del precitado trabajo respecto a la presente investigación, radica precisamente en el estudio y análisis común de la posible indefensión del sujeto pasivo de la obligación tributaria, respecto a los privilegios procesales concedidos a la administración tributaria.

Esperanza A. (2012) en su trabajo de Especialista en Gerencia Tributario de la Universidad de Carabobo (UC), en Valencia Estado Carabobo, Venezuela, sobre **“Propuesta de lineamientos operativos que minimicen la aplicación de la pena de clausura de establecimientos consagrado en el código orgánico tributario en el marco de las garantías constitucionales”**,

fundamentalmente estuvo basado, en la evaluación de las medidas aplicadas por el Estado a través del Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) en el marco de la implementación del “Plan Evasión Cero” desde mediados del año 2003, en la oportunidad de reducir significativamente la evasión tributaria que tanto ha afectado la recaudación tributaria de la nación; y con ello cumplir con las obligaciones imperativas del Estado que le permita satisfacer las necesidades de sus ciudadanos

Esta investigación se relaciona con el presente estudio, por cuanto busca proponer lineamientos que ayuden al contribuyente conocer sus deberes y en especial sus derechos constitucionales, que en muchos de los casos los ignora y así disminuir un poco la clausura temporal de establecimientos.

Por su parte Irene m. Figueira F. (2005), en su trabajo de Especialista en Gerencia Tributario sobre “**Derechos de los contribuyentes para su legítima defensa ante la Administración Tributaria en el marco legal que rige el Impuesto al Valor Agregado**”, de la Universidad de Carabobo, en Valencia Estado Carabobo, Venezuela.

Este trabajo, Pretende fundamentalmente dar a conocer cuáles son los mecanismos de defensa que tienen los contribuyentes dentro del marco legal que rige la tributación en Venezuela en materia de Impuesto al Valor Agregado, tomando en consideración que este tributo es una de las principales herramientas con las que cuenta actualmente el Estado para la obtención de recursos.

La principal finalidad de ese estudio fue la determinación de los derechos de los contribuyentes para su legítima defensa ante la Administración Tributaria en el marco legal que rige al Impuesto al Valor Agregado. Para ello, fue necesario determinar los derechos y deberes que tienen los contribuyentes, analizar los ilícitos tributarios contenidos en las leyes que existen en el país y las sanciones que son aplicadas en cada caso, establecer los principales factores o causas que inciden en la necesidad que tienen los contribuyentes de defenderse, para poder así establecer los mecanismos legales de defensa con los cuales cuenta el sujeto pasivo de la tributación para su defensa en materia de IVA.

La investigación mencionada, es importante para el presente estudio por el tratamiento que se le da a las variables referidas a los derechos fundamentales del sujeto pasivo, de defenderse agotando todas las vías legales, necesarias en materia tributaria.

London C. (2011), en su informe especial titulado “**Problemática de las medidas de cierre instrumentadas por el SENIAT a empresas del sector industrial y comercial de Guayana en el marco del plan evasión cero**”, de la Universidad de Carabobo en Valencia Estado Carabobo, Venezuela.

En el citado trabajo se plantean recomendaciones para que la sociedad en general acuda ante las diferentes instancias del Poder Público Nacional, Estatal y

Jurisdiccional con el propósito de que cada uno de éstos, desde sus funciones propias y particulares, revise la inconstitucionalidad de las normas establecidas en el Código Orgánico Tributario, se movilice el aparato jurisdiccional para accionar ante el tribunal competente la nulidad de estas normas; se ordene la suspensión de la aplicación de éstas políticas de cierres por la presunta violación a la proporcionalidad de la pena respecto a la gravedad de la infracción y en última instancia se constituya una comisión evaluadora desde el seno de los Ministerios Populares de Producción y Comercio con la participación multidisciplinaria de todo los sectores involucrados como lo son: el parlamento, el SENIAT y los empresarios, con el fin de lograr obtener las mayores causas de cierre de empresas y sus efectos económicos y sociales.

Este informe guarda relación con el presente estudio, ya que ambos se focalizan en el análisis de mecanismos tendientes a disminuir los altos niveles de evasión que tanto han afectado los recursos del Estado aportados por los ciudadanos en el pago de sus impuestos, así como en la evaluación de la efectividad de las medidas que se vienen adoptando para su mitigación, su costo fiscal y fundamentalmente su costo económico, moral y social para el país.

Quintero L. (2006), realizó una investigación titulada **“Análisis de la Evasión Tributaria del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en Venezuela”**, presentada ante la Universidad Nacional Experimental Simón Rodríguez (UNESR), para optar al título de Especialista en Finanzas Públicas.

Con esta investigación el autor llegó a la conclusión que la evasión tributaria del Impuesto al Valor Agregado en Venezuela, ocurre principalmente por la ausencia de una adecuada cultura tributaria y por la incapacidad de la Administración Tributaria de controlar al amplio universo de contribuyentes de este impuesto.

Asimismo, destacó que esta evasión se ha visto disminuida significativamente con la aplicación del Plan Evasión Cero por parte del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

El referido trabajo guarda relación con la presente investigación por cuanto se analizan profundamente las variables que inciden en la comisión de ilícitos tributarios, por lo cual constituye un valioso insumo teórico referencial.

El autor expresa; que todos y cada uno de los antecedentes reseñados en esta investigación, guarda relación con la misma, en virtud de que ayudan a conocer el marco legal y como los contribuyentes pudieran defenderse ante alguna actuación por parte de la Administración Tributaria.

En tal sentido, trata de enfocarse en los derechos del contribuyente en materia tributaria, lo cual lo vincula directamente, puesto que todos se enfocan en el mismo tema y buscan resaltar la existencia de una nueva cultura tributaria.

Bases Teóricas

En esta sección se presentaron un conjunto de conceptos y proposiciones que constituyen un punto de vista o enfoque determinado, dirigido a explicar el fenómeno o problema planteado, por lo tanto se dividió en función de los tópicos que integran la temática tratada o de las variables que son analizadas en la presente investigación.

Según Da Silva R. (2002:88), con relación a la Teoría Clásica de Henry Fayol, la cual divide los procesos administrativos en cinco funciones conocidos como: Planificar, Organizar, Dirigir, Coordinar y Controlar

De modo que en esta investigación se detallan conceptos fundamentales y teoría que se debe conocer, para tener una idea más clara del tema de la investigación, en tal sentido se desarrollaran los siguientes ejes temáticos:

- Constitucionalidad de la Clausura Temporal de Establecimiento
- Administración Tributaria.

1). Constitucionalidad de la Clausura Temporal de Establecimiento

a. Derechos del Contribuyente

En Venezuela los contribuyentes no sólo tienen deberes que cumplir, los mismos también gozan de derechos y garantías frente al ejercicio, potestades y competencias de la Administración Tributaria.

En atención a lo anterior, un aspecto importante a destacar es la preeminencia de los derechos humanos como un valor superior que orienta y determina el ordenamiento jurídico y toda la actuación del estado en base a lo dispuesto en el artículo 19 de la Constitución Nacional, por lo que la garantía al respeto del contribuyente como ciudadano es base y fundamento que debe considerar la Administración Tributaria en el ejercicio de su competencia y atribuciones.

Otros principios constitucionales que protegen al contribuyente son los de igualdad, no discriminación y justicia tributaria, el de legalidad, el de no confiscatoriedad, el de derecho a la propiedad, de capacidad contributiva, eficiencia, seguridad jurídica, derecho al trabajo, progresividad y proporcionalidad.

Además de lo antes mencionado todo contribuyente tiene derecho a la dignidad e integridad de la persona, inviolabilidad del domicilio, al honor intimidad y vida privada, inviolabilidad de las comunicaciones, derecho a petición y oportuna respuesta, derecho a los datos e informaciones, al reintegro, a solicitar prórrogas y facilidades de pago, y a la educación tributaria.

En caso que el contribuyente desee defender algunos de sus derechos y garantías, el estado debe poner a su disposición los medios de defensa, los cuales son tanto de carácter administrativo como las defensorías del contribuyente y usuario aduanero; solicitudes como repeticiones de pago, reconocimientos de nulidad absoluta de los actos administrativos, procedimientos de corrección de errores materiales o de cálculo; los recursos jerárquico y de revisión; como de carácter judicial, tales como: el recurso contencioso tributario, la oposición a las

medidas cautelares tributarias, procedimientos de juicio ejecutivo tributario, procedimiento judicial de embargo y el amparo tributario.

b. Principios, derechos y garantías constitucionales y legales

Dentro del marco jurídico nacional vigente se encuentra como suprema norma, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV, 1999), la cual fundamenta la investigación desarrollada por cuanto establece una serie de postulaciones que le dan un matiz de importancia a los principios, derechos y garantías que se desarrollan a lo largo del presente estudio.

En su Título III, Sección Segunda, Capítulos III al IX, se desarrollan los derechos civiles, políticos, sociales y de las familias, culturales y educativos, económicos, de los pueblos indígenas y ambientales. Inferimos que la presente investigación aborda algunos principios correspondientes a los derechos civiles y económicos, haciendo hincapié en los referidos a materia tributaria. Además se mencionan otras normas legales que desarrollan estos principios, como lo son: el debido proceso, el principio de legalidad, principio de la generalidad del tributo, principio de igualdad, principio de progresividad, principio de no confiscatoriedad, principio de justicia y derecho a la tutela judicial efectiva, principio de prohibición de impuestos pagaderos en servicios personales, la libertad económica; principios estos que serán desarrollados en la presente investigación.

c. Deberes Formales

Se puede entender por deberes formales las obligaciones que tiene el sujeto pasivo del tributo con respecto al cumplimiento oportuno y óptimo de las diversas leyes, códigos y doctrinas que rigen las actividades económicas en cuanto a formalidades exigidas por la administración tributaria vigente de la República Bolivariana de Venezuela.

Según Jarach, D. (1993: 430) se denominan deberes formales “las obligaciones que la ley o las disposiciones reglamentarias y, aun las autoridades de aplicación de las normas fiscales por delegación de la ley impongan al contribuyente responsable o tercero para colaborar con la administración y desempeño de sus cometidos”.

Siguiendo lo anteriormente explicado, y basándose en lo expuesto por Moya M, Edgar J. (2006: 569) cuando desarrolla el concepto de ilícito tributario, los deberes formales se pueden clasificar en:

- Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas.
- Emitir o exigir comprobantes.
- Llevar libros o registros contables o especiales.
- Presentar declaraciones y comunicaciones.
- Permitir el control de la Administración Tributaria.
- Informar y comparecer ante la Administración Tributaria.

Acatar las órdenes de la Administración Tributaria, dictadas en uso de sus facultades legales, y Cualquier otro contenido en este Código, en las leyes especiales, sus reglamentaciones o disposiciones generales de organismos competentes.

d. Contribuyentes y responsables

Villegas (1992: 142), “Recibe el nombre convencional de contribuyente el destinatario legal tributario que debe pagar el tributo al fisco. Al estar a él referido el mandato de pago tributario, pasa a ser sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria principal”.

Abreu (2003: 9); define a los contribuyentes como: “aquellos respecto del cual se verifica el hecho generado de la obligación tributaria, es toda persona física o natural y jurídica o moral obligada a cumplir y hacer cumplir los deberes formales según lo estableces las leyes tributarias del país”.

La identificación de los contribuyentes ante la administración tributaria tiene que aparecer registrada en todos los materiales impresos que utilice el contribuyente, como son, papeles con membrete, facturas, cheques, órdenes de compra o pedido o cualquier otro tipo de formulario o documentación.

Asimismo, Abreu (2003: 9) clasifica a los contribuyentes como persona natural y persona jurídica.

Persona Natural: Es la persona que explota una Unidad Económica por cuenta propia, susceptible de producir rentas; o puede referirse a dos o más personas que comparten la responsabilidad técnica y/o económica de la explotación de una Unidad sin contrato de carácter jurídico. Se refiere a todo ser humano.

Persona Jurídica: Se refiere a las entidades que, para la realización de determinados fines colectivos, las normas jurídicas les reconocen capacidad para obligarse y disfrutar de derechos. A diferencia del anterior concepto, este no se refiere a una persona como tal, sino a una asociación de interés particular o público, a la que la ley concede personalidad propia, independiente de la de sus asociados. Es el complemento de persona física.

Para el tributo establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, existen cuatro tipos de contribuyentes, (contribuyente ocasional, contribuyente ordinario, contribuyente formal y no sujeto al IVA). Establece que es en este tributo en particular donde de forma más explícita se puede hacer la distinción entre el “Contribuyente de Derecho” y el “Contribuyente de Hecho” que es otra categorización relevante. Esta aparente contradicción se debe a que la ley considera que los comerciantes, los industriales y los prestadores de servicio, es decir, todos aquellos que mueven la economía nacional, “son Contribuyentes Derecho” (Contribuyente Ordinario) del impuesto al valor agregado y deben cumplir ciertas reglas como llevar libros especiales de ventas y compras, registrarse en el registro especial del impuesto al valor agregado, que lleva el Ministerio de Hacienda y cumplir ciertos requisitos al operar con las facturas de

venta y de compra, aparte de depositar el impuesto en el Tesoro Nacional. Clasificación de los contribuyentes de acuerdo con el SENIAT (2015).

Contribuyentes especiales: contribuyentes con características similares calificados y notificados por la Administración Tributaria como tales, sujetos a normas especiales en relación con el cumplimiento de sus deberes formales y el pago de sus tributos, en atención al índice de su tributación.

Contribuyentes ocasionales: sujetos que no califican como contribuyentes ordinarios, no obstante, de manera eventual u ocasional, pueden realizar operaciones gravadas, en cuyo caso estarán obligados a tributar como contribuyentes en esas operaciones específicas.

f. Responsables

El Código Orgánico Tributario Venezolano (2014), en su artículo 25, establece lo siguiente: “responsables son los sujetos pasivos que, sin tener el carácter de contribuyentes, deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes”.

Villegas (1992: 101), “responsable es un tercero que se encuentra ajeno a la producción del hecho imponible y se asigna a éste el carácter de sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria principal, lo cual denomina solidaridad tributaria”.

El artículo 28 del Código Orgánico Tributario Venezolano (2001), menciona diversos responsables solidarios derivados de los bienes que administren reciban o dispongan, como: Los padres o tutores de las herencias yacentes; directores, gerentes o administradores representantes de las personas jurídicas; los mandatarios; los síndicos y liquidadores de quiebra y de sociedades, los administradores judiciales o particulares de las sucesiones; los socios de las sociedades liquidadas y los demás que conforme a las leyes sean calificados.

g. Incumplimiento de los Deberes Formales (Ilícitos Tributarios)

Todo incumplimiento de algún deber formal es considerado un ilícito tributario y penado con sanciones como multas, cierres de establecimientos entre otras, sin importar la intención de la omisión o del acto que se considera un ilícito ya que el desconocimiento del tributo no excluye la pena o sanción hacia el mismo.

Villegas B, Héctor (2002: 547), explica: Constituye incumplimiento de los deberes formales toda acción u omisión de los contribuyentes, responsables o terceros que viole las disposiciones relativas a la determinación de la obligación tributaria u obstaculice la fiscalización por la autoridad administrativa. Como consecuencia de la determinación, fiscalización e investigación, los ciudadanos, contribuyentes o no, están sometidos a una serie de deberes tendientes a posibilitar y 28 facilitar la debida actuación estatal.

El incumplimiento de estos deberes también es una infracción fiscal y está penada por la ley (...) Estas infracciones son predominantemente objetivas, por lo cual, en principio, la sola violación de la norma formal constituyen la infracción, sin que interese investigar si el infractor omitió intencionalmente sus deberes (dolo) o si lo hizo por negligencia (culpa). Esto no se opone a que si se probase alguna circunstancia excepcional de imposibilidad material o de error de hecho o de derecho, la infracción no se configure, ya que pese a prevalecer lo objetivo, no puede prescindir totalmente del elemento subjetivo.

h. Delito Continuado

Se entiende como delito continuado cuando se violan o se transgreden en el mismo o en diversos períodos impositivos una idéntica norma y que dicha conducta constituyan una actuación repetida y constante que refleja una unicidad de intención en el contribuyente, en la ramificación del derecho penal, Sierra Hugo y Salvador Alejandro (1998:324) explican que delito continuado “consiste

en dos o más acciones homogéneas realizadas en distintos momentos pero en ocasiones similares, que importan la realización de un mismo tipo penal o de tipos penales de naturaleza semejantes.

Se caracteriza porque cada una de las acciones que lo integra ya de por sí representa un delito consumado, pero todos ellos se valoran juntos en un solo delito”.

i. Elementos de los Ilícitos Tributarios

Existe una clasificación de los ilícitos tributarios, que permite un claro entendimiento de los mismos, y que debe constituirlos para que tome como un ilícito; Moya M, Edgar J explica que el ilícito está constituido por una cantidad de elementos que conforman su forma, mediante esta idea, se pueden resaltar:

La Acción: Se refiere a la conducta del contribuyente, ya sea de acción o de omisión. La acción es la manifestación de voluntad que mediante un acto o una omisión, causa un cambio en el mundo exterior...”

Tipicidad: Se hace referencia a la conducta del contribuyente, este señalada, tipificada o adecuada como ilícito tributario establecida en la ley correspondiente.

Antijurídica: Significa contradicción con el derecho. Consiste en la violación por parte de un comportamiento del deber de actuar o de omitir que establece una norma jurídica.

Punibilidad: Que el hecho o conducta cometida por el contribuyente sea considerado como infracción. Condición en que se encuentra una persona, por la comisión de un hecho (de hacer o no Hacer) establecido en la ley como infracción y se hace merecedor de una sanción.

j. Los Derechos Humanos

Los derechos humanos son los “derechos de la persona a vivir conforme a su naturaleza y en comunidad con otras personas” (Fleiner, 1999, p.10).

Los derechos humanos, de acuerdo con la Organización Programa Venezolano de Educación – Acción en Derechos Humanos- (PROVEA, 1997), podrían definirse, de manera general, como: “Un conjunto de principios cuyo objetivo fundamental es la defensa del ciudadano contra los abusos de que pueda ser víctima y al mismo tiempo, la garantía de vida cónsona con su dignidad” (p. 9).

A criterio de Aguiar L. (1994, P. 182), el concepto de derechos humanos indica:

Reconstruir y reinterpretar la totalidad de los escenarios jurídicos a partir del valor fundamental de la persona humana, individual y social, eso plantea necesariamente, que no es posible admitir una interpretación del escenario jurídico internacional o constitucional o jurídico nacional, ni cabe la posibilidad de interpretar el escenario político o económico y social, si ellos de alguna manera violentan aquellos parámetros que forman parte de la esencia misma del ser humano, que es anterior y superior de sus muchas formas de organización social como lo es y ha sido el Estado.

Sobre la base de lo expuesto, se infiere que el Estado es una expresión social y política del ser humano, que como forma superior, asume el compromiso de aplicar correctamente la normativa legal vigente para proteger y respetar los derechos humanos, por cuanto ellos representan la base de la existencia humana y están caracterizados por su universalidad, indivisibilidad e interdependencia. Todas las personas nacen con derechos que le son inherentes por su condición de seres humanos, ya que su origen no es la pertenencia a un Estado u organización, sino la naturaleza y dignidad de la persona. Se dice que los derechos humanos son

universales porque, independientemente de la raza, sexo, cultura, nacionalidad, religión o cualquier otra condición que la persona tenga, tiene derecho a disfrutarlos para enaltecer su dignidad humana y jamás se podrá renunciar a ellos, eliminarlos, transferirlos o extinguirlos.

Se dice a la vez que son indivisibles e interdependientes porque todos los derechos humanos están relacionados entre sí, es decir, no se puede hacer ninguna separación ni pensar que unos son más importantes que otros. La negación de algún derecho en particular, implica poner en peligro el conjunto integral que significa la dignidad de la persona; el disfrute de algún derecho no puede hacerse a costa de los derechos de los demás. Por lo antes expuesto, puede afirmarse que las leyes de la República, cónsonas con la legislación internacional, deben garantizar el pleno ejercicio de los derechos humanos a todos los venezolanos y extranjeros, sin discriminación alguna, en la búsqueda permanente del respeto a la dignidad humana hacia una sociedad cada vez más justa.

La concepción de los Derechos Humanos guarda relación con la presente investigación, ya que se puede inferir del análisis del concepto propuesto por los distintos autores, que el Estado como expresión social y política del ser humano, asumiendo este el Poder de Imperio que le corresponde como forma superior, mal podría actuar en contra de los Derechos Humanos, los cuales representan los principios fundamentales y garantías de vida de todos los ciudadanos, al aplicar incorrectamente la normativa legal vigente, sin atender los principios constitucionales establecidos en nuestra Carta Magna.

2). Administración Tributaria

La Administración Tributaria es la máxima autoridad que en materia de impuestos, tasas y contribuciones rige al país, en Venezuela se ha creado el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), el cual es el órgano ejecutor de la administración Tributaria Nacional, el SENIAT es un servicio autónomo, sin personalidad jurídica, con autonomía funcional,

técnica y financiera, adscrito al Ministerio del Poder Popular para la Economía y Finanzas, se le atribuye la aplicación de la legislación Aduanera y Tributaria Nacional, así como el ejercicio, gestión y desarrollo de las competencias relativas a la ejecución integrada de las políticas aduaneras y tributarias fijadas por el Ejecutivo Nacional.

a. Impuesto.

Los impuestos son una prestación pecuniaria, obtenida de los particulares autoritariamente, a título definitivo, sin contrapartida y para la cobertura de las cargas públicas, o para otros fines del Estado. Así mismo, los impuestos son todas aquellas contribuciones que el Estado, en virtud de su poder soberano, establece mediante leyes especiales, adaptadas a la realidad socioeconómica del país, con la finalidad de lograr un equilibrio en la distribución de la riqueza y lograr el desarrollo integral de la Nación.

Los Impuestos son tributos que implican una obligación de carácter unilateral impuesta coactivamente por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imposables.

Según Micheli, Gian. Corso di diritto tributario. (p. 49), el objeto instituciones de los impuestos es proporcionar al Estado los medio para hacer frente a los gastos.

En este sentido, el Estado exige a los ciudadanos en virtud de su poder de imperio impuestos para poder satisfacer necesidades colectivas y cubrir los gastos públicos.

De acuerdo a Pérez de Ayala y González. Curso de Derecho Tributario. 1991. (p.188).

Los impuestos son aquellos tributos cuyo hecho imponible no está constituido por la prestación de un servicio, actividad u obra de la Administración, sino por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica (ya sabemos que por definirse en un

concepto legal son siempre hechos jurídicos), que ponen de manifiesto la capacidad contributiva de un sujeto como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta.

En torno a la definición de impuesto, Jarach D. Finanzas Públicas y Derecho Tributario. 1983. (p.255) expone que el impuesto “se establece sobre sujetos en razón de la valorización política de una manifestación de la riqueza objetiva, independientemente de la consideración de las circunstancias personales de los sujetos a los que esta riqueza pertenece o entre las cuales se transfiere.”

b. Las características de los impuestos son:

- El impuesto es una prestación pecuniaria.
- Tiene carácter obligatorio.
- La ausencia de correlación directa entre la prestación del contribuyente y los servicios que este recibe del Estado.
- El carácter de legalidad que en todo impuesto debe configurarse.
- La satisfacción de las necesidades y gastos públicos, que es el destino del impuesto.

La finalidad de los impuestos consiste en recaudar ingresos para la República Nacional de manera que sean invertidos en beneficios de la ciudadanía. Se repartirán las cargas tributarias en una forma que pesen o menos posible en las clases de ingresos más bajos e invirtiendo los recursos recaudados en obras de fomento e interés social, que permita elevar el nivel de vida. En esta forma se logra una más justa distribución de la riqueza, a su vez de organizar los impuestos, especialmente los de Aduana (importación), con condiciones de producir bienes de buena calidad y en cantidad suficiente.

c. Clases de Impuestos

Los impuestos son directos e indirectos; los primeros recaen como su nombre lo dice directamente sobre los involucrados, ya sean bienes o actividades, los segundos gravan al objeto no a la persona, y versan sobre el consumo, se denominan indirectos porque quien los paga, los recarga sobre los productos, a fin de que el consumidor al adquirirlos sea quien soporte el monto o la carga.

En este orden de ideas, Moya (2006: 170) los clasifica de la manera siguiente:

Impuestos Directos. Esta establecido de manera inmediata sobre las personas o bienes, recaudado de conformidad con las listas nominadas de los contribuyentes u objetos gravados y cuyo importe es percibido del contribuyente por el agente encargado de la cobranza.

Impuestos Indirectos: Es el que recae sobre los objetos de consumo o determinados servicios y que se encuentra incluido con especial indicación o sin ella, en el precio de aquellos o en el pago por utilizarlos. Aquí el sujeto pasivo puede transferir el peso de su carga tributaria a terceras personas, que son fundamentalmente quienes la soportan.

De allí, que los impuestos directos son los ingresos que percibe el Gobierno por concepto de gravámenes a las remuneraciones, propiedades, ganancias de capital o cualquier otra fuente de ingreso de las personas.

Un ejemplo de este tipo de impuesto lo presentan el Impuesto Sobre La Renta, las Sucesiones y el Impuesto a los Activos Empresariales; el contribuyente siempre sabe lo que debe cancelar. En este impuesto el contribuyente o sujeto pasivo no puede traspasar la carga del tributo a terceras personas. Por otro lado, los impuestos indirectos gravan el consumo de los contribuyentes, se llama indirecto porque no repercute en forma directa sobre los ingresos sino que recae

sobre los costos de producción y venta de las empresas y se traslada a los consumidores a través de los precios. Son los gravámenes establecidos por las autoridades públicas sobre la producción, venta, compra o uso de bienes y servicios y que los productores cargan a los gastos de producción.

Un ejemplo de este impuesto lo representa el Impuesto al Valor Agregado, los Espectáculos Públicos, la Exportación de un Servicio y el Impuesto por Salida del País, entre otros.

d. Principio de Legalidad

El principio de legalidad es un principio tributario, mediante el cual se exige la existencia de una ley para que pueda existir alguna forma de tributo, es decir, para que el estado pueda recaudar cualquier tipo de tributo, primero se debe crear una ley que sancione el mismo. Sainz de Bejand, Fernando (1993:106), expresa sobre este principio de la siguiente manera: Conocido igualmente como principio de Reserva Legal de la tributación.

La doctrina lo considera como regla fundamental del derecho público. Constituye una garantía esencial en el Derecho Constitucional, en cuya virtud se requiere que todo tributo sea sancionado por una ley, entendida esta como la disposición que emana del órgano constitucional que tiene la potestad legislativa conforme a los procedimientos establecidos por la constitución para la sanción de las leyes y contenidas en una norma jurídica. Por otra parte, se puede considerar que este principio evita los abusos por parte de la administración tributaria, ya que le da basamentos legales y parámetros para actuar.

e. Sanción Pecuniaria.

Una multa (del latín multa) o multa pecuniaria es la sanción administrativa o penal consistente en un pago en dinero, a veces expresado como días de multa (cuando su pago redime la reclusión por el número correspondiente de días). Se denomina multa coercitiva a la que se reitera por plazos determinados si no se

paga. 38 Una vez dictado un acto administrativo que establezca una obligación personal frente al incumplimiento por parte de la persona obligada, la administración puede tomar diversas medidas: ejecución subsidiaria, multa coercitiva, compulsión sobre las personas, y la más general y utilizada: el apremio sobre el patrimonio.

Bases Legales

La clausura es en definitiva una pena, tanto de índole económica puesto que el comercio o establecimiento deja de producir y moralmente es sometido al escarnio público ya que además de la publicidad negativa a que es sometido, se colocan carteles calificando al contribuyente sancionado como evasor.

Al ser una sanción, la clausura debe estar rodeada o amparada por los derechos que preconiza la Constitución Nacional en ese sentido. Como toda pena, tal medida debe ser de última instancia en la que el fin perseguido con la sanción, se corresponda con la gravedad del ilícito y de la actuación del contribuyente. De la misma manera, se deben respetar las garantías y derechos de los contribuyentes. El derecho a la defensa y sus complementos, especialmente el derecho a ser oído, asistencia jurídica, acceso a las pruebas y a los medios de defensa así como la presunción de inocencia, son garantías fundamentales establecidas en la carta magna como derechos humanos irrenunciables, de aplicación obligada a toda actuación del Poder Público .

Este estudio tiene su basamento legal en diferentes instrumentos jurídicos a saber:

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)

Artículo 49. El debido proceso se aplicará a todas las actuaciones judiciales y administrativas; en consecuencia:

1. La defensa y la asistencia jurídica son derechos inviolables en todo estado y grado de la investigación y del proceso. Toda persona tiene derecho a ser notificada de los cargos por los cuales se le investiga, de acceder a las pruebas y de disponer del tiempo y de los medios adecuados para ejercer su defensa. Serán nulas las pruebas obtenidas mediante violación del debido proceso. Toda persona declarada culpable tiene derecho a recurrir del fallo, con las excepciones establecidas en esta Constitución y la ley.
2. Toda persona se presume inocente mientras no se pruebe lo contrario.
3. Toda persona tiene derecho a ser oída en cualquier clase de proceso, con las debidas garantías y dentro del plazo razonable determinado legalmente, por un tribunal competente, independiente e imparcial establecido con anterioridad. Quien no hable castellano o no pueda comunicarse de manera verbal, tiene derecho a un intérprete.
4. Toda persona tiene derecho a ser juzgada por sus jueces naturales en las jurisdicciones ordinarias, o especiales, con las garantías establecidas en esta Constitución y en la ley. Ninguna persona podrá ser sometida a juicio sin conocer la identidad de quien la juzga, ni podrá ser procesada por tribunales de excepción o por comisiones creadas para tal efecto.
5. Ninguna persona podrá ser obligada a confesarse culpable o declarar contra sí misma, su cónyuge, concubino o concubina, o pariente dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad. La confesión solamente será válida si fuere hecha sin coacción de ninguna naturaleza.
6. Ninguna persona podrá ser sancionada por actos u omisiones que no fueren previstos como delitos, faltas o infracciones en leyes preexistentes.
7. Ninguna persona podrá ser sometida a juicio por los mismos hechos en virtud de los cuales hubiese sido juzgada anteriormente.
8. Toda persona podrá solicitar del Estado el restablecimiento o reparación de la situación jurídica lesionada por error judicial, retardo u omisión

injustificados. Queda a salvo el derecho del o de la particular de exigir la responsabilidad personal del magistrado o de la magistrada, del juez o de la jueza; y el derecho del Estado de actuar contra éstos o éstas.

Artículo 112. Todas las personas pueden dedicarse libremente a la actividad económica de su preferencia, sin más limitaciones que las previstas en esta Constitución y las que establezcan las leyes, por razones de desarrollo humano, seguridad, sanidad, protección del ambiente u otras de interés social. El Estado promoverá la iniciativa privada, garantizando la creación y justa distribución de la riqueza, así como la producción de bienes y servicios que satisfagan las necesidades de la población, la libertad de trabajo, empresa, comercio, industria, sin perjuicio de su facultad para dictar medidas para planificar, racionalizar y regular la economía e impulsar el desarrollo integral del país.

Artículo 21. Todas las personas son iguales ante la ley; en consecuencia:

1. No se permitirán discriminaciones fundadas en la raza, el sexo, el credo, la condición social o aquellas que, en general, tengan por objeto o por resultado anular o menoscabar el reconocimiento, goce o ejercicio en condiciones de igualdad, de los derechos y libertades de toda persona.
2. La ley garantizará las condiciones jurídicas y administrativas para que la igualdad ante la ley sea real y efectiva; adoptará medidas positivas a favor de personas o grupos que puedan ser discriminados, marginados o vulnerables; protegerá especialmente a aquellas personas que por alguna de las condiciones antes especificadas, se encuentren en circunstancia de debilidad manifiesta y sancionará los abusos o maltratos que contra ellas se cometan.
3. Sólo se dará el trato oficial de ciudadano o ciudadana; salvo las fórmulas diplomáticas.

4. No se reconocen títulos nobiliarios ni distinciones hereditarias.

El SENIAT como órgano de la Administración Pública si bien posee autonomía técnica, funcional y financiera, no significa que sus actos o actuaciones no deban estar enmarcados dentro del ámbito de la ley. La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en su artículo 141 “señala que la administración pública estará al servicio de los ciudadanos con sometimiento pleno a la ley y el derecho”.

De modo que, estas normas están dispersas en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y el Código Orgánico Tributario de 2001 y se pueden señalar entre otras las siguientes, tomadas de la obra de Fraga L. (2006:29), “La defensa del Contribuyente frente a la Administración Tributaria”.

- El derecho a ser oído.
- Derecho a la notificación
- Derecho a la formación del expediente administrativo y acceso al mismo.
- Derecho a la Determinación en base cierta.
- Garantía de la presunción de inocencia
- Derecho a la motivación de la decisión
- Derecho a la caducidad del procedimiento administrativo
- Derecho a invocar la prescripción.
- Garantía de irretroactividad.

Código Orgánico Tributario (2001)

Artículo 101: Constituyen ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de emitir, entregar o exigir facturas u otros documentos:

1. No emitir facturas u otros documentos obligatorios o emitirlos en un medio no autorizado por las normas tributarias.

2. Emitir facturas u otros documentos cuyos datos no coincidan con el correspondiente a la operación real o sean ilegibles.
3. No conservar las copias de las facturas u otros documentos obligatorios, por el lapso establecido en las normas tributarias.
4. Alterar las características de las máquinas fiscales,
5. Emitir facturas u otros documentos obligatorios con prescindencia total o parcial de los requisitos exigidos por las normas tributarias.
6. Utilizar simultáneamente más de un medio de emisión de facturas y otros documentos, salvo los casos establecidos en las normas tributarias.
7. Utilizar un medio de facturación distinto al indicado como obligatorio por las normas tributarias.
8. No entregar las facturas u otros documentos cuya entrega sea obligatoria.
9. No exigir a los vendedores o prestadores de servicios las facturas u otros documentos de las operaciones realizadas, cuando exista la obligación de emitirlos,
10. Aceptar facturas u otros documentos cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.
11. Emitir cualquier otro tipo de documento distinto a facturas, que sean utilizados para informar el monto parcial o total de las operaciones efectuadas, tales como: Estados de cuenta, reportes gerenciales, notas de consumo, estados demostrativos y sus similares, aún cuando el medio de emisión lo permita. Quienes incurran en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales 1 al 4, serán sancionados con clausura de diez (10) días continuos de la oficina, local o establecimiento en que se hubiera cometido el ilícito y multa de ciento cincuenta unidades tributarias (150 U.T.). Quienes incurran en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales 5 al 8 y 11, serán sancionados con clausura de cinco (5) días de la oficina, local o establecimiento en que se hubiera cometido el ilícito y multa de den unidades tributarias (100 U.T.). Quien incurra en el ilícito descrito en el numeral 9 será sancionado con multa de cinco unidades

tributarias (5 U.T.). Quien incurra en el ilícito descrito en el numeral 10 será sancionado con multa de diez unidades tributarias (10 U.T.). La sanción de clausura prevista para las ilícitos establecidos en los numerales 1, 4, 5, 6 y 7, se extenderá hasta tanto el sujeto pasivo cumpla con los respectivos deberes formales y notifique a la Administración Tributaria la regularización de la situación que dio origen al ilícito. Corregida la situación que motivó la aplicación de la sanción la Administración Tributaria procederá en forma inmediata a levantar la medida de clausura. La sanción de clausura prevista en este artículo se aplicará sólo en el lugar de la comisión del ilícito, aún en los casos en que el sujeto pasivo tenga varios establecimientos o sucursales.

Artículo 102. Constituyen ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de llevar libros y registros contables y todos los demás libros y registros especiales:

1. No llevar los libros y registros exigidos por las normas respectivas.
2. No mantener los libros y registros en el domicilio tributario cuando ello fuere obligatorio o no exhibirlos cuando la Administración Tributaria los solicite.
3. Destruir, alterar o no conservar las memorias de las máquinas fiscales contentivas del registro de las operaciones efectuadas.
4. No mantener los medios que contengan los libros y registros de las operaciones efectuadas, en condiciones de operación o accesibilidad.
5. Llevar los libros y registros con atraso superior a un mes.
6. No conservar durante el plazo establecido por la normativa aplicable, los libros y registros, así como los sistemas, programas o soportes que contengan la contabilidad u operaciones efectuadas.
7. Llevar los libros y registros sin cumplir con las formalidades establecidas por las normas correspondientes.

8. No llevar en castellano o en moneda nacional los libros de contabilidad y otros registros contables, excepto para los contribuyentes autorizados por la Administración Tributaria a llevar contabilidad en moneda extranjera.

Quienes incurran en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales 1 y 3 serán sancionados con clausura de la oficina, local o establecimiento por un lapso de diez (10) días continuos y multa de ciento cincuenta unidades tributarias (150 U.T.). Quienes incurran en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales 2 y del 4 al 8 serán sancionados con clausura de la oficina, local o establecimiento por un lapso de cinco (5) días continuos y multa de cien unidades tributarias (100 U.T.). La sanción de clausura prevista en este artículo, se aplicará en todos los establecimientos o sucursales que posea el sujeto pasivo. La sanción de clausura prevista para las ilícitos establecidos en este artículo, se extenderá hasta tanto el sujeto pasivo cumpla con los respectivos deberes formales y notifique a la Administración Tributaria la regularización de la situación que dio origen al ilícito. Corregida la situación que motivó la aplicación de la sanción la Administración Tributaria procederá en forma inmediata a levantar la medida de clausura.

Igualmente todo contribuyente tiene derechos y garantías procesales y procedimentales los cuales se detallan:

- Derecho de acceso a la administración de justicia (Art. 26 de la Constitución):

...Toda persona tiene derecho de acceso a los órganos de administración de justicia para hacer valer sus derechos e intereses, incluso los colectivos o difusos, a la tutela efectiva de los mismos y a obtener con prontitud la decisión correspondiente. El Estado garantizará una justicia gratuita, accesible, imparcial, idónea, transparente, autónoma, independiente, responsable, equitativa y expedita, sin

dilaciones indebidas, sin formalismos o reposiciones inútiles...

- Derecho al debido proceso (Art. 49 de la Constitución)
- Derecho a exigir la responsabilidad del estado y sus funcionarios (Art. 25, 139 y 140 de la Constitución):

Artículo 25: Todo acto dictado en ejercicio del Poder Público que viole o menoscabe los derechos garantizados por esta Constitución y la ley es nulo, y los funcionarios públicos y funcionarias públicas que lo ordenen o ejecuten incurrir en responsabilidad penal, civil y administrativa, según los casos, sin que les sirvan de excusa órdenes superiores...

Artículo 139: El ejercicio del Poder Público acarrea responsabilidad individual por abuso o desviación de poder o por violación de esta Constitución o de la ley.

Artículo 140: El Estado responderá patrimonialmente por los daños que sufran los particulares en cualquiera de sus bienes y derechos, siempre que la lesión sea imputable al funcionamiento de la administración pública....

- Derecho a invocar la prescripción (Art. 55 y siguientes del Código Orgánico Tributario)

Los deberes formales o responsabilidades del contribuyente también tienen basamento legal en el Código Organico Tributario Reformado en la Gaceta Oficial # 6.152, en el decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley.

Artículo 19, "Es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable".

Artículo 22, “Los contribuyentes, son todos aquellos sujetos pasivos respecto a los cuales se verifica el hecho imponible, conformado por las personas, naturales, jurídicas o entidades o colectividades que constituyan una unidad económica que dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional”.

Artículo 23, “los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por éste código o por normas tributarias”.

Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (1981)

Artículo 1. La Administración Pública Nacional y la Administración Pública Descentralizada, integradas en la forma prevista en sus respectivas leyes orgánicas, ajustarán su actividad a las prescripciones de la presente ley. Las administraciones Estadales y Municipales, la Contraloría General de la República y la Fiscalía General de la República, ajustarán igualmente sus actividades a la presente ley, en cuanto les sea aplicable.

Artículo 7. Se entiende por acto administrativo, a los fines de esta ley, toda declaración de carácter general o particular emitida de acuerdo con las formalidades y requisitos establecidos en la ley, por los órganos de la administración pública.

Artículo 12. Aun cuando una disposición legal o reglamentaria deje alguna medida o providencia a juicio de la autoridad competente, dicha medida o providencia deberá mantener la debida proporcionalidad y adecuación con el supuesto de hecho y con los fines de la norma, y cumplir los trámites, requisitos y formalidades necesarios para su validez y eficacia.

Artículo 9. Los actos administrativos de carácter particular deberán ser motivados, excepto los de simple

trámite o salvo disposición expresa de la ley. A tal efecto, deberán hacer referencia a los hechos y a los fundamentos legales del acto.

Artículo 72. Los actos administrativos de carácter general o que interesen a un número indeterminado de personas, deberán ser publicados en la Gaceta Oficial que corresponda al organismo que tome la decisión. Se exceptúan aquellos actos administrativos referentes a asuntos internos de la administración. También serán publicados en igual forma los actos administrativos de carácter particular cuando así lo exija la ley.

Artículo 85. Los interesados podrán interponer los recursos a que se refiere este capítulo contra todo acto administrativo que ponga fin a un procedimiento, imposibilite su continuación, cause indefensión o lo prejuzgue como definitivo, cuando dicho acto lesione sus derechos subjetivos o intereses legítimos, personales y directos.

Definición de Términos

Acto administrativo: toda declaración de carácter general o particular emitida de acuerdo con las formalidades y requisitos establecidos en la ley, por los órganos de la administración pública.

Contravención: perturbación mediante la omisión de la ayuda requerida de la actividad que desarrolla el Estado para materializar sus derechos.

Contribuciones especiales: tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente. Recibe también la denominación de tributo vinculado.

Contribuyente: Son contribuyentes los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible.

Delito: toda agresión directa e inmediata a un derecho natural y social de los individuos, correspondiendo su estudio al Derecho Penal Común.

Elusión tributaria: acción que realiza una persona, con el fin de no pagar tributo, sin que ello constituya una trasgresión fiscal. Se apoya en las lagunas existentes en la Ley. También se puede referir que es una forma de evitar el pago del tributo, en este caso el particular sólo paga una parte del mismo, por operación impositiva.

Evasión fiscal o tributaria: toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales. Hecho comisivo u omisivo por parte del sujeto pasivo de la imposición, que contravenga o viole una norma tributaria y en virtud del cual una riqueza imponible, en cualquier forma, resulte substraída total o parcialmente del pago del tributo previsto en la Ley.

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

Ilícitos tributarios: Constituye ilícito tributario toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias.

Impuesto: tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad relativa al contribuyente.

Leyes: actos sancionados por las autoridades nacionales, estatales y municipales actuando como cuerpos legisladores.

Providencia administrativa: Las decisiones de los órganos de la Administración Pública Nacional, cuando no les corresponda la forma de decreto o resolución.

Obligación Tributaria: La obligación tributaria surge entre el Estado en las distintas expresiones del Poder Público y los sujetos pasivos en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. Constituye un vínculo de carácter personal aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

Recurso administrativo: acción que ejercen los interesados (en sede administrativa) contra todo acto de la administración que ponga fin a un procedimiento, imposibilite su continuación, cause indefensión o le prejuzgue como definitivo, cuando dicho acto lesione sus derechos subjetivos o intereses legítimo, personales y directos.

Recurso Jerárquico: recurso administrativo que se ejerce ante la máxima autoridad del ente público, de donde emanó el Acto Administrativo.

Recurso Contencioso: acción ejercida ante los tribunales ordinarios para solicitar la restitución de los derechos subjetivos, legítimos, personales y directos.

Resolución: decisión de carácter general o particular, adoptada por un Ministerio Público por disposición del Presidente de la República o por disposición específica de la ley.

Responsable: sujetos pasivos que sin tener el carácter de contribuyentes deben, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éstos.

Sujeto activo: Es sujeto activo de la obligación tributaria el ente público acreedor del tributo.

Sujeto pasivo: Es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

Tasa: tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente. Recibe también la denominación de tributo vinculado.

Tributo: todo pago o erogación que deben cumplir los sujetos pasivos de la relación tributaria en virtud de una ley formalmente sancionada. Son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines.

Los términos anteriormente indicados, están contenidos en el Código Orgánico Tributario (2001) y la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (1981).

Cuadro N° 1			
OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES			
Objetivo General: Determinar la constitucionalidad de la clausura temporal de establecimientos comerciales prevista en el sistema tributario venezolano.			
OBJETIVO ESPECIFICO	VARIABLES	DEFINICION OPERACIONAL	DIMENSION
Diagnosticar la situación actual del contribuyente en relación al cierre temporal de establecimiento.	Situación ante el cierre temporal.	Describe el estado de comprensión del contribuyente ante el cierre.	Conocimiento, Responsabilidad, Control de Gestion
Analizar la constitucionalidad o inconstitucionalidad del cierre temporal de establecimientos en Venezuela.	Constitucionalidad de la clausura.	Constituye el mecanismo jurídico por el cual, se le da cumplimiento a las normas.	Constitucionalidad Inconstitucionalidad.
Describir los factores que influyen en la aplicación del cierre temporal de establecimiento.	Deberes y derechos del contribuyente.	Se refiere a los factores determinantes en los procedimientos administrativos para el cierre temporal.	Requisitos, Procedimientos y Sanciones
Evaluar si existe indefinición constitucional para el contribuyente.	Situación ante el cierre temporal.	Se refiere al procedimientos administrativos para el cierre temporal.	Requisitos, Procedimientos y Sanciones

Fuente: Paez E, 2017

CAPITULO III

MARCO METODOLÓGICO

Según Arias (2012: 47), el marco metodológico es definido como “el conjunto de pasos, técnicas y procedimientos que se emplean para formular y resolver problemas”. Puede decirse entonces que se trata de un conjunto de acciones destinadas a describir y analizar el fondo del problema planteado, a través de procedimientos específicos que incluyen las técnicas de observación y recolección de datos, determinando el “cómo” se realizará el estudio.

Tipo y Diseño de la Investigación

Hernández, Fernández y Baptista (2010: 25), han definido a la Investigación como el "conjunto de procesos sistemáticos, críticos y empíricos que se aplican al estudio de un fenómeno".

En todo estudio, es de vital importancia delimitar el tipo y el diseño de la investigación, ya que los hechos estudiados, así como las relaciones que se establecen entre estos deben reunir condiciones de fiabilidad y objetividad. Por tal motivo la investigación es de tipo descriptiva, que según Arias, F. (1999), consiste en “la caracterización de un hecho, fenómeno, individuo o grupo, con el fin de establecer su estructura o comportamiento” (p. 24). Agrega el autor que “los resultados de este tipo de investigación se ubican en un nivel intermedio en cuanto a la profundidad de los conocimientos se refiere” (ibíd.).

La presente investigación es descriptiva, en virtud que se analizo la pena de clausura de establecimientos dispuesta en el Código Orgánico Tributario en el marco de los derechos y garantías constitucionales, las leyes de la República y los Tratados Internacionales.

En cuanto al diseño de investigación, es Documental ya que, según refiere la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL, 2006):

...Es el estudio de problemas con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza, con apoyo, principalmente, en trabajos previos, información y datos divulgados por medios impresos, audiovisuales o electrónicos. La originalidad de este estudio se refleja en el enfoque, criterios, conceptualizaciones, reflexiones, conclusiones, recomendaciones y, en general, en el pensamiento del autor (p. 15).

Para el diseño de investigación documental, se realizó un arqueo bibliográfico, el cual comprendió la recolección de los datos bibliográfico documentales que sirvieron de basamento teórico y legal para la investigación.

La fase documental consistió en la lectura, análisis y comprensión sistemática de revistas, leyes, libros e informes relacionados con el problema, con el fin de obtener información o datos que contribuyeron con la investigación, sustentados en la hermenéutica. Definida por Gadamer H. como “un arte o teoría de la interpretación”.

Por otro lado se trata también de una investigación de diseño no experimental, la cual es definida por Hernández, Fernández y Baptista (2010: 28) como “la investigación que se realiza sin manipular deliberadamente variables”. Es decir, se trata de estudios donde no se manipula en forma intencional las variables independientes para ver su efecto sobre las demás. La investigación no experimental se basa en observar fenómenos tal como se dan en su contexto natural, para después analizarlos.

Nivel de la Investigación

El nivel de investigación, según lo reseñado por Arias (1997: 47), se refiere “al grado de profundidad con que se aborda un objeto o fenómeno”, es decir, el mismo establece hasta qué punto se llevará a cabo el estudio del tema planteado, debiendo tomarse en cuenta para determinar dicho nivel el tipo de investigación. Ahora bien, tomando en cuenta que en la presente investigación se interpreta la naturaleza de la situación actual del problema con la finalidad de presentar una interpretación correcta de lo investigado, se tiene que se trata de una investigación descriptiva en cuanto a su nivel. En este sentido, ha señalado Tamayo y Tamayo (1993: 35) que la investigación descriptiva “comprende la descripción, registro, análisis e interpretación de la naturaleza actual, y la composición o proceso de los fenómenos. El enfoque se hace sobre conclusiones dominantes o sobre grupo de personas, grupo o cosas, se conduce o funciona en presente”.

Técnicas e Instrumentos de Recopilación de Datos

Según Arias (2012: 68), “la técnica puede definirse como el procedimiento particular de obtener datos o información, las técnicas son particulares y específicas de una disciplina, por lo que sirven de complemento al método científico, el cual posee una aplicación general”.

La información es todo el cúmulo de conocimientos que permite desarrollar cualquier tipo de investigación, por sencilla que ésta sea. Además permite explorar, describir y explicar los hechos que definen el problema de investigación. Como técnica de análisis se usó la lectura exploratoria y el análisis crítico reflexivo, cuya mayor relevancia se centro en ofrecer al investigador un amplio espectro informativo con respecto al problema, este tipo de lectura es concebida por Alfonso (1999: Pag. 71-72) como aquella que sirve para “... efectuar un reconocimiento de las obras existentes... con el fin de tener una visión

panorámica de la documentación” también “permite obtener una idea, aproximada del valor de la investigación que se pretende realizar.”

Técnica y Análisis de Procesamiento de Datos

Una vez formulado el esquema de trabajo se dio inicio a la lectura evaluativa o análisis de contenido considerando la hermeneusis como herramienta del arte o teoría de la interpretación; este tipo de lectura permitió ubicar la información para cada aspecto del marco teórico desarrollado; para Alfonso (1999: Pag.79) esta lectura:

...Se trata de una lectura lenta y compleja de las fuentes o de partes de ellas, con el objeto de tomar aquellos datos que servirán de argumento válido para el desarrollo y demostración de las ideas enunciadas en el esquema de trabajo.

Respecto al análisis de contenido, Hernández (2010: 52), sostiene que “es una técnica de procesamiento de cualquier tipo de información acumulada en categorías codificadas de variables que permitan el análisis del problema motivo de la investigación”. En estos términos, el análisis de contenido permite la construcción de una matriz de datos, por cuanto hace referencia a unidades de análisis, variables y valores o respuestas.

Definidas como han sido las técnicas e instrumentos de recolección y análisis de datos, a continuación se procede al desarrollo de las siguientes fases:

Fase I: Evaluar la Situación actual del contribuyente en relación al cierre temporal de establecimientos.

En esta fase se procedió a la revisión de instrumentos normativos, tales como la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el Código

Orgánico Tributario así como también la Doctrina, para la consecución de la determinación o fijación de los medios de defensa del sujeto pasivo de la obligación tributaria, así como también las garantías que nuestro texto fundamental constituye a su favor y para la protección y resguardo de los derecho del mismo con el propósito de analizar posteriormente, el alcance de este medio de defensa, así como de su eficiencia y eficacia

Fase II: Analizar La constitucionalidad o inconstitucionalidad del cierre temporal de establecimientos en Venezuela.

En esta fase se procedió a estudiar la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el Código Orgánico Tributario y la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, para así determinar la constitucionalidad del cierre temporal de establecimientos y como podría actuar el contribuyente ante dicha situación.

Fase III: Describir los Factores que influyen en la aplicación del cierre temporal de establecimientos.

En esta fase se procedió a detallar, la norma por incumplimiento de las obligaciones tributarias que castiga los ilícitos, así mismo el Código Orgánico Tributario prevé la potestad sancionatoria de la administración tributaria, en donde las sanciones, salvo las penas restrictivas de libertad, serán aplicadas por la administración tributaria, sin perjuicio de los recursos que contra ellas puedan ejercer los contribuyentes o responsables.

Fase IV: Determinar si existe indefensión constitucional para el contribuyente.

Para determinar esta fase, se procedió a evaluar el Código Orgánico Tributario y la regulación establecidas en la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, que es la ordenada sucesión de actos a través de los cuales se emite un acto administrativo, o bien se vuelve sobre un acto anterior para su corrección. Siendo el único medio para instrumentar el derecho de petición y lograr que la administración sea eficaz, transparente, imparcial y actúe con apego al derecho, pues permite despersonalizar la relación administración-ciudadano o administrado, haciendo desaparecer los vínculos personales, compadrazgo, parentesco, amistad.

CAPITULO IV

ANALISIS DE RESULTADOS

La clausura de establecimientos deriva del incumplimiento de algún tipo de disposición legal que contravenga los deberes formales contemplados en el Código Orgánico Tributario.

Corresponde al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) como órgano competente la aplicación de esta pena, lo cual implica la suspensión de todas las actividades desarrolladas por los establecimientos.

Por su parte Álvarez (2002), al referirse a la clausura, afirma:

Se trata de una sanción que establece el legislador para ser aplicada ante el incumplimiento de ciertos deberes formales que vienen impuestos por la ley, o por la normativa reglamentaria inferior, cuya consecuencia fundamental consiste en el cierre por un tiempo determinado del establecimiento donde el sujeto pasivo desarrolla su actividad económica.

Al respecto se hace necesario tener en consideración algunos conceptos que nos permitan esclarecer las razones que conllevan a los cierres de establecimientos.

En primer término debemos señalar que la infracción tributaria es una trasgresión de los deberes tributarios por parte de los contribuyentes o responsables, lo que significa un incumplimiento de una norma tributaria con ocasión de los deberes formales o materiales.

Para Carranza (2006) los primeros se originan cuando se deja de cumplir con una obligación no monetaria que se encuentra contemplada en una norma tributaria, es decir; que el administrado ha dejado de cumplir con una obligación

de hacer. Las faltas de los deberes materiales se dan en cambio, cuando el administrado incurre en el incumplimiento de un deber monetario, es decir deja de cancelar un tributo al Estado, no paga u omite ingresar una retención, por lo que ocasiona un daño al patrimonio del Fisco.

En nuestra legislación la infracción tributaria es considerada como ilícito tributario, el Código Orgánico Tributario lo define como “toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias” (Art. 180) y los clasifica en su artículo 81 que a la letra dispone:

Artículo 81: Constituye ilícito tributario toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias. Los ilícitos tributarios se clasifican:

1. Ilícitos formales.
 2. Ilícitos materiales.
 3. Ilícitos penales.
- Las leyes especiales tributarias podrán establecer ilícitos, y sanciones adicionales a lo establecido en este código.

Siguiendo el mismo orden de ideas, teniendo en cuenta las consideraciones generales sobre los ilícitos tributarios, el Código Orgánico Tributario consagra lo referente a los ilícitos formales por incumplimiento de deberes formales, según lo establece el artículo

Artículo 99: Los ilícitos tributarios formales se originan por el incumplimiento de los deberes siguientes:

1. Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas.
2. Emitir, entregar o exigir comprobantes.
3. Llevar libros o registros contables o especiales.
4. Presentar declaraciones y comunicaciones.

5. Permitir el control de la Administración Tributaria.
6. Informar y comparecer ante la misma.
7. Acatar las órdenes de la Administración Tributaria, dictadas en uso de sus facultades legales.
8. Obtener la respectiva autorización por parte de la Administración Tributaria, para ejercer la Industria, el Comercio y la Importación de especies gravadas, cuando así lo establezcan las normas que regulan la materia.
9. Cualquier otro deber contenido en este Código, en las leyes especiales, sus reglamentaciones o disposiciones generales de organismos competentes.

De este modo, la sanción tributaria dispuesta en el COT (2014), está asociada al incumplimiento de los deberes formales relacionados con la obligación de emitir y exigir comprobantes, y de llevar libros y registros especiales y contables u otros documentos basados en las normas tributarias de conformidad a lo establecido en el Artículo 101 del COT (2014) ya citado en el Capítulo II de la presente investigación.

El autor de la presente investigación considera que dicha medida de clausura de establecimientos, produce un efecto netamente represivo y desproporcionado respecto a la infracción incurrida por los contribuyentes, con lo cual se vulneran los derechos y garantías consagrados en nuestra carta magna, donde la Administración Tributaria en los procedimientos administrativos empleados para la aplicación de la pena de clausura, se aparta de los preceptos constitucionales que protegen el derecho a la defensa y el debido proceso de los ciudadanos, de acuerdo a las disposiciones del artículo 49 de la CRBV, ya citado en el Capítulo II de esta investigación.

Lejos de ser considerada una medida que permita tener una cultura tributaria necesaria para crear conciencia en los sujetos obligados a la contribución de las cargas públicas, según lo demanda nuestra máxima ley en su

artículo 133 “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”, produce en el colectivo un sentimiento de temor ante la reincidencia de ser sancionados nuevamente con la aplicación de esta medida, así como para quienes no han sido merecedores de esta pena, por ser considerada un perjuicio para estas empresas dadas las pérdidas económicas que se generan, incluso su imagen puede verse afectada por estar expuestos a un procedimiento de clausura donde normalmente se lleva a cabo no sólo por el funcionario actuante sino que la mayoría de las veces se hace acompañar por funcionarios del componente Guardia Nacional, aunado a los carteles de tal magnitud colocados a las puertas de los establecimientos, que afectan en gran proporción su imagen ante los clientes, inversionistas, proveedores, público en general quienes en su mayoría están ajenos del conocimiento de la infracción tributaria que conlleva a la aplicación de dicha sanción; como se expuso anteriormente; en su mayor parte desproporcionadas en atención a la ilícito tributario relativo al incumplimiento de deberes verdaderamente formales, que no son medidos desde los más graves a los menos, sino que por el contrario esta pena se aplica en igualdad generando consecuentemente una desigualdad.

Por su parte, la cultura tributaria para Méndez (2004):

En ese sentido, a través de la educación se generan los conocimientos que permiten los cambios de pensamiento y acción de los contribuyentes, lo cual estimula en ellos la participación voluntaria en los deberes tributarios que se le imponen por mandato constitucional. Surgiendo entonces la necesidad de interacción entre la Administración Tributaria y los contribuyentes mediante un sistema educativo que permita incrementar de este modo la cultura tributaria ideal, para así el Estado velar por el cumplimiento de sus deberes fundamentales que le facilite proporcionar los servicios básicos a los ciudadanos a través de la obtención de la contribución fiscal, paralelamente a la renta obtenida de nuestro principal recurso petrolero.

Revisando los instrumentos jurídicos la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el Código Orgánico Tributario así como la Doctrina relativa a la materia, se procedió a identificar los Recursos Judiciales que fungen como medios de defensa favorables al sujeto pasivo de la obligación tributaria, detallándose de la siguiente manera

Cuadro N° 2.

MEDIO DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE EN LA JURISDICCIÓN CONTENCIOSO TRIBUTARIO		
PROCEDIMIENTO	DEFENSA	FUNDAMENTOS LEGALES
VIA JUDICIAL	RECURSOS CONTENCIOSO TRIBUTARIO	CÓDIGO ORGANICO TRIBUTARIO Art. 266
	AMPARO TRIBUTARIO	CÓDIGO ORGANICO TRIBUTARIO Art. 309
	AMPARO CONSTITUCIONAL	CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA Art. 26 y 27

Fuente: Paez E, 2017

Tal y como se detalla en el cuadro, el contribuyente en la Jurisdicción Contenciosa Tributaria cuenta con dos recursos judiciales en pro de su defensa frente a la Administración Tributaria, estos son: el Recurso Contencioso Tributario y el Amparo Tributario.

En el mismo orden de ideas, es importante resaltar que ambos recursos proceden a instancia de parte, teniendo condiciones de procedencia y procedimientos independientes uno del otro. Asimismo, uno de ellos, en este caso, el Recurso Contencioso Tributario, representa el recurso judicial a través del cual el contribuyente puede recurrir judicialmente un acto administrativo de efecto particular emanado por la Administración Tributaria Nacional que lesione de manera directa sus intereses; mientras que el otro, es decir, el Amparo Tributario, procede cuando el daño ocasionado al contribuyente proviene, en lugar de la actuación, de la inoperancia de la Administración Pública.

Respecto a este punto, queda limitada la defensa del contribuyente en sede judicial a la interposición de estos recursos, según sea el caso, para enfrentar a la Administración Tributaria Nacional.

Sin embargo, por tratarse en este caso de recursos judiciales que acarrear un proceso judicial, se hace necesario establecer que existen garantías constitucionales de carácter procesal establecidas a favor del contribuyente que, a pesar de no ser de contenido tributario, rigen los principios generales del Derecho Adjetivo, por lo que necesariamente deben respetarse y aplicarse en cualquier tipo de proceso judicial.

En este sentido, pueden citarse como Derechos Adjetivos consagrados a favor del contribuyente en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, y que por lo tanto deberán ser observados durante el proceso contencioso tributario, al Debido Proceso establecido en el artículo N° 49 de la CRBV, a la Tutela Judicial Efectiva establecida en el artículo N° 26 de la CRBV, al Derecho de Petición y Oportuna Respuesta establecido en el artículo N° 51 de la CRBV y al Derecho de Igualdad de partes establecido en el artículo N° 21 de la CRBV, a pesar de la existencia de las 90 prerrogativas procesales de la Administración Tributaria, debido precisamente a la excepción que las mismas representan respecto a esta garantía constitucional.

CONCLUSION

En función de todos los elementos identificados en la presente investigación, se puede concluir que el Estado si bien está facultado para la recaudación fiscal que le permita sufragar los gastos del colectivo nacional y los ciudadanos obligados a la contribución de las cargas públicas, el primero ha venido empleando algunas políticas un tanto disuasivas que le permitan la consecución del fin para las cuales fueron implementadas; con lo cual este autor está completamente de acuerdo en la erradicación del fraude tributario a su máxima expresión; no obstante a pesar de la información obtenida por los medios de comunicación, en ausencia de información oficial de parte de la Administración Tributaria, de cifras estadísticas de índices de cierre de los establecimientos, la recaudación tributaria ha venido en ascenso; no menos cierto es que los niveles de cierre de establecimientos no ha descendido, por lo que lejos de fomentar el crecimiento de una cultura tributaria adecuada donde los contribuyentes de manera voluntaria cumplan con sus obligaciones, han desencadenado un alto costo social y difícil de cuantificar estas medidas masivas y sistemáticas de cierre llevadas a cabo por el ente tributario nacional.

En otro sentido, sin ánimo de relajar nuestros preceptos legales, a pesar de que los contribuyentes no estén en conocimiento del cuerpo normativo que los obliga y ello no les exima de cumplir con sus deberes, no menos cierto es que la Administración Tributaria esta en el deber de difundir y divulgar a lo atinente a las obligaciones tributarias a través de distintas modalidades, siendo una de ellas de gran importancia la educación, con lo cual se pudo apreciar la disposición de los contribuyentes a recibir la mayor información respecto a la problemática planteada con el ánimo de realizar un correcto proceder en sus deberes tributarios.

RECOMENDACIONES

En atención a las consideraciones precedentes, el autor de esta investigación elaboró la siguiente “Propuesta para minimizar la aplicación de la pena de clausura de establecimientos consagrado en el Código Orgánico Tributario en el marco de las garantías constitucionales”, entre los cuales se destacan:

1. En observancia a los deberes previstos en el Código Orgánico Tributario respecto a la Administración Tributaria de difundir los deberes tributarios de los contribuyentes, la norma demanda principalmente en ésta el deber de información, orientación y auxilio de los contribuyentes respecto al cumplimiento de sus obligaciones inherentes a la contribución fiscal, surge la necesidad de la implementación de Jornadas Educativas para la formación de una cultura tributaria más preventiva que represiva, dirigidas no sólo a los contribuyentes sino también a los funcionarios encargados de las actuaciones de verificación del cumplimiento de deberes formales, que sean impartidas de forma permanente en todas las sedes del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) del territorio nacional así como operativos de jornadas especiales en los sectores donde se encuentran ubicados los establecimientos.

2. Formación de asociaciones de contribuyentes afectados con la aplicación de esta pena de clausura de establecimientos, con el objeto de llevar a cabo mesas multidisciplinarias entre estos y los distintos órganos, entes e instituciones del Estado vinculados a esta problemática y de esta manera estudiar en primer término los preceptos constitucionales y legales que resguardan derechos esenciales relativos al derecho a la defensa y el debido proceso, en segundo término a la proporcionalidad de la pena aplicable respecto a la infracción y reincidencia cometida y en tercer término el impacto de estas políticas de cierres de establecimientos que afectan no sólo al contribuyente sino a la economía nacional. A su vez que permitan analizar alternativas para la consecución de los

finés del Estado sin afectar a los obligados de la contribución de las cargas públicas, quienes son parte del pilar fundamental de la economía productiva de un país, contribuyen al crecimiento, generación de riquezas y por ende de bienestar social sobre la base de que con su productividad éste sostiene los mayores niveles de empleo en la nación, el incremento de bienes y servicios destinados a satisfacer las necesidades de la población dentro de los parámetros constitucionales vigentes.

3 A los contribuyentes en general, a formar asociaciones que les permitan llevar ante las distintas instancias del poder público nacional, estatal y municipal dentro de las funciones propias de cada uno y vinculados a la problemática que conlleva la aplicación de esta pena, la manifestación y disposición de establecer mesas de trabajo con el fin de revisar las consecuencias derivadas de estas medidas, enfocadas en los aspectos de legalidad, justificación económica, desproporcionalidad y valores éticos de una sociedad que desea estar ante la presencia de un verdadero estado de justicia y que los medios empleados para la consecución de un fin sean tan importantes como éste.

4 Ante la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo, promover en próximas investigaciones, el enfoque a la implementación de otros procedimientos administrativos tributarios para la verificación de deberes formales que no conlleven a la aplicación de la pena de clausura de establecimientos, como por ejemplo las auditorías de fondo y las auditorías puntuales.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arias F. (2012), El Proyecto de Investigación: Introducción a la Metodología Científica 6ta. Edición. Editorial Episteme.
- Espinoza & Rivas. (2011), Comentarios a la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa. Publicaciones del Instituto de Estudios Constitucionales.
- Hernández, Fernández y Baptista (2010), Metodología de la Investigación 5ta. Edición. Editorial MacGraw Hill Interamericana.
- González Pérez, Hernández, Torrealba, Urosa, Herrera, Figueiras (2009), Manual de Práctica Forense Contencioso Administrativo. Editorial Jurídica Venezolana.
- Fraga Pittaluga (2006), Principios Constitucionales de la Tributación. Fraga, Sánchez & Asociados.
- Badell, R (2006). Congreso Internacional de Derecho Administrativo en Homenaje al Prof. Luis H. Farías Mata. Publicaciones UCAB.
- Tamayo y Tamayo (2003), Proceso de la Investigación Científica. Editorial Noriega Limuda.
- Sainz de Bujanda (1993), Lecciones de Derecho Financiero. Servicio de Publicaciones Facultad de Derecho, Universidad Complutense de Madrid.
- Pérez de Ayala y González Eusebio (1991), Curso de Derecho Tributario. Editorial de Derecho Financiero.
- Tribunal Supremo de Justicia – Sala Constitucional, Sentencia N° 1104 del 23 de Mayo de 2006 – Caso: Recurso de Nulidad Parcial por Inconstitucionalidad el artículo N° 90 del la Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República.
<http://www.tsj.gov.ve/decisiones/scon/Mayo/1104-230506-02-1688.htm>
<http://www.pwc.com/ve/es/actualizacion-tributaria/assets/boletin-actualidad-corporativa-no28.pdf>