



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública
Campus Bárbula



**ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LA EQUIDAD EN
EL USO DE LA UNIDAD TRIBUTARA EN EL CUMPLIMIENTO
EFECTIVO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VENEZUELA.**

Proyecto de Grado



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN COMERCIAL
Y CONTADURÍA PÚBLICA
CAMPUS BÁRBULA**



**ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LA EQUIDAD EN
EL USO DE LA UNIDAD TRIBUTARIA EN EL CUMPLIMIENTO
EFECTIVO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VENEZUELA.**

Autores:
Alvarado, Elba
Liu, Beisi

Campus Bárbula, Noviembre 2013



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN COMERCIAL
Y CONTADURÍA PÚBLICA
CAMPUS BÁRBULA**



**ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LA EQUIDAD EN
EL USO DE LA UNIDAD TRIBUTARIA EN EL CUMPLIMIENTO
EFECTIVO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VENEZUELA.**

Tutor:
Lic. Leonardo Villalba

Autores:
Alvarado, Elba
Liu, Beisi

Campus Bárbula, Noviembre 2013



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN COMERCIAL
Y CONTADURÍA PÚBLICA
CAMPUS BÁRBULA**



CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN

**ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LA EQUIDAD EN
EL USO DE LA UNIDAD TRIBUTARIA EN EL CUMPLIMIENTO
EFECTIVO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VENEZUELA**

Tutor:
Lcdo. Leonardo Villalba

Aceptado en la Universidad de Carabobo
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Escuela de Administración Comercial y
Contaduría Pública.
Por. **Lcdo. Leonardo Villalba**
C.I. 7.042.292

Campus Bárbula, Noviembre de 2013



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN COMERCIAL
Y CONTADURÍA PÚBLICA
CAMPUS BÁRBULA**



Veredicto

Nosotros miembros del jurado designado para la evaluación del trabajo de grado titulado **“ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LA EQUIDAD EN EL USO DE LA UNIDAD TRIBUTARIA EN EL CUMPLIMIENTO EFECTIVO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VENEZUELA”**, Presentado por los bachilleres **ALVARADO, ELBA** y **LIU JIANG, BEISI C.I.: 19.589.363 y 13.736.297**; para optar cada uno al título de Licenciados en Contaduría Pública, estimamos que el mismo reúne los requisitos para ser considerado como _____ a los _____ días del mes de _____ del año 2013.

Apellidos	Nombres	CI:	Firma
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____

Campus Bárbula, Noviembre de 2013

DEDICATORIA

A Dios, porque me ha dado vida y salud y ha estado conmigo en cada paso que doy, cuidándome y dándome fortaleza para continuar.

A mi Madre Marbella Rojas, pilar fundamental en mi vida; Sin ella, jamás hubiese podido conseguir lo que hasta ahora he logrado, su tenacidad y lucha insaciable ha hecho de ella mi gran ejemplo a seguir.

A mi Padre Wilfredo Alvarado, quien a lo largo de mi vida ha velado por mi bienestar y educación siendo mi apoyo en todo momento. Depositando su entera confianza en cada reto que se me presenta sin dudar ni un solo momento en mi inteligencia y capacidad.

A mi Esposo Rafael Rico, mi compañero inseparable de cada jornada y el hombre a quien amo, gracias por ser esa inspiración que llena mi vida de Amor.

A mi Hermano Jesús Alvarado, por estar siempre presente acompañándome para poderme realizar.

Alvarado Elba

DEDICATORIA

A Dios, por concederme la dicha de vivir esta vida al lado de las personas que amo y me aman.

A mi Padre Wah que en paz descanse, por ser un hombre honesto, trabajador, responsable y dedicado a su familia; cada día de mi vida trato de ser como él.

A mi Madre Mei, siempre dedicada a su familia, cuidándonos como si fuéramos niños pequeños, como ella no hay otra.

A mi Esposa Aisha, mi motivación para ser cada día un hombre mejor, sin ella nada tiene sentido.

A mi suegra .Carmen, mi segunda madre por recibirme y aceptarme como un hijo.

Liu Beisi

AGRADECIMIENTOS

A nuestro tutor el Profesor Leonardo Villalba que nos guío durante la realización de este trabajo de grado.

Al los Profesores Rogelio Hernández y Carlos Alvarado y la Lic. María La Verde que nos regalaron parte de su valioso tiempo y compartieron sus conocimientos con nosotros.

Y a todas aquellas personas y amigos que de una u otra manera estuvieron involucrados durante la realización de este trabajo de grado.

Gracias a Todos.

Los Autores



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN COMERCIAL
Y CONTADURÍA PÚBLICA
CAMPUS BÁRBULA**



**ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LA EQUIDAD EN EL
USO DE LA UNIDAD TRIBUTARIA EN EL CUMPLIMIENTO EFECTIVO
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VENEZUELA**

Autores: Alvarado, Elba

Liu Jiang, Beisi

Tutor: Lcdo. Leonardo Villalba

Fecha: Noviembre, 2013

RESUMEN

La presente investigación tiene como objetivo principal el analizar la aplicación del principio de la equidad en el uso de la Unidad Tributaria en el cumplimiento efectivo de Impuesto Sobre la Renta en Venezuela, debido a que no se observa que el principio de equidad se aplique en lo correspondiente a los beneficios que los contribuyentes pueden aprovechar en el ejercicio de su deber de contribuir con el gasto público. A nivel metodológico se trata de un estudio con diseño no experimental debido a que los investigadores no cambiaron deliberadamente las variables de estudio para obtener resultados específicos. Además es una investigación documental y parte de las fuentes primarias de obtención de datos es el estudio de las leyes y doctrina venezolana en materia impositiva. Con respecto a las técnicas de recolección de datos, se trabajó con la revisión documental y la entrevista apoyada esta última en una guía de entrevista semi-estructurada. Se pudo concluir que sí es pertinente el uso de la unidad tributaria en la reconversión de los créditos fiscales no compensados en el Impuesto Sobre la Renta, ya que la inflación erosiona claramente el valor aprovechable de los créditos obtenidos por un contribuyente durante un período fiscal determinado y provenientes de declaraciones estimadas de rentas y retenciones de ISLR no compensadas.

Palabras Claves: Créditos Fiscales, Equidad Tributaria; Unidad Tributaria.



UNIVERSITY OF CARABOBO
FACULTY OF ECONOMIC AND SOCIAL SCIENCES
SCHOOL OF BUSINESS ADMINISTRATION AND
PUBLIC ACCOUNTING
CAMPUS BÁRBULA



ANALYSIS OF THE OPERATION OF EQUITY IN THE USE OF THE UNIT IN COMPLIANCE TAX CASH INCOME TAX IN VENEZUELA

Authors: Alvarado, Elba

Liu Jiang, Beisi

Mentor: Lcdo. Leonardo Villalba

Date: November, 2013

SUMMARY

This research has as main objective to analyze the application of the principle of equity in the use of the Tax Unit in the effective discharge of income tax in Venezuela, because it does not appear that the equity principle is applied in corresponding to the benefits that taxpayers can take advantage in the exercise of his duty to contribute to public expenditure. At the methodological level is a non-experimental study because the researchers did not deliberately changed the study variables for specific results. It is also a documentary research as part of the primary sources of data collection is the study of the laws and tax doctrine Venezuelan legislation. With respect to data collection techniques, we worked with the document review and interview supported the latter in a guide of semi- structured interview. We concluded that it is relevant to the use of the tax unit in the conversion of uncompensated tax credits on income tax , as inflation erodes the value clearly exploitable credits earned by a taxpayer for a particular tax period and estimated from income statements and income tax withholding uncompensated.

Key Words: Tax Credits, Tax Equity, Tax Unit.



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Dirección de Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública
Campus Bárbula



FORMATO DE POSTULACIÓN TUTORIAL

Yo, Leonardo Villalba; titular de la Cédula de Identidad Nro. V-7.042.292, acepto en calidad de tutor al equipo/investigador conformado por:

Nombre y Apellido	Cédula	Teléfono	e-mail	Mención	
Elba Alvarado	19.589.363	0412-848.00.10	virgir_24@hotmail.com	AC	CP
Beisi Liu	13.736.297	0414-403.91.67	beisi1357@hotmail.com	AC	CP
				AC	CP

De acuerdo a las especificaciones del Catálogo de Oferta Investigativa y para dar así cumplimiento al desarrollo del Control de Etapas del Trabajo de Grado.

Se ha seleccionado la siguiente área, línea, e interrogante.

Área: Tributación y Derecho Aplicado a las Organizaciones

Línea: Mega Tendencia Tributaria

Interrogante: ¿Puede ser el control fiscal un instrumento de justicia tributaria?

Firman:

Tutor: Leonardo Villalba
Nombre y Apellido:
E-mail: lvillal2007@yahoo.com

Estudiante/Investigador
Nombre y Apellido:
Elba Alvarado
E-mail: virgir_24@hotmail.com
beisi1357@hotmail.com

Estudiante/Investigador
Nombre y Apellido:
Beisi Liu
E-mail:

En Valencia, a los _____ días del mes de _____ del año 20_____

X



Nº Expediente: 4012

Período Lectivo: 1S/2013

CONTROL DE ETAPAS DEL TRABAJO DE GRADO

Asignatura: Investigación Aplicada a las Ciencias Administrativas y Contables.

Profesor de Investigación Aplicada: VÍCTOR CAMPOS . **Tutor:** LEONARDO VILLALBA .

Título del Proyecto: ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LA EQUIDAD EN EL USO DE LA UNIDAD TRIBUTARIA EN EL CUMPLIMIENTO EFECTIVO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VENEZUELA

CAPÍTULO I El Problema	Sesión	FECHA	OBSERVACIONES	FIRMA
Planteamiento del Problema- Formulación del Problema- Objetivos de la Investigación- Justificación- Alcance y Limitaciones	1.-	07-11-2012	SELECCIÓN DEL TEMA Y LÍNEA DE INVESTIGACIÓN	Tutor: Est./Invest. Est./Invest. Est./Invest.
	2.-	31-11-2012	REVISIÓN DE LA SECCIÓN I DEL PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	Tutor: Est./Invest. Est./Invest. Est./Invest.
	3.-	12-12-2012	REVISIÓN DE LOS OBJETIVOS, FORMULACIÓN Y JUSTIFICACIÓN DEL PROBLEMA	Tutor: Est./Invest. Est./Invest. Est./Invest.
	4.-			Tutor: Est./Invest. Est./Invest. Est./Invest.

Recomendaciones:

- 1.- Debe asistir la totalidad del Equipo/ Investigador a cada sesión.
- 2.- Debe anexar copia de este formato en su Proyecto Definitivo de Aplicada, debidamente llenado en computador y firmado por el tutor y cada integrante del equipo/investigador según hayan ocurrido los encuentros.
- 3.- Para la validación del Capítulo se requiere de tres (03) encuentros como mínimo.
- 4.- Revisar periódicamente la Fuente de Información Bibliográfica.
- 5.- Debe guardar muy bien el original de este formato, ya que forma parte de su Trabajo de Grado.



Nº Expediente: 4012

Período Lectivo: 1S/2013

CONTROL DE ETAPAS DEL TRABAJO DE GRADO

Asignatura: Investigación Aplicada a las Ciencias Administrativas y Contables.

Profesor de Investigación Aplicada: VÍCTOR CAMPOS, **Tutor:** LEONARDO VILLALBA

Título del Proyecto: ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LA EQUIDAD EN EL USO DE LA UNIDAD TRIBUTARIA EN EL CUMPLIMIENTO EFECTIVO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VENEZUELA

CAPÍTULO II	Sesión	FECHA	OBSERVACIONES	FIRMA
Marco Teórico Antecedentes de la Investigación n- Bases Teóricas- Definición de términos- Marco Normativo Legal (opcional)- Sistema de Variables e Hipótesis (opcional).	1.-	17-01-2013	DETERMINACIÓN DE LOS ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN	Tutor:
				Est./Invest.
				Est./Invest.
				Est./Invest.
	2.-	24-01-2013	DETERMINACIÓN DE LOS EJES TEMÁTICOS	Tutor:
				Est./Invest.
				Est./Invest.
	3.-	31-01-2013	DESARROLLO DE LAS BASES TEÓRICAS, LEGALES Y DEFINICIÓN DE TÉRMINOS	Tutor:
				Est./Invest.
				Est./Invest.
	4.-			Tutor:
				Est./Invest.
				Est./Invest.

Recomendaciones:

- 1.- Debe asistir la totalidad del Equipo/ Investigador a cada sesión.
- 2.- Debe anexar copia de este formato en su Proyecto Definitivo de Aplicada, debidamente llenado en computador y firmado por el tutor y cada integrante del equipo/investigador según hayan ocurrido los encuentros.
- 3.- Para la validación del Capítulo se requiere de tres (03) encuentros como mínimo.
- 4.- Revisar periódicamente la Fuente de Información Bibliográfica.
- 5.- Debe guardar muy bien el original de este formato, ya que forma parte de su Trabajo de Grado.



Nº Expediente: 4012

Período Lectivo: 1S/2013

CONTROL DE ETAPAS DEL TRABAJO DE GRADO

Asignatura: Investigación Aplicada a las Ciencias Administrativas y Contables.

Profesor de Investigación Aplicada: VICTOR CAMPOS . **Tutor:** LEONARDO VILLALBA

Título del Proyecto: ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LA EQUIDAD EN EL USO DE LA UNIDAD TRIBUTARIA EN EL CUMPLIMIENTO EFECTIVO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VENEZUELA

CAPÍTULO III Marco Metodológico	Sesión	FECHA	OBSERVACIONES	FIRMA
Tipo de Investigación- Diseño de la Investigación- Descripción de la Metodología- Población y Muestra- Técnica e Instrumento de Recolección de Datos –Análisis de Datos – Cuadro Técnico Metodológico.	1.-	14-02-2013	EVALUACIÓN DE LA METODOLOGÍA APLICADA	Tutor:
				Est./Invest.
				Est./Invest.
				Est./Invest.
	2.-	21-02-2013	REVISIÓN DEL MÉTODO TÉCNICA	Tutor:
				Est./Invest.
				Est./Invest.
				Est./Invest.
	3.-	28-02-2013	DETERMINACIÓN DE LA POBLACIÓN, MUESTRA E INSTRUMENTOS	Tutor:
				Est./Invest.
				Est./Invest.
				Est./Invest.
	4.-	14-03-2013	ANÁLISIS DEL PROCEDIMIENTO DE LA RECOLECCIÓN DE LA INFORMACIÓN	Tutor:
				Est./Invest.
				Est./Invest.
				Est./Invest.

Recomendaciones:

- 1.- Debe asistir la totalidad del Equipo/ Investigador a cada sesión.
- 2.- Debe anexar copia de este formato en su Proyecto Definitivo de Aplicada, debidamente llenado en computador y firmado por el tutor y cada integrante del equipo/investigador según hayan ocurrido los encuentros.
- 3.- Para la validación del Capítulo se requiere de tres (03) encuentros como mínimo.
- 4.- Revisar periódicamente la Fuente de Información Bibliográfica.
- 5.- Debe guardar muy bien el original de este formato, ya que forma parte de su Trabajo de Grado.



NºExpediente: 4012

PeríodoLectivo: 1S/2013

CONTROL DE ETAPAS DEL TRABAJO DE GRADO

TRABAJO DE GRADO Tutor: LEONARDO VILLALBA **E-mail del Tutor:** lvillal2007@yahoo.es

Título del Trabajo ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LA EQUIDAD EN EL USO DE LA UNIDAD TRIBUTARIA EN EL CUMPLIMIENTO EFECTIVO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VENEZUELA

CAPÍTULO IV Análisis e Interpretación de Resultados	Sesión	FECHA	OBSERVACIONES	FIRMA
Elaboración del instrumento-Validación del instrumento-Aplicación del instrumento-Análisis e Interpretación de Resultados	1.-	26-09-2013	CORRECCIÓN PREGUNTA DE LA ENTREVISTA	Tutor:
				Est./Invest.
				Est./Invest.
				Est./Invest.
	2.-	24-10-2013	CORRECCIÓN TRANSCRIPCIÓN DE RESPUESTAS	Tutor:
				Est./Invest.
				Est./Invest.
				Est./Invest.
	3.-	04-11-2013	CORRECCIÓN RECOMENDACIONES	Tutor:
				Est./Invest.
				Est./Invest.
				Est./Invest.
	4.-	07-11-2013	MEJORA REDACCIÓN DE LAS CONCLUSIONES	Tutor:
				Est./Invest.
				Est./Invest.
				Est./Invest.

Recomendaciones:

- 1.- Debe asistir la totalidad del Equipo/ Investigador a cada sesión.
- 2.- Debe anexar copia de este formato en su Proyecto Definitivo de Aplicada, debidamente llenado en computador y firmado por el tutor y cada integrante del equipo/investigador según hayan ocurrido los encuentros.
- 3.- Para la validación del Capítulo se requiere de tres (03) encuentros como mínimo.
- 4.- Revisar periódicamente la Fuente de Información Bibliográfica.
- 5.- Debe guardar muy bien el original de este formato, ya que forma parte de su Trabajo de Grado.

ÍNDICE GENERAL

DEDICATORIA	V
AGRADECIMIENTOS	VII
RESUMEN	VIII
FORMATO DE POSTULACIÓN TUTORIAL	X
CONTROL DE ETAPAS DEL TRABAJO DE GRADO	XI
ÍNDICE GENERAL	15
INTRODUCCIÓN	19
CAPÍTULO I	
EL PROBLEMA	21
Planteamiento del Problema.....	21
Objetivos de la Investigación	26
<i>Objetivo General</i>	26
<i>Objetivos Específicos</i>	26
Justificación de la Investigación	27
Alcance	29
CAPÍTULO II	
MARCO TEÓRICO	30
Antecedentes de la Investigación	30
Bases Teóricas	37
Bases Legales	46
Definición de Términos Básicos	50
CAPÍTULO III	
MARCO METODOLÓGICO	53
Diseño de Investigación	53
Tipo de Investigación	54
Nivel de Investigación	55
Unidades de Estudio	56
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos	57

Técnicas Análisis de Datos	59
Operacionalización de Variables	60
CAPÍTULO IV	
ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS	63
CAPITULO V	
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	87
LISTA DE REFERENCIAS	92
ANEXOS	96

ÍNDICE DE CUADROS / TABLAS

CUADRO No.	Pág.
1. Comportamiento de la Unidad Tributaria en Venezuela	43
2. Operacionalización de Variables	61
3. Categorización de la información de la entrevista realizada al funcionario del SENIAT	67
4. Categorización de la información de la entrevista realizada al primer experto en materia tributaria	72
5. Categorización de la información de la entrevista realizada al segundo experto en materia tributaria	75

ÍNDICE DE GRÁFICOS

GRÁFICO No.	pp.
1. Variación intermensual de la inflación en los últimos cinco años	84
2. Variación anual de la inflación en los últimos seis años	85

INTRODUCCIÓN

La equidad tributaria es un criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes a los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados, de esta manera; una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del tributo en cuestión.

Sobre lo anterior expuesto, en la presente investigación se analiza si el principio de equidad puede ser aplicado en el aprovechamiento de los impuestos pagados por anticipados en la declaración definitiva de rentas en Venezuela, debido a que los impuestos pagados en exceso durante el ejercicio gravable, son trasladados al año fiscal siguiente sin que se tome en cuenta la variación de la Unidad Tributaria (UT) o los efectos inflacionarios, lo que ha ocasionado que el contribuyente pierda parte del valor líquido a pagar.

En tal sentido, se presenta el siguiente trabajo de investigación, el cual consta de la siguiente estructura:

Capítulo I, el cual contiene el planteamiento del problema, el objetivo general, los objetivos específicos y la justificación de la investigación. Seguidamente está el Capítulo II, donde se presentan como antecedentes de la investigación las bases teóricas, legales y la definición de términos.

Posteriormente, está el Capítulo III, donde se describe el tipo y diseño de la investigación, se define la población y muestra, y se describen los instrumentos y técnicas de recolección de los datos. Luego, está el Capítulo IV, donde se realiza el análisis de los resultados arrojados por las herramientas y las técnicas de recolección de datos, y se presentan las conclusiones en relación a los tres objetivos de la investigación.

Finalmente, este trabajo de investigación tiene las conclusiones y recomendaciones a las cuales arribaron los autores, luego del proceso investigativo para darle paso a las referencias bibliográficas que fueron consultadas para su sustentación teórica y conceptual.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

Las naciones tienen, entre sus obligaciones primarias, el satisfacer las necesidades de sus habitantes en términos de seguridad, educación, servicios públicos, salud y otras áreas de interés nacional, por lo que requiere de recursos financieros para su consecución. En este sentido, cada Estado conforma un sistema tributario como medio para la obtención gran parte de dichos recursos, con lo cual la población contribuye al gasto público. En este sentido, Romero (2005:14) indica que los sistemas tributarios son “un conjunto sistematizado y coherente de tributos que atendiendo a los postulados de los principios constitucionales, contribuye a alcanzar un nivel suficiente de ingresos con los que satisfacer las necesidades públicas, sirviendo como esencial instrumento de política económica”.

Tomando como punto de partida esta definición, se indica que los sistemas tributarios, se circunscriben en una serie de principios que enmarcan la acción del Estado, de manera que ésta sea justa, legal y conforme a los objetivos esenciales de los tributos, por lo que enmarcan la estructura del sistema en sí mismo. Ante esto, Romero (2005:163) agrega que “los principios tributarios desempeñan así la función de ser las correas de trasmisión que tomando la energía del motor de los fines, la comunican a la complicada mecánica y al funcionamiento técnico del sistema tributario”. Por ello, su grado de aplicación es el catalizador de la eficiencia del sistema.

Bajo esta perspectiva, los principios tributarios se fundamentan en aspectos trascendentes como la legalidad, suficiencia, flexibilidad, equidad y neutralidad. Adicionalmente, desde el punto de vista administrativo o de gestión, los organismos de hacienda del Estado deben operar bajo los principios de eficiencia, congruencia, transparencia, practicabilidad, continuidad y economicidad. Por lo tanto, la actividad impositiva y recaudadora en una nación está enmarcada en dichos principios, los cuales a su vez deben contemplarse en su máximo ordenamiento jurídico, de forma tal que tengan rango constitucional.

Habida cuenta de esta premisa, la normatividad o legalidad de las actuaciones de la Administración Tributaria en las naciones, funge como el principio primario, toda vez que no se pueden generar acciones sin que éstas estén previamente indicadas en normas de carácter legal (Principio de Legalidad). Ante esto, Menéndez (2010) indica que:

Por lo que respecta a los principios, se debe hablar en primer lugar de la normatividad, en la medida en que todos los actos que se realizan en la recaudación vienen determinados por normas, no tienen carácter discrecional, lo que por otra parte es lógico puesto que, no debe olvidarse, se trata de una intervención del patrimonio de los obligados. (p.345)

Particularmente en Venezuela, los principios tributarios están señalados en la Carta Magna vigente, en los artículos 133, 316 y 317. Justamente el primer aparte del artículo 317 se refiere a aplicación del principio de legalidad del sistema tributario venezolano, cuando indica textualmente que “no podrán cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones o rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes”.

Dentro de este mismo orden de ideas, Belisario, citado por Salcedo y Quiñones (2010:123), ha estudiado el sistema tributario venezolano y la aplicación de los principios constitucionales en esta materia, resumiéndolos en “el de la generalidad, el de la igualdad, el de la capacidad contributiva, la no confiscatoriedad de los tributos, la irretroactividad de la ley y el de la legalidad”.

En el caso específico del principio de la igualdad, también denominado principio de la equidad, se debe decir que infiere el hecho que la relación jurídico – tributaria se debe desarrollar bajo la premisa de la justicia distributiva de las cargas, donde los contribuyentes deban cumplir su obligación de contribuir con el gasto público, pero también de gozar de beneficios ponderados a las mismas, de manera de que la Administración Tributaria evite que haya cargas excesivas, así como beneficios exagerados. En este sentido, Bravo (2008:156) señala que “si la justicia atribuye derechos y correlativamente deberes a cada persona, lo hace basada en la igualdad de todos, por lo cual la equidad involucra esencialmente el concepto de igualdad”.

Bajo este contexto, el principio de la equidad se asocia principalmente a los elementos que inciden en la obligación de tributar, en las normas inherentes a la distribución de las cargas fiscales y al aprovechamiento de los beneficios que conlleven a que las obligaciones tributarias se generen en forma justa e igualitaria. Esta premisa se sustenta en lo indicado por Bravo (2008) quien alega:

Aunque es verdad que el derecho tributario no se debe desentender de la destinación de los recursos públicos obtenidos mediante la tributación, sus normas están fundamentalmente orientadas a regular los distintos

elementos que componen la obligación de tributar, por lo que sus disposiciones se deben ocupar de la distribución de las cargas fiscales en la forma más igualitaria que resulte posible. (p.156)

Por lo tanto, la equidad involucra varios elementos, dentro de los que está la práctica de los demás principios como la progresividad, la no confiscatoriedad, la generalidad y la capacidad contributiva; toda vez que la aplicación de estos preceptos conlleva a una relación jurídico – tributaria igualitaria y justa entre el Estado y los contribuyentes obligados a los impuestos, tasas y contribuciones que componen el sistema tributario nacional.

En tal sentido, y basado en el principio de la equidad, se presenta como fundamento de investigación, a la falta de aplicación de este precepto en la utilización de la Unidad Tributaria (UT) en el cumplimiento efectivo del Impuesto Sobre la Renta (ISLR), específicamente en el aprovechamiento de los impuestos pagados en exceso y no compensados, provenientes de ejercicios anteriores.

Para comprender un poco más la problemática, se debe decir primeramente que, la UT surge por la adecuación del sistema tributario venezolano a las condiciones macroeconómicas que caracterizan la economía del país, donde la inflación es una variable recurrente que infiere la pérdida paulatina del poder adquisitivo de los contribuyentes, y en general, la disminución del valor real de la moneda. Por lo que, tanto la capacidad de tributar de los obligados como los ingresos esperados por el sujeto activo, se ven disminuidos por esta variable, surgiendo así una unidad de tributación, cuyo valor se ajusta en relación al nivel de inflación anual, según lo dispuesto en el párrafo tercero del artículo 3 del Código Orgánico Tributario (COT).

Sobre esta misma base, Palacios (2007:253) especifica que “a los fines de reducir los efectos negativos que la inflación genera en la determinación de las tasas impositivas, en el año 1994 se estableció el concepto de unidad tributaria”. Por lo tanto, es común observar que tanto multas, como tasas de imposición, desgravámenes, límites de imposición de tasas y otros aspectos, son determinados bajo la utilización de esta herramienta.

Ahora bien, en una observación efectuada por los investigadores, se evidencia que en la determinación del ISLR a pagar existe una partida relativa a los impuestos pagados en exceso durante el ejercicio gravable, los cuales no son compensados en el mismo, por lo que se trasladan al año fiscal siguiente. En este último caso, luego del transcurso del año subsecuente, los contribuyentes se pueden aprovechar este valor para la disminución del impuesto final a pagar.

Sin embargo, la compensación del monto de los impuestos pagados en exceso se hace tomando en consideración el valor absoluto del mismo, sin tener en cuenta que ellos surgen, en su gran mayoría, de retenciones de ISLR y anticipos derivados de la declaración estimada de rentas, calculados a la UT vigente para ese ejercicio. Por lo tanto, al no hacerse una reexpresión de este valor en UT a la aplicable para la declaración en curso, el contribuyente pierde un porcentaje del monto líquido a pagar, el cual debería ser cónsono con su poder adquisitivo si se toma en cuenta los efectos de la inflación, la cual ha oscilado entre un 20% y un 27% en los últimos cuatro años, según cifras del Banco Central de Venezuela.

Ante tal situación, se observa que el principio de equidad no se aplica en lo correspondiente a los beneficios que los contribuyentes pueden aprovechar en el ejercicio de su deber de contribuir con el gasto público,

específicamente en lo relativo al ISLR, toda vez que no le es reconocido el cambio de la UT en los impuestos pagados en exceso durante el año gravable anterior. Por consiguiente, surge la necesidad de hacer un análisis de la aplicación del principio de la equidad en el uso de la UT en el cumplimiento efectivo de este tributo en Venezuela. Es por ello que, de acuerdo a la situación planteada, surgen las siguientes interrogantes:

¿Cuál es el alcance del principio tributario de la equidad y cuál es su vinculación en la determinación del Impuesto Sobre la Renta?

¿Cuáles son los criterios de la Administración Tributaria venezolana asociados a la aplicación del principio de la equidad en la determinación del Impuesto Sobre la Renta?

¿Cuáles serían los lineamientos de la Administración Tributaria venezolana para la aplicación del principio de la equidad, mediante el uso de la unidad tributaria en el cumplimiento efectivo del Impuesto Sobre la Renta?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Analizar la aplicación del principio de la equidad en el uso de la Unidad Tributaria en el cumplimiento efectivo de Impuesto Sobre la Renta en Venezuela.

Objetivos Específicos

- Analizar el principio tributario de la equidad y su vinculación con el Impuesto Sobre la Renta.

- Evaluar los criterios de la Administración Tributaria venezolana asociados a la aplicación del principio de la equidad en la determinación del Impuesto Sobre la Renta.
- Determinar los lineamientos que la Administración Tributaria venezolana debe ejecutar para la aplicación del principio de equidad, mediante el uso de la unidad tributaria en el cumplimiento efectivo del Impuesto Sobre la Renta.

Justificación de la Investigación

Los habitantes de una nación tienen la obligación de contribuir con el gasto público, mediante el cumplimiento de los deberes fiscales impuestos por el Estado a través de su poder de imperio. A su vez, este mismo Estado tiene también la obligación de retribuir estas contribuciones en servicios públicos de calidad y accesibilidad para toda la población; y además debe crear las condiciones para que la relación jurídico – tributaria se desarrolle de la forma más justa y equitativa posible, enmarcándose por ende, sus acciones en los principios constitucionales tributarios que dan la garantía de la aplicabilidad de esta premisa.

Sobre la base de lo anterior, se indica que esta investigación es importante para la Administración Tributaria venezolana, ya que ofrecerá una herramienta contentiva de los criterios necesarios para la aplicación del principio de la equidad en la utilización de la unidad tributaria en los impuestos pagados en exceso y no compensados, los cuales se aprovechan oportunamente en la declaración de ISLR. De esta manera, el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, como organismo ejecutor de las actividades de recaudación y control fiscal, estará más

apegado a los principios constitucionales establecidos en el artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, donde sus actuaciones se dirijan a la igualdad y justicia en la distribución de la carga impositiva y en la generación de beneficios dirigidos a los contribuyentes.

Igualmente, los resultados de la investigación son importantes para los sujetos pasivos que presentan sus declaraciones de ISLR, toda vez que la pérdida del poder adquisitivo que se tiene en un país hiperinflacionario como lo es Venezuela, se consideraría en la totalidad de las variables que se encuentran en la determinación de este impuesto, con lo cual tendrán un beneficio en términos de fondos líquidos o flujo de caja, cuyo desembolso final estará más ajustado al valor real de la moneda.

En cuanto al aporte académico de esta investigación, se debe decir que la elaboración de una propuesta prospectiva está vinculada a la generación de un nuevo conocimiento totalmente aplicable a futuro, con el cual se contribuye a la mejora de una situación dada, que en este caso tiene un contexto nacional, por lo que se observa el valor del proceso investigativo universitario. En esta perspectiva, el hacer un análisis de la aplicación del principio tributario de la equidad en Venezuela y elaborar una propuesta a la Administración Tributaria, significa un acercamiento de la universidad al entorno real donde se desenvuelve, mejorando procesos y adecuándolos a la normativa vigente en el país.

Finalmente, este trabajo de grado es importante para los investigadores, ya que a través de su desarrollo podrán aplicar los conocimientos adquiridos durante su formación en la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo en materia impositiva, sirviendo además como un antecedente válido para futuras investigaciones relacionadas con el

estudio del sistema tributario venezolano y los principios sobre los cuales se enmarca.

Alcance

Este trabajo de grado se realiza con la finalidad de Analizar la aplicación del principio de la equidad en el uso de la Unidad Tributaria en el cumplimiento efectivo de Impuesto Sobre la Renta en Venezuela, por lo cual tiene clara correspondencia con las líneas de investigación aprobadas por la Universidad de Carabobo, específicamente en la relacionada con la Mega Tendencia Tributaria adscrita al Centro de Investigación y Desarrollo de las tendencias y la Cultura Tributaria (CIDTCT).

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

A continuación se presenta el marco teórico del presente estudio, contentivo de los antecedentes de investigación, las bases teóricas y legales, así como la definición de términos básicos, cuya finalidad es darle una fundamentación conceptual ajustada a la temática planteada. Arias (2006:106) indica que el marco teórico “es el producto de la revisión documental – bibliográfica, y consiste en una recopilación de ideas, posturas de autores, conceptos y definiciones, que sirven de base a la investigación por realizar”. En este sentido, se detallan los siguientes antecedentes:

Antecedentes de la Investigación

Los antecedentes de la investigación corresponden a trabajos de grado previos al actual que aportan información relevante para el desarrollo de los objetivos específicos propuestos, ya sea en el diseño de los instrumentos de recolección de datos, en las conclusiones presentadas, y otros aspectos de importante consideración. De hecho, Arias (Ob.Cit) aclara que los antecedentes “reflejan los avances y el estado actual del conocimiento en un área determinada y sirven de modelo o ejemplo para futuras investigaciones”. Por ello, se muestran a continuación los antecedentes que tienen directa relación con la presente investigación.

Lively (2010) realizó un trabajo especial de grado titulado “Lineamientos para la aplicación del principio de capacidad contributiva en el pago del mínimo tributable por parte del contribuyente según la ordenanza de impuesto sobre actividades económicas del Municipio Valencia del Estado

Carabobo” para optar por el grado académico de Especialista en Gerencia Tributaria en la Universidad de Carabobo. La investigación tiene por objetivo proponer lineamientos para la aplicación del principio de capacidad contributiva en el pago del mínimo tributable por parte del contribuyente según la ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas del Municipio Valencia del Estado Carabobo.

Para este estudio se tomó como población finita algunas empresas sujetas a la figura del mínimo tributable en la jurisdicción del Municipio Valencia y a expertos en materia tributaria que asesoran a este tipo de empresas. El desarrollo de la presente investigación está enmarcado en la modalidad de proyecto factible, apoyado en un estudio de campo donde se analizan datos cuantitativos, además es de tipo descriptivo debido a que permitió describir cómo las empresas en estudio se ven afectadas con el pago mínimo tributable del impuesto sobre actividades económicas. Para la recopilación de datos se utilizó inicialmente la técnica de carácter documental; luego se utilizó el cuestionario aplicado a la muestra seleccionada.

Los resultados permitieron evidenciar la necesidad de proponer lineamientos para la aplicación del principio de capacidad contributiva en el pago del mínimo tributable por parte del contribuyente según la ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas del Municipio Valencia del Estado Carabobo.

Este antecedente es importante para la presente investigación debido a que en su basamento teórico se incluyen conceptualizaciones acerca de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, siendo ésta una variable importante a tomar en cuenta en la aplicación del principio de la equidad en Venezuela.

Pastrán (2010) realizó un trabajo especial de grado titulado “Análisis del cumplimiento del principio constitucional de la igualdad tributaria en las retenciones de impuesto sobre actividades económicas efectuadas a los contribuyentes prestadores del servicio de instalación de aire acondicionado y sistema de ventilación, en el territorio del Municipio Naguanagua del Estado Carabobo” para optar por el grado académico de Especialista en Gerencia Tributaria en la Universidad de Carabobo. La investigación tiene por objetivo el analizar el cumplimiento del Principio Constitucional de la Igualdad Tributaria en las retenciones de Impuesto sobre Actividades Económicas efectuadas a los contribuyentes prestadores del servicio de instalación de aire acondicionado y sistemas de ventilación en la Alcaldía del Municipio Naguanagua del Estado Carabobo.

La Investigación se enmarcó en la modalidad descriptiva, cuyo diseño fue simultáneamente documental - de campo, no experimental. La población estuvo constituida por Director de Hacienda de la Alcaldía de Naguanagua del Estado Carabobo y por los prestadores del servicio de instalación de aire acondicionado que bajo la figura de transeúntes fueron objeto de retención en el primer trimestre del año 2010. Los instrumentos de recolección de información fueron la entrevista y la encuesta en la modalidad de cuestionario, analizado éste mediante el empleo de la estadística descriptiva. Los resultados permitieron inferir que la superior alícuota prevista en la Ordenanza para los contribuyentes transeúntes prestadores del servicio, constituye un medio discriminatorio contra éstos contribuyentes.

Esta investigación es necesaria para guiar los basamentos teóricos sobre los que reposa el análisis del principio de la igualdad tributaria, ya que indica los fundamentos asociados a éste, los cuales se apoyan en juicio de autores, por lo tanto es de consulta obligatoria para sustentar esta investigación.

Ramos (2009), realizó una investigación titulada “El derecho tributario y los principios de legalidad e igualdad en Guatemala.” Para optar por el grado académico de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales en la Universidad de San Carlos de Guatemala. El objetivo general de este estudio fue analizar el derecho tributario y los principios de legalidad e igualdad en Guatemala.

Se trata entonces de una investigación documental y explicativa con diseño no experimental. Se desarrollaron temas como los tributos y la justicia social, así como la existencia de los principios primarios como la legalidad, la equidad, la generalidad, y los principios jurídicos ordinarios. Se pudo concluir que los principios de los tributos se han incorporado a los textos constitucionales, y al ser elevados a las categorías de carácter constitucional, pasan a ser un límite al poder tributario, razón por la que es necesario implementar en cada situación los principios fundamentales en la igualdad de derechos ante los tributos y que esta igualdad sea legal.

En este caso, el aporte de esta investigación se circunscribe desde el punto de vista teórico, ya que explica suficientemente la doctrina jurídica inherente a los principios constitucionales tributarios y su aplicación práctica a través de los distintos tributos, dentro de los cuales está el Impuesto Sobre la Renta (ISLR). A raíz de esto, el autor hace una exposición de los principales atributos del ISLR y la presencia del principio de la igualdad en el mismo.

También, Torres (2009) realizó una tesis de grado titulada “Perspectiva constitucional del procedimiento tributario en Colombia.” Para optar por el grado académico de Magíster en Derecho Administrativo en la Universidad del Rosario en Colombia. Esta investigación se realizó con el propósito de analizar la perspectiva constitucional del procedimiento tributario en

Colombia de manera desarrollar los postulados y avances de la constitución de ese país en materia tributaria.

Bajo esta perspectiva, se trata de una investigación de tipo documental, ya que la recolección de los datos se hizo tomando en cuenta fuentes netamente bibliográficas en la concepción de la doctrina tributaria y los preceptos constitucionales vigentes en la realidad de estudio. Además, el nivel de investigación fue descriptivo, toda vez que se detallaron fundamentalmente los principios tributarios existentes en el sistema tributario colombiano, sobre la base de la doctrina legal vigente.

Se pudo concluir que el procedimiento tributario en Colombia, como fuente directa de orden legal y de contenido especial, en cuanto a su aplicación, tiene establecidas multiplicidad de actuaciones, con miras a cumplir un sólo propósito, cual es, el de la verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes obligados a declarar, sobre la base de la presencia de los principios tributarios en la práctica del sujeto activo.

Como se puede observar, este antecedente tiene clara relación con la presente investigación, ya que hace un análisis de los procedimientos impositivos de una nación, sobre la base de la aplicación de los principios tributarios contenidos en su normativa constitucional, con lo cual se pueden identificar las debilidades del sistema fiscal en cuanto a los niveles de presencia de una relación jurídico – tributaria justa y equilibrada.

Por su parte, Leite, Lizardo y Torres (2007), realizaron una investigación titulada “Defensa del contribuyente ante la transgresión de los principios de progresividad, capacidad contributiva e igualdad del tributo sobre actividades económicas C.E.: Automotriz Rosaura S.R.L. versus Dirección de Hacienda

del Gobierno del Municipio Valencia” para optar por el grado académico de Licenciados en Contaduría Pública en la Universidad de Carabobo. El objetivo de la investigación fue proponer un conjunto de lineamientos para coadyuvar en la defensa del sujeto pasivo o contribuyente ante la transgresión de los principios de progresividad, capacidad contributiva e igualdad del Impuesto Sobre Actividades Económicas.

Esta investigación es de tipo Aplicada, documental y descriptiva de estudio de caso, que comprendió la lectura y análisis del ordenamiento jurídico Tributario, así como las investigaciones previas. Se estableció un diagnóstico de la realidad que vivió la empresa, presentándose las consideraciones acerca de una verdadera y autentica defensa idónea de la contribuyente. Se pudo concluir que el conjunto de lineamientos propuestos servirán de base para que la contribuyente, en caso tal de que se vea envuelta en una nueva fiscalización de tipo municipal, pueda servirle de guía en su actuación para poder preservar sus derechos.

Este antecedente tiene clara relación con la presente investigación, ya que estudia detalladamente la aplicabilidad de los principios tributarios en Venezuela, entre los cuales se encuentra la igualdad como aspecto fundamental del principio constitucional de la equidad. Además hacer recomendaciones al ente público para que adecue sus procesos en aras de que se circunscriban dentro de los principios asociados con el sistema tributario venezolano, lo cuales es de relevante conocimiento para los investigadores.

En el mismo sentido, Macho (2006) realizó una investigación titulada “El principio de la irretroactividad del Derecho Tributario.” Como requisito parcial para optar por el grado de Doctora en Derecho Financiero y Tributario en la

Universidad Pompeu Fabra de Barcelona, España. Su objetivo principal es hacer un análisis del principio de la irretroactividad del Derecho Tributario, a los fines de mostrar las múltiples aristas del tema, sobre la perspectiva doctrinal del derecho.

En este sentido, se trata de una investigación cualitativa y documental, cuyas fuentes de datos fueron bibliográficas y la asociación de los distintos postulados que surgen del análisis doctrinal con la realidad del sistema tributario en estudio. Se pudo concluir que la necesaria conjunción de conceptos, reglas y valores para la resolución de los conflictos ha sido puesta de manifiesto especialmente en el análisis de la cuestión que ha sido objeto de mayor atención en el estudio: el principio constitucional de irretroactividad en la producción de leyes tributarias.

Esta investigación tiene un aporte documental importante, ya que sistematiza y racionaliza los criterios de aplicación del principio de irretroactividad en el derecho tributario de un país, cuyo procedimiento investigativo es esencial para guiar el análisis que se involucra en este trabajo de grado y referido al principio de la equidad.

Por su parte, Sulbarán (2006) realizó un trabajo especial de grado titulado “Los impuestos municipales sobre las actividades económicas derivadas de la explotación al detal de los combustibles y los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad.” Como requisito parcial para optar al grado de Especialista en Gerencia Tributaria en la Universidad de Carabobo. Tuvo como principal objetivo el determinar sí el impuesto municipal sobre las actividades económicas derivadas de la explotación al detal de los combustibles, cumple con los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad.

Desde el punto de vista cualitativo, el tema se trató con una óptica crítica cualitativa. Además se basó en una investigación documental bibliográfica con un enfoque Jurídico Dogmático, utilizándose técnicas e instrumentos tales como: análisis de documentos, presentación resumida del texto, resumen analítico y resumen crítico. Se pudo concluir que los principios en estudio se contraponen a la creación de las ordenanzas que establecen el Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria y Comercio, Servicios o de Índole Similar. Dicho impuesto transgrede tanto el derecho de propiedad, como los principios constitucionales tributarios de capacidad contributiva y no confiscatoriedad, ya que establece una base de cálculo con un mínimo fijo de veintidós unidades tributarias (22 UT), además del diez por ciento (10%), como adición, de los ingresos brutos generados por las ventas totales del agente económico (estaciones de servicio).

Bajo este contexto, este antecedente aporta un análisis inherente de la vinculación de los principios tributarios con el accionar del sistema tributario venezolano, tomando como aspecto principal la participación de la unidad tributaria en la distribución de la carga fiscal. Por lo que es importante observar, cómo el investigador desarrolló las variables de estudio y le dio respuesta a los objetivos planteados.

Bases Teóricas

Según Arias (2006:107) las bases teóricas “implican un desarrollo amplio de los conceptos y proposiciones que conforman el punto de vista o enfoque adoptado, para sustentar o explicar el problema planteado”. Por lo que a continuación se desarrollarán una serie de conceptos, postulados y juicios de atores reconocidos en materia tributaria, con la finalidad de darle un soporte teórico – conceptual a las variables de estudio, las cuales están vinculadas a

los principios tributarios, el impuesto sobre la renta y la equidad como aspecto esencial de la practica fiscal venezolana.

Los Principios Tributarios

La finalidad del Estado en su accionar impositivo es la consecución de una serie de recursos financieros provenientes de la contribución de sus habitantes, para ser luego redistribuidos a ellos en forma de servicios públicos de calidad y suficiencia en comparación con las necesidades actuales de sus comunidades. En este sentido, esta relación entre los sujetos del derecho tributario se debe hacer en forma cónsona a sus objetivos, justa, equilibrada y legal, por lo que cada nación debe prever una serie de principios constitucionales que enmarquen la práctica fiscal dentro de los aspectos mencionados. Bajo este esquema, Bravo (1997) indica que:

Existen pues unos principios de orden superior, que le dan un sentido a las normas jurídicas y que las hacen idóneas para realizar el orden social, la estabilidad de los derechos, el progreso de la sociedad y el completo desarrollo de las personas individuales. (p.84)

Por ello, la aplicación de los principios en el área tributaria apuntan a valores fundamentales que garantizan que la actuación del poder de imperio del Estado no debilite a los contribuyentes y menoscabe sus condiciones económicas y personales, a través de la coacción natural que debe ejecutar para la recaudación de los recursos financieros. De allí, surgen la legalidad de los tributos, la proporcionalidad de los mismos tomando en consideración el poder adquisitivo de cada contribuyente, la equidad y la justicia, como principales valores existentes en todo sistema fiscal. Por consiguiente, a continuación se explican los principales postulados de estos principios:

1. Principio de la Legalidad: Curiel (2001:69) señala que este principio “establece que solamente las leyes serán fuente de obligaciones en materia tributaria, y por ningún motivo el Estado podrá imponer contribuciones que no encuentren un fundamento debido en Ley.” Por ello, todos los impuestos, tasas y contribuciones que se le exijan a los contribuyentes, ya sea a nivel nacional como regional, deben estar contenidas en las leyes, porque de lo contrario carecerán de legalidad alguna, con lo cual los sujetos pasivos no estarían obligados a someterse a tales imposiciones.

2. Principio de la Progresividad. Este principio tiene relación con la consideración del poder adquisitivo de los sujetos pasivos, donde quien devenga más ingresos es el que más contribuye con el gasto público a través de las distintas obligaciones tributarias que les son impuestas. Bravo (1997:85) afirma que “la progresividad tiene por finalidad establecer una mayor carga tributaria para aquellas personas que poseen una mayor capacidad económica, de manera que haya igualdad en el sacrificio por el bien común”.

Uno de los impuestos en Venezuela que se rige por este principio es el Impuesto Sobre la Renta (ISLR), donde Jiménez (2004:207) aclara que la proporcionalidad de este tributo surge en la medida en que “la carga tributaria final resulte ser en función del hecho revelador de la capacidad contributiva, es decir en función a la renta percibida”. Por ello, se puede observar en la Ley de Impuesto Sobre la Renta (2007) vigente, que se hace una tabulación de las tarifas a aplicar para el gravamen del tributo en función al nivel de ingresos percibidos por el contribuyente expresado en UT.

3. Principio de Irretroactividad: este principio estipula que las normas no se pueden aplicar en forma retroactiva. De hecho, Bravo (1997:95) simplifica su

explicación alegando que “las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad”. Entonces, queda entendido que los sujetos pasivos quedan obligados desde el momento de la promulgación de la ley sin considerarse eventos o supuestos de hecho acaecidos previo a la misma.

4. Principio de la Equidad: Se refiere a dar a cada quien lo que merece, lo que en el ámbito tributario significa que cada quien debe contribuir al sostenimiento de los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones especiales, pero atendiendo a la capacidad económica y contributiva del sujeto pasivo, es decir según sus posibilidades reales de tributar.

Principio de la Equidad

Para ahondar un poco más acerca de este principio se abre un nuevo aparte con el análisis del mismo, donde se indica que este principio tiene clara relación con este trabajo de grado, ya que es la principal variable de estudio, y se refiere a que la relación jurídico – tributaria debe desarrollarse sobre la base de la justicia. En este caso, Bravo (1997:105) afirma que “como puede verse, la justicia parte de la base de la existencia de un derecho fundamental en cada persona, en cuyo reconocimiento consiste precisamente el objeto de la equidad”. Ahora bien, desde el punto de vista tributario, la equidad implica que las normas sean aplicadas razonablemente, con uniformidad a todos los contribuyentes, de manera que no haya distinciones en el tratamiento que les dé la Administración Tributaria. En este sentido se habla de un enfoque cualitativo de la equidad.

Ahora bien, en un plano netamente cuantitativo, Bravo (1997:106) indica que la equidad tributaria “establece que a cada uno se le exija una obligación

conforme a su capacidad contributiva. Esta equidad puede llevar a la liquidación de valores diferentes, siempre que los más capaces económicamente paguen mayores tributos que los más pobres.” En este sentido, el principio de la equidad puede ser confundido con la progresividad, ya que habla de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, sin embargo la verdad es que se relacionan íntimamente, sólo que la equidad tiene un valor cualitativo en la garantía de las condiciones en las que se exigen los tributos, tanto para el contribuyente como para el sujeto pasivo. De allí su carácter de justicia.

Como se puede observar, en el principio de la equidad tributaria prevalece la protección de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, donde las variables asociadas a la determinación del impuesto a pagar se deben establecer sobre esta misma premisa. Por ello, no se observa la aplicación del principio de la equidad en la falta de reexpresión en UT de los impuestos pagados en exceso no compensados en Venezuela, e inherentes al ISLR, ya que la economía venezolana se caracteriza por ser hiperinflacionaria, teniéndose una pérdida del valor adquisitivo de más de 20% promedio de los últimos cuatro años.

Evidentemente, si un contribuyente canceló impuestos a una UT 20% menos a la vigente en el momento de la declaración, y éstos son aprovechados en forma de valor absoluto, sin reconocerse la variación de la variable macroeconómica de la inflación, entonces se menoscaba el derecho que tienen los contribuyentes de tributar de acuerdo a su capacidad, fallando entonces la aplicación de la equidad en la determinación de este impuesto.

En síntesis, los principios tributarios explicados hasta el momento no sólo garantizar la igualdad y legalidad de la cuantía de las obligaciones, sino de

las condiciones en las que éstas deben exigirse. Además, los principios tributarios se extienden hacia la gestión de la Administración Tributaria, ya que ésta debe cumplir con su labor en forma eficiente y eficaz, cuya redistribución del gasto público se traduzca en servicios públicos orientados a mejorar la calidad de vida de los habitantes de una nación.

Además, la eficiencia en el sistema tributario se refiere también a la simplicidad de los trámites, la agilización de los procedimientos, la optimización del uso de los recursos del Estado en la ejecución de la función fiscalizadora, recaudadora y de control fiscal. Por ello, los principios son la base de la relación jurídico – tributaria entre el obligado y el Estado mismo.

Unidad Tributaria

De acuerdo con el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), la unidad tributaria es “la medida de valor creada a los efectos tributarios como una medida que permite equiparar y actualizar a la realidad inflacionaria, los montos de las bases de imposición, exenciones y sanciones, entre otros, con fundamento en la variación del Índice Nacional del Precios al Consumidor (I.N.P.C.).” Es decir que la Administración tributaria reconoce la erosión que tiene la inflación en el valor de la moneda venezolana, disminuyendo claramente la importancia de la cuantía de las multas que ingresan al Tesoro Nacional a partir de las acciones de fiscalización del sujeto activo.

Adicionalmente, el hecho que la Administración Tributaria reconozca, a través de la definición de la unidad tributaria, que también es aplicable para determinar las bases de imposición, indica que este instrumento también afecta a la recaudación de tributos propiamente dichos. Por lo tanto, es un

factor importante en el sistema tributario venezolano, que surge de la admisión de los efectos que indicadores macroeconómicos como la inflación tienen en las finanzas, tanto públicas como privadas en el caso de los contribuyentes.

La Unidad Tributaria se creó entonces en el año 1994, con el artículo 229 del Código Orgánico Tributario (COT), estableciéndose un valor inicial de un mil bolívares (Bs. 1.000,00). Lo que actualmente es equivalente a un bolívar (Bs. 1,00). Luego de esto, este valor es ajustado anualmente de acuerdo con los efectos de la inflación del año inmediatamente anterior. Desde su creación, la unidad tributaria ha mostrado las siguientes actualizaciones:

Cuadro 1. Comportamiento de la Unidad Tributaria en Venezuela

Año	Valor de la U.T.	% de aumento	Gaceta Oficial	Fecha de Publicación
1994	Bs. 1.000,00	No aplicable	4.727	27/05/1994
1995	Bs. 1.700,00	70%	35.748	07/07/1995
1996	Bs. 2.700,00	58,82%	36.003	18/07/1996
1997	Bs. 5.400,00	100%	36.220	04/06/1997
1998	Bs. 7.400,00	37,04%	36.432	14/04/1998
1999	Bs. 9.600,00	29,73%	36.673	05/04/1999
2000	Bs. 11.600,00	20,83%	36.957	24/05/2000
2001	Bs. 13.200,00	13,79%	37.194	10/05/2001
2002	Bs. 14.800,00	12,12%	37.397	05/03/2002
2003	Bs. 19.400,00	31,08%	37.625	05/02/2003
2004	Bs. 24.700,00	27,32%	37.877	11/02/2004
2005	Bs. 29.400,00	19,03%	38.116	27/01/2005
2006	Bs. 33.600,00	14,29%	38.350	04/01/2006
2007	BsF. 37,362	12%	38.603	12/01/2007
2008	BsF. 46,00	22,24%	38.855	22/01/2008
2009	BsF. 55,00	19,57%	39.127	26/02/2009
2010	BsF. 65,00	18,18%	39.361	04/02/2010
2011	BsF. 76,00	16,92%	39.623	24/02/2011
2012	BsF. 90,00	18,42%	39.866	16/02/2012
2013	BsF. 107,00	19%	40.106	06/02/2013

Fuente: SENIAT

Obligación Tributaria

La obligación tributaria está contemplada en el código orgánico tributario en el artículo 13, el cual expresa que:

Artículo 13: 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.

Ahora bien, a nivel conceptual, la obligación tributaria es definida por Fernández y Peláez (2007:223) como “la principal obligación material resultante de la relación jurídico – tributaria.” Es decir, es lo que enlaza a los sujetos del impuesto a los fines de cumplir con los preceptos que establecen las leyes fiscales una vez sea efectuado el supuesto de hecho. En tal sentido, la obligación tributaria está supeditada al hecho imponible, el cual debe estar debidamente tipificado en la ley. Para ahondar un poco más en esta definición se citan a los mismos autores (Ob.Cit) quienes agregan que lo siguiente:

Es una obligación de dar, cuyo objetivo es la prestación de carácter pecuniario, la entrega de una suma de dinero. De modo que puede cumplir una doble finalidad: ser un medio para obtener ingresos públicos, procurando además una equitativa distribución de la carga tributaria entre todos los ciudadanos, de acuerdo con su capacidad económica. (p.223)

Como se puede observar en esta definición, la obligación tributaria debe estar enmarcada en los principios tributarios, donde la equidad es uno de los fundamentales, ya que ésta no se puede llevar a cabo si el contribuyente no

tiene la capacidad para dar cumplimiento a los preceptos de la ley, por lo que tales normativas deben tomar en consideración a tal capacidad, de manera que la factibilidad de crecimiento de tal obligación sea real, tanto material como operativamente.

Ahora, bien, la obligación tributaria no se puede dar sin la participación de los sujetos del impuesto: sujeto activo y sujeto pasivo. Menéndez (2009:227) los define como: “el sujeto activo de la relación jurídica derivada de la aplicación de los tributos será quien pueda exigir su cumplimiento, esto es, la Administración Tributaria pública que lleve a cabo la gestión y recaudación del respectivo tributo.” Mientras que el sujeto pasivo “son los destinatarios pasivos del ordenamiento jurídico – tributario en su más amplia acepción, esto es los que soportan la obligación de pago y/o cualquier otro deber relacionado con la aplicación de los tributos.”

En este sentido, las garantías constitucionales y principios tributarios abogan por que la obligación tributaria entre estos sujetos esté de acuerdo a la justicia, equidad y legalidad en cada una de las acciones que ambos deben emprender.

Cumplimiento Efectivo

Es una forma de extinción de la obligación tributaria, es decir, representa la forma cómo el sujeto pasivo cumple con el deber formal o material derivado de un supuesto de hecho. La forma más común del cumplimiento efectivo de la obligación tributaria es el pago. También la compensación extingue la obligación tributaria a través de créditos no prescritos, líquidos, no prescritos y exigibles por parte del sujeto pasivo a la Administración Tributaria para saldar otras deudas del mismo contribuyente, de origen fiscal.

Tributos Directos

En vista a que este trabajo de grado trata acerca de los excedentes de créditos fiscales provenientes del Impuesto Sobre la Renta, y éste es un impuesto directo, es pertinente conceptualizar lo que significa este tipo de tributos. En este sentido, se cita la definición de Publicaciones Vértice (2006:5), donde los impuestos directos son aquellos que “gravan la renta en sí misma. Gravan la posesión de un patrimonio o la obtención de una renta en cuanto reflejan directamente la capacidad económica del individuo.” Por lo tanto son absorbidos directamente por el contribuyente sin la posibilidad de ser trasladado a un consumidor final como es el caso de los impuestos indirectos.

Bases Legales

A continuación se presentan las bases legales asociadas con esta investigación:

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)

El sistema tributario venezolano está regulado constitucionalmente en los artículos 316 y 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. En el caso del artículo 316, se indica textualmente lo siguiente:

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

Como se puede, observar, en este artículo se indican los principios tributarios que rigen en Venezuela, dentro de los que está la equidad, cuando dice “la justa distribución de las cargas públicas”, la progresividad y la eficiencia. Por lo que su aplicación tiene rango constitucional y es de obligatorio cumplimiento por parte de los organismos del Estado que se integran el sistema tributario, ya sea nacionales o municipales.” Por su parte, el primer aparte del artículo 317 indica que:

Artículo 317. No podrán cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones o rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.

En este caso, la Carta Magna venezolana agrega otros principios no menos importantes de los establecidos en el artículo 316. Se trata entonces de la legalidad de los tributos y la no confiscatoriedad, el cual está asociado a la capacidad contributiva del sujeto pasivo, ya que no se pueden recaudar tributos que menoscaben significativamente el patrimonio del contribuyente, lo cual mermaría su calidad de vida.

Código Orgánico Tributario – COT (2001)

El COT es la norma que estipula todo lo concerniente con la aplicación de los tributos nacionales y las normas jurídicas derivadas de ellos. También contempla normas de carácter aduanero y de consideración supletoria en los tributos originarios de los Estados y los Municipios. En este sentido, el párrafo tercero del artículo 3 de este código reconoce a la UT como la medida de tributación para establecen tarifas, multas y otros aspectos relacionados con el tema fiscal. Esta disposición indica:

Artículo 3

Parágrafo Tercero: Por su carácter de determinación objetiva y de simple aplicación aritmética, la Administración Tributaria Nacional reajustará el valor de la Unidad Tributaria de acuerdo con lo dispuesto en este Código. En los casos de tributos que se liquiden por períodos anuales, la unidad tributaria aplicable será la que esté vigente durante por lo menos ciento ochenta y tres (183) días continuos del período respectivo. Para los tributos que se liquiden por períodos distintos al anual, la unidad tributaria aplicable será la que esté vigente para el inicio del período.

Adicionalmente, el tercer párrafo del artículo 8 del COT, indica el principio de la irretroactividad de las normas tributarias al estipular textualmente que “Ninguna norma en materia tributaria tendrá efecto retroactivo, excepto cuando suprima o establezca sanciones que favorezcan al infractor”. Por lo tanto, no se podrán cobrar impuestos, tasas y contribuciones; o aplicar multas por supuestos de hecho ocurridos previo al establecimiento legal de los mismos, mediante la promulgación de una Ley.

Por otra parte, el artículo 49 del COT habla de la compensación de los créditos fiscales, lo cual es un medio de extinción de la obligación tributaria, el cual dice que:

Artículo 49: La compensación extingue de pleno derecho y hasta su concurrencia, los créditos no prescritos, líquidos y exigibles del contribuyente, por concepto de tributos, intereses, multas y costas procesales, con las deudas tributarias por los mismos conceptos, igualmente líquidas, exigibles y no prescritas, comenzando por las más antiguas, aunque provengan de distintos tributos y accesorios, siempre que se trate del mismo sujeto activo. Asimismo, se aplicará el orden de imputación establecido en los numerales 1, 2 y 3 del artículo 44 de este Código.

Por lo tanto, la compensación de créditos fiscales tiene una base legal clara, entre los que se encuentran aquellos provenientes de tributos, entre otros. En este sentido, los contribuyentes que hayan pagado a fisco por retenciones de ISLR y por cuotas de declaración estimada de rentas, podrán compensarlo posteriormente en los casos en que en la determinación del ISLR definitivo se obtenga un crédito fiscal trasladable.

Ley de Impuesto Sobre la Renta (2007)

En el artículo 58 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, se indica la base legal del aprovechamiento de los impuestos anticipados por retenciones, en cuyo caso de excedente, podrán ser compensados en ejercicios siguientes. En tal sentido, se muestra a continuación el contenido de este artículo:

Artículo 58. Cuando en razón de los anticipos o pagos a cuenta, derivados de la retención en la fuente, resultare que el contribuyente tomando en cuenta la liquidación proveniente de la declaración de rentas, ha pagado más del impuesto causado en el respectivo ejercicio, tendrá derecho a solicitar en sus declaraciones futuras que dicho exceso le sea rebajado en las liquidaciones de impuesto correspondientes a los subsiguientes ejercicios, hasta la concurrencia del monto de tal exceso, todo sin perjuicio del derecho a reintegro.

Como se puede observar en esta disposición, se afirma que el contribuyente podrá rebajar de liquidaciones de ejercicios subsecuentes, los créditos derivados de anticipos de impuestos o los pagados a cuenta a razón de retenciones generadas en el período fiscal actual, hasta que el monto sea completamente aprovechado, por lo que no permite la consideración de la reexpresión del mismo en UT para la apreciación de la pérdida del valor real

de dicho monto por efectos de la inflación, en cuyo caso argumenta la problemática planteada en esta investigación.

Definición de Términos Básicos

Administración Tributaria: órgano competente del Ejecutivo Nacional para ejercer, entre otras, las funciones de: recaudar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios; ejecutar los procedimientos de verificación y de fiscalización y determinación para constatar el cumplimiento de las leyes y demás disposiciones de carácter tributario por parte de los sujetos pasivos del tributo; liquidar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios, cuando fuere procedente; inscribir en los registros, de oficio o a solicitud de parte, a los sujetos que determinen las normas tributarias y actualizar dichos registros de oficio o a requerimiento del interesado. En Venezuela, la administración tributaria recae sobre el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). (**Fuente:** Glosario de tributos internos publicado por el SENIAT)

Alícuota: cantidad fija, porcentaje o escala de cantidades que sirven como base para la aplicación de un gravamen. Cuota parte proporcional de un monto global que determina el impuesto a pagar. (**Fuente:** Glosario de tributos internos publicado por el SENIAT)

Base imponible: Representa el valor numérico sobre el cual se aplica la alícuota del impuesto. (**Fuente:** Glosario de tributos internos publicado por el SENIAT)

Capacidad contributiva: capacidad económica de pago público. (**Fuente:** Glosario de tributos internos publicado por el SENIAT)

Contribuyente: aquel sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho imponible. Dicha condición puede recaer en las personas naturales, jurídicas, demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho y entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y de autonomía funcional. **(Fuente:** Glosario de tributos internos publicado por el SENIAT).

Crédito fiscal: monto en dinero a favor del contribuyente, en la determinación de la obligación tributaria, que éste puede deducir del débito fiscal para determinar el monto de dinero a pagar al Fisco. **(Fuente:** Glosario de tributos internos publicado por el SENIAT)

Hecho imponible: representa el presupuesto de hecho establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. **(Fuente:** Glosario de tributos internos publicado por el SENIAT)

Obligación tributaria: obligación que 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. **(Fuente:** Glosario de tributos internos publicado por el SENIAT)

Tributo: prestación pecuniaria que el Estado u otro ente público exige en ejercicio de su poder de imperio a los contribuyentes con el fin de obtener recursos para financiar el gasto público. Se clasifican en impuestos, tasas, precios públicos, contribuciones especiales y exacciones parafiscales. **(Fuente:** Glosario de tributos internos publicado por el SENIAT)

Unidad tributaria: medida de valor expresada en moneda de curso legal, creada por el código Orgánico Tributario y modificable anualmente por la Administración Tributaria. Unidad de valor creada a los efectos tributarios como una medida que permite equiparar y actualizar a la realidad inflacionaria, los montos de las bases de imposición, exenciones y sanciones, entre otros; con fundamento en la variación del Índice Nacional del Precios al Consumidor (I.N.P.C.).(Fuente: Glosario de tributos internos publicado por el SENIAT)

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

En este capítulo se muestra el marco metodológico vinculado a esta investigación, a los fines de detallar aspectos tales como: tipo y diseño de estudio, colectivo a investigar, así como las técnicas e instrumento de recolección de datos y las utilizadas para analizar los mismos. En este sentido, Arias (2006:110) se refiere al marco metodológico como “el cómo se realizará el estudio para responder al problema planteado.”, por lo que a continuación sigue el desarrollo de cada uno de los aspectos antes señalados:

Diseño de Investigación

En lo relativo al diseño de investigación, se indica que según Sabino (2002:63) tiene por objeto el “proporcionar un modelo de verificación que permita contrastar hechos con teorías, y su forma es la de una estrategia o plan general que determina las operaciones necesarias para hacerlo.” Por lo tanto, indica las acciones adoptadas por el investigador para responder a la problemática planteada.

Tomando en cuenta esta definición, se señala que el presente estudio tendrá un diseño no experimental, ya que los investigadores no alterarán deliberadamente las variables para obtener datos específicos, sino que se presentarán los hechos tal y como son en la realidad, para que sobre esta base, diseñar una propuesta prospectiva relacionada con la aplicación del principio de la equidad en el uso de la UT para el ISLR.

Bajo este contexto, es pertinente indicar lo dicho por Palella y Martins (2006) con respecto a los estudios de tipo no experimental, ya que los definen como:

Aquel que se realiza sin manipular en forma deliberada ninguna variable (...) El investigador no varía intencionalmente las variables independientes. Se observan los hechos tal y como se presentan en su contexto real y en tiempo determinado o no, para luego analizarlos. (p.81)

Como se puede observar, de acuerdo a la definición de los estudios no experimentales, los investigadores de este estudio, no ejecutarán acciones inherentes a la manipulación intencional de las variables enmarcadas en el mismo. Por lo tanto, los datos a recoger del contexto real donde se desenvuelve la problemática, serán presentados sin modificaciones, de manera de poder efectuar un análisis objetivo de los mismos y, posteriormente, proponer las acciones vinculadas al propósito primario de esta investigación.

Tipo de Investigación

En vista a que el diseño de esta investigación será no experimental, se indica también que su tipo será documental, enmarcada bajo la modalidad de proyecto factible. Para, Ramírez (1999): la investigación documental es:

Una variante de la investigación científica, cuyo objetivo fundamental es el análisis de diferentes fenómenos (de orden histórico, psicológico, etc.) de la realidad a través de la indagación exhaustiva, sistemática y rigurosa, utilizando técnicas muy precisas; de la documentación existente, que directa o indirectamente, aporte la información atinente al fenómeno que estudiamos. (p.74)

De acuerdo a las definiciones antes mencionadas, se indica que esta investigación será de tipo documental, debido a que la principal fuente de recolección de datos será el análisis de la doctrina fiscal en materia de principios tributarios contenida en los textos legales y de teoría impositiva. De esta manera, se le podrá dar respuesta al primer objetivo específico, el cual se refiere a analizar el alcance del principio tributario de la equidad y su vinculación con el Impuesto Sobre la Renta.

Además para poder identificar los criterios de la Administración Tributaria venezolana asociados a la aplicación del principio de la equidad, referido al segundo objetivo específico, los investigadores recurrirán, entre otros métodos de recolección de datos, a la revisión de sentencias dictaminadas por el Tribunal Supremo de Justicia (TSJ) de manera de conocer los alegatos que, por parte del Estado, se han presentado y que han revelado de cierta forma, la aplicación de criterios vinculados al principio objeto de estudio.

Nivel de Investigación

En esta parte de la investigación, se explicará el nivel que ostentará el presente estudio, por lo que se indica que, según Arias (2006:110) el nivel de investigación se refiere al “grado de profundidad con el que se realizará el estudio. Atendiendo a los objetivos planteados en este trabajo, se indica que su nivel es descriptivo, toda vez que, se detallarán suficientemente aspectos como el alcance del principio de la equidad tributaria en Venezuela y los criterios de la Administración Tributaria para su aplicación en el Impuesto Sobre la Renta. Y, conforme a los datos obtenidos, determinar lineamientos que, de ser aplicados, solventarían los aspectos que explican el problema planteado por los investigadores.

Tomando en cuenta lo dicho hasta el momento, se cita a Arias (2006:29), quien afirma que la investigación con nivel descriptivo consiste “en la caracterización de un hecho, fenómeno o grupo con el fin de establecer su estructura o comportamiento”.

Unidades de Estudio

Para llevar a cabo esta investigación se hará necesario la determinación de las unidades de estudio, las cuales aportarán datos relevantes para la obtención de datos. Por lo tanto, sigue a continuación el detalle de la población y muestra relacionadas con el presente estudio:

Población

La población, según Arias (2006:31), “se refiere al conjunto para la cual serán validas las conclusiones que se obtengan, o los elementos o unidades a las cuales se refiera la investigación”. En este sentido, debido a que parte del proceso investigativo incluirá la entrevista de funcionarios de la Administración Tributaria para conocer la aplicación de criterios de este organismo en cuanto al principio de equidad tributaria, se presentará como población de estudio a los funcionarios adscritos a la División de Asistencia al Contribuyente de la Unidad de Tributos Internos de la Región Central del país, siendo un total de quince (15) personas las que laboran en la referida división.

Muestra

Ahora bien para la aplicación de los instrumentos de recolección de datos, se hace imprescindible la selección de la muestra de estudio, la cual es

definida por Hernández, Fernández y Baptista (2006:236) como “un subconjunto de la población de interés sobre el cual se recolectaran datos, y que tiene que definirse de antemano con precisión, este deberá ser representativo de la población”. Por tal motivo, se escogerá como unidad de muestreo a un (01) funcionario de la División de Asistencia al Contribuyente de la Unidad de Tributos Internos de la Región Central del país. Por lo tanto, se trata de un muestreo intencional, cuyo criterio de escogencia se refiere a que los investigadores tienen acceso a la aplicación de una entrevista formalizada con fines académicos a tres personas de esta División, los cuales se mostraron de acuerdo a ser emplazados a detallar los criterios aplicados por el organismo en relación al principio de la equidad en el Impuesto Sobre la Renta.

Bajo este tenor, el muestreo intencional es definido por Palella y Martins (2003:102) como aquel en que “el investigador establece previamente los criterios para seleccionar las unidades de análisis, las cuales reciben el nombre de tipo”. De allí a que no se aplicarán métodos probabilísticos para la determinación de la muestra.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

En todo proceso investigación es importante escoger adecuadamente las técnicas e instrumentos de recolección de datos, ya que de la información derivada de este proceso, se le darán respuesta a los objetivos de estudio. Por ello, es pertinente definir estos aspectos, comenzando por Arias (2006:67) quine indica que “la técnica de recolección de datos es el procedimiento o forma particular de obtener datos o información.” Consecuentemente, Sabino (2002:99) expresa que el instrumento “es

cualquier recurso de que se vale el investigador para acercarse a los fenómenos y extraer de ellos información.”

Tomando en cuenta estas definiciones, se señala que las técnicas de recolección de datos que se utilizarán en esta investigación serán la revisión documental y la entrevista semi estructurada. Ahora bien, para Ramírez (2007) indica que la revisión documental es:

La Revisión Documental o Científica es una variante de la investigación científica, cuyo objetivo fundamental es el análisis de diferentes fenómenos (de orden histórico, psicológico, etc.) de la realidad a través de la indagación exhaustiva, sistemática y rigurosa, utilizando técnicas muy precisas; de la documentación existente, que directa o indirectamente, aporte la información atinente al fenómeno que estudiamos (p.92)

Por su parte, Arias (2006:74) se refiere a la técnica de la entrevista semi estructurada como aquella en la que “aún cuando existe una guía de preguntas, el entrevistador puede realizar otras no contempladas inicialmente. Esto se debe a que una respuesta puede dar origen a una pregunta adicional o extraordinaria.”

En lo que respecta a los instrumentos, se utilizará el análisis crítico de los datos identificados en la revisión documental y la guía de entrevista. Para Pérez (2005:84) el análisis crítico “es la culminación del trabajo comenzando con la presentación resumida, y consiste en la apreciación definitiva de un texto, a partir de los elementos hallados en el mediante la aplicación de las técnicas documentales.” Por lo tanto, es el instrumento más idóneo para el análisis del contenido de fuentes documentales. De la misma manera, Palella y Martins (2006:118) señalan que la guía de entrevista “se basa en un listado

fijo de preguntas, cuyo orden y redacción permanece invariable; comúnmente se administra a un gran número de entrevistados para su posterior tratamiento estadístico”.

Técnicas Análisis de Datos

Para el análisis de los datos derivados de la revisión documental, se utilizarán técnicas como el fichaje, necesario para ordenar los datos que se extraerán de las leyes y textos inherentes a la teoría tributaria. Pérez (2005:28) define al fichaje como “un procedimiento mediante al cual el investigador organiza de manera sistemática y ordenada la información.” Esta operación se hará luego de un arqueo bibliográfico para identificar aquellos textos que serán relevantes para darle respuesta a los objetivos de estudio.

Ahora bien, para la entrevista semi estructurada, los datos serán categorizados para poder extraer las informaciones clave que surgirán de las conversaciones con los entrevistados. Martínez (2009:133), expresa que la categorización de la información implica el “resumir o sintetizar una idea o concepto (una palabra o expresión breve, pero elocuente) un conjunto de información escrita, grabada o filmada para su fácil manejo posterior”.

Finalmente, se utilizará la técnica de la triangulación de la información derivada de las entrevistas que se aplicarán a funcionarios de la División de Asistencia al Contribuyente de la Unidad de Tributos Internos de la Región Central del país, a especialista y autoridades de la materia tributaria, de manera de confrontar sus opiniones y establecer claramente cuáles son los criterios generales que aplica la Administración Tributaria en la utilización del principio de la equidad en el Impuesto Sobre la Renta. Hernández,

Fernández y Baptista (2006:789) expresan que “La triangulación permite obtener una fotografía más enriquecedora y con mayor sentido de entendimiento de los fenómenos.”

Operacionalización de Variables

Ramírez (1999:124) señala que la operacionalización de las variables “es descomponer, luego de una definición nominal (conceptual) cada una de las variables en estudio en los aspectos que las componen a fin de facilitar la recolección, con un alto grado de precisión, de los datos necesarios”. Por lo tanto, se muestra a continuación el Cuadro Técnico Metodológico con la operacionalización de las variables relacionadas con la presente investigación.

Cuadro 2. CUADRO TÉCNICO METODOLÓGICO

Objetivo General: Diseñar una propuesta prospectiva para la aplicación del principio de la equidad en el uso de la Unidad Tributaria en el cumplimiento efectivo de Impuesto Sobre la Renta en Venezuela

Objetivos Específicos	Variable	Definición	Dimensión	Indicadores	Instrumento	Fuente
Analizar el principio tributario de la equidad y su vinculación con el Impuesto Sobre la Renta	Principio tributario de la equidad	Establece que a cada uno se le exija una obligación conforme a su capacidad contributiva.	Vinculación del principio de la equidad con el Impuesto Sobre la Renta	Elementos Aspectos cualitativos y cuantitativos Pertinencia del principio en economías inflacionarias Vinculación con otros principios del tributo	Revisión Documental	Leyes venezolanas y doctrina relativa a los principios tributarios
Identificar los criterios de la Administración Tributaria venezolana asociados a la aplicación del principio de la equidad en la determinación del Impuesto Sobre la Renta	Criterios asociados a la aplicación del principio de la equidad	Norma, regla o pauta utilizada para guiar uniformemente la aplicación del principio de la equidad tributaria en una jurisdicción.	Aplicación de criterios asociados al principio de la equidad tributaria en Venezuela asociada al impuesto sobre la renta	Aplicación práctica de los criterios de la Administración Tributaria	Revisión Documental	Sentencias emitidas por el TSJ en lo Contencioso Tributario
				Razón primaria de la unidad tributaria Efectos de la inflación en la capacidad contributiva Aplicación del principio de la equidad en economías inflacionarias Reconversión de los excedentes de créditos fiscales en UT actuales	Entrevista Semi estructurada	Funcionarios de Asistencia al Contribuyente del SENIAT y Profesionales en la Materia Tributaria

Objetivos Específicos	Variable	Definición	Dimensión	Indicadores	Instrumento	Fuente
Determinar los lineamientos que la Administración Tributaria venezolana debe ejecutar para la aplicación del principio de equidad, mediante el uso de la unidad tributaria en el cumplimiento efectivo del Impuesto Sobre la Renta	Lineamientos	Es una tendencia, pauta o una dirección contentiva de pasos y planes de acción para la obtención de un fin determinado	Aplicación del principio de equidad, mediante el uso de la unidad tributaria en el cumplimiento efectivo del Impuesto Sobre la Renta	Alcance de los lineamientos Procedimientos de la Administración Tributaria para aplicación de lineamientos Propuesta de instrumento legal Medición de Impacto para los sujetos del tributo	Revisión Documental	Leyes venezolanas y doctrina relativa a los principios tributarios Datos obtenidos en con la aplicación de la entrevista y la revisión de la Jurisprudencia

Fuente: Alvarado y Liu (2013)

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

En este capítulo se presenta el análisis e interpretación de los resultados que surgen del proceso investigativo y luego de la aplicación de las técnicas e instrumentos de recolección de datos escogidas para analizar la aplicación del principio de la equidad en el uso de la Unidad Tributaria en el cumplimiento efectivo de Impuesto Sobre la Renta (ISLR) en Venezuela, tomando en cuenta la realidad macroeconómica venezolana que obliga a tomar en consideración indicadores como la inflación, la cual representa la pérdida paulatina del poder adquisitivo del venezolano mediante al aumento sostenido y generalizado de los precios, lo cual repercute en la relación jurídico tributaria entre los sujetos del impuesto.

En tal sentido siguen a continuación los resultados del desarrollo de los objetivos de estudio:

Análisis del principio tributario de la equidad y su vinculación con el Impuesto Sobre la Renta

Para el análisis del principio tributario de la equidad en Venezuela y su vinculación con el Impuesto Sobre la Renta, se escogió como principal técnica de recolección de datos a la revisión documental de las leyes venezolanas y la doctrina relativa a los principios tributarios, a los fines de circunscribir este estudio en el contexto de aplicabilidad que tiene este principio en el país y su basamento legal, conforme a los preceptos constitucionales vigentes hasta el momento.

En tal sentido, el análisis profundo de lo que significa el principio de la equidad y su asociación con el impuesto directo en referencia coadyuva a hacerse un juicio de la pertinencia en la aplicación de la utilización de la unidad tributaria en los créditos obtenidos en el ISLR que surgen de las retenciones aplicadas por los agentes de retención durante ejercicios económicos actuales y/o anteriores, así como también de los que se originan por los anticipos de la declaración estimada de rentas, sin que esta pertinencia colida con las bases primarias de dicho principio.

En primera instancia, el principio de la equidad está contemplado en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, promulgada en el año 1999, específicamente en el artículo 316, el cual indica textualmente lo siguiente:

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

En este caso, la equidad tiene que ver con la justicia, igualdad y la ecuánime distribución de las cargas públicas, tal y como lo expresa la constitución. Ahora bien, la justicia implica la conciencia en la aplicación de las normas tributarias atendiendo a la realidad que está inmersa, tanto en los hechos imposables, como la que rodea a los sujetos del impuesto. Por ello, es que los contribuyentes cuya situación representa una mayor capacidad contributiva que otros, terminan cancelando por ende más impuestos. Aun cuando esta premisa también se refiere al principio tributario de la progresividad, es claro que la equidad está inmersa en su objetivo.

Bajo este mismo contexto, la doctrina existente en este sentido indica que la justa distribución de las cargas públicas, atendiendo a la “capacidad económica” del contribuyente es la clave principal para entender lo que quiere el legislador con la equidad en la tributación venezolana. Es justamente, la capacidad económica, a opinión de los autores de esta investigación, la variable fundamental que sustenta el uso de la Unidad Tributaria en el cumplimiento efectivo de Impuesto Sobre la Renta (ISLR), tomando en cuenta que dicha capacidad es drásticamente cambiante debido a la volatilidad de los indicadores macroeconómicos que rigen en el país y a las desacertadas políticas de esta misma índole que impactan en la facultad que tiene un sujeto pasivo en contribuir con el gasto público.

Lo anterior se sustenta, en lo dicho por Acedo (1993) quien indica que:

La justa distribución de las cargas... está apareada con la capacidad económica del contribuyente, tanto así que la justa distribución existirá en la medida de que se le preste adecuada atención a la capacidad, puesta esta última permite la graduación de la primera. (p.15)

Es claro entonces, que la variable interna en el principio de la equidad es la capacidad contributiva del sujeto pasivo. Es ella quien determina la justicia tributaria en la distribución de las cargas públicas y la que genera los demás principios asociados como la progresividad y la no confiscatoriedad. Ahora bien, cabe preguntarse si ¿el sistema tributario venezolano toma en cuenta la verdadera capacidad contributiva tomando en consideración el contexto del país y las características macroeconómicas de su economía?

En el caso en el que la pregunta anterior sea negativa, entonces ¿cómo ajustar la ley?, ¿es pertinente su ajuste a la realidad? Pues las respuestas a

estas interrogantes pueden sustentarse en lo dicho por Fraga (1999) cuando indica que la inequidad surge “cuando la imposición excede el marco de la racionalidad o razonabilidad.” (p.1) Es entonces cuando la razonabilidad de la realidad económica del país, que indudablemente envuelve al contribuyente, requiere de la revisión de las normas tributarias a los fines de que la aplicación de la equidad cumpla con sus más primarios objetivos.

Un ejemplo de lo anterior es la creación de la unidad tributaria como medida de valor que permite equiparar los efectos tributarios y actualizarlos por los efectos de la inflación, tomando en cuenta precisamente la realidad económica de Venezuela desde hace ya algunos años. Es el caso que el sujeto activo del tributo pudo haberse visto perjudicado por la poca recaudación impositiva, sobre todo de multas y/o sanciones pecuniarias que antes eran establecidas en valores absolutos, con lo cual se decidió tener una medida de valor que funja lo más equitativamente posible la relación jurídico – tributaria en el país, sincerando las cargas fiscales desde su implementación en el año 1994.

Es por ello, que en las distintas leyes del ordenamiento jurídico venezolano en materia tributaria, se refieren a la unidad tributaria como mecanismo para establecer la progresividad de las alícuotas de imposición, más específicamente en el caso del ISLR, así como también la adopción de este instrumento para la valoración de las multas impuestas por los diferentes ilícitos de origen fiscal.

Ahora bien, cabe entonces referirse en este análisis sí es pertinente volver a hacer una revisión concienzuda de la norma tributaria, ya no a favor del sujeto activo como antes se refirió, sino ajustando la capacidad contributiva del sujeto pasivo a una de las variables más pronunciadas en los

últimos tiempos como lo es la pérdida del poder adquisitivo, cuya variación establecida a través de índice de inflación, muestra un aumento significativo de los precios anualizados entre 20% y 27%, dando un importante salto en año 2013, cuyos primeros diez meses repuntó a 46,5%. En este sentido, ¿cómo están entonces valorados los créditos fiscales de ISLR que tienen a su favor y procedentes de ejercicios anteriores, cuando estos son aprovechados en un valor absoluto que ha perdido su valor de uso en 46,5%? Es esta entonces la razón de esta investigación, donde el principio tributario de la equidad es el que regiría la iniciativa de la revisión de la norma tributaria.

Evaluación de los criterios de la Administración Tributaria venezolana asociados a la aplicación del principio de la equidad en la determinación del Impuesto Sobre la Renta

Para la evaluación de los criterios de la Administración Tributaria venezolana asociados a la aplicación del principio de la equidad en la determinación del Impuesto Sobre la Renta, se aplicó una entrevista semi-estructurada a un funcionario del Sistema Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), cuya información se procede a categorizar a continuación:

Cuadro 3. Categorización de la información de la entrevista realizada al funcionario del SENIAT

Categoría	Línea	Contenido de la entrevista
Economía Venezolana	1	Investigador (I): ¿Es Venezuela un País con una Economía Inflacionaria? Entrevistado (E): Sí, es Venezuela un País con una economía inflacionaria. (I): ¿La U.T .se crea en el año 1994 en el
	2	
	3	
	4	
Unidad Tributaria	5	

<p>Reconversión de los excedentes de créditos fiscales en unidades tributarias</p> <p>Aplicación del principio de la equidad en Venezuela</p>	<p>6</p> <p>7</p> <p>8</p> <p>9</p> <p>10</p> <p>11</p> <p>12</p> <p>13</p> <p>14</p> <p>15</p> <p>16</p> <p>17</p> <p>18</p> <p>19</p> <p>20</p> <p>21</p> <p>22</p> <p>23</p> <p>24</p> <p>25</p> <p>26</p> <p>27</p> <p>28</p> <p>29</p> <p>30</p> <p>31</p> <p>32</p> <p>33</p> <p>34</p> <p>35</p> <p>36</p> <p>37</p> <p>38</p> <p>39</p> <p>40</p> <p>41</p> <p>42</p>	<p>gobierno de Rafael Caldera, cual es la Finalidad de su creación?</p> <p>(E): Actualizar los montos de las tarifas. En el año 1992, las multas y sanciones que tenía en el Código Tributario en su momento se consideraban excesivas, sin embargo para el año 1994 como efecto de la inflación los montos de las multas y sanciones ya no eran significativos, para corregir ese problema practico y operativo se crea la UT para contrarrestar los efectos de la inflación.</p> <p>La motivación principal es sanción, recaudación no era la prioridad en su momento, aunque actualmente su función principal es aumentar el monto absoluto de recaudación.</p> <p>(I): ¿Por qué no permite que el contribuyente haga la reconversión de los excedentes de créditos fiscales a unidades tributaria y trasladarlo para ser compensado al siguiente ejercicio fiscal?</p> <p>(E): Porque no está previsto en la ley, lo que está previsto son las sanciones y alcúotas y ser actualizas años tras años, la única opción que tiene el contribuyente hoy en día es pedir anticipado una repetición de pago Art. 194 COT, es decir solicitar la restitución de los créditos fiscales. Obviamente la administración no lo va a devolver sino que lo autoriza a cesión de crédito a otro contribuyente o que lo compensar para otro momento. No hay otra vía. Quizás sea lo justo pero no está contemplada.</p> <p>(I): ¿Se aplica el principio de equidad en la relación entre el sujeto activo y el sujeto pasivo cuando en las multas y sanciones si está contemplada la actualización de la unidad</p>
---	---	--

<p style="text-align: center;">Créditos Fiscales: Excedentes e Intereses</p>	<p>43</p> <p>44</p> <p>45</p> <p>46</p> <p>47</p> <p>48</p> <p>49</p> <p>50</p> <p>51</p> <p>52</p> <p>53</p> <p>54</p> <p>55</p> <p>56</p> <p>57</p> <p>58</p> <p>59</p> <p>60</p> <p>61</p> <p>62</p> <p>63</p> <p>64</p> <p>65</p> <p>66</p> <p>67</p> <p>68</p> <p>69</p> <p>70</p> <p>71</p> <p>72</p> <p>73</p> <p>74</p> <p>75</p> <p>76</p> <p>77</p> <p>78</p> <p>79</p>	<p>tributaria?</p> <p>(E): No. No se aplica el Principio de Equidad en esa relación.</p> <p>(I): ¿Existe la posibilidad de que el Estado o la Administración Tributaria en un futuro no lejano corrijan esta situación para mejorar la posición del contribuyente y que el Principio de Equidad sea más notable?</p> <p>(E): No, en un futuro no lejano no se vislumbra esa posibilidad, no hay proyecto de ley para mejorar esa situación, de hecho al Estado no le conviene.</p> <p>(I): ¿Entonces cree que la posición del Estado es recaudar para cubrir los gastos sin importar el desarrollo de la economía y mejor la calidad de vida de la población, así como también fomentar la cultura fiscal a través de la justicia?</p> <p>(E): El Estado en este momento no ha contemplado o lo ha pasado por alto, que a través del sistema tributario y la justicia tributaria pueda fomentar el desarrollo de la economía y mejorar la calidad de vida, no está previsto en ningún proyecto de ley para cambiar la situación actual y fomentar la cultura fiscal, quizás sea lo justo que el principio de equidad entre las parte sea más notable pero no está en estos momentos entre las prioridades del gobierno.</p> <p>(I): ¿En el Código Orgánico Tributario establece que los créditos fiscales de los contribuyentes generan intereses, cuando el contribuyente solicite el reintegro de eso crédito la administración tributaria se lo reintegra con sus respectivos intereses, en caso de que se niegue los intereses, cuales son los motivos?</p> <p>(E): De su conocimiento los reintegros no se</p>
--	---	--

<p>Relación entre el sujeto activo y el sujeto pasivo</p>	<p>80 81 82 83 84 85 86 87 88 89 90 91 92 93 94 95 96 97 98 99 100 101 102 103 104 105 106 107 108 109 110 111 112 113 114 115 116</p>	<p>devuelven con intereses. Y no conoce los motivos de la negación, tampoco los contribuyente han insistido en la devolución de los intereses.</p> <p>(I): ¿Cuándo fue creada la U.T. tenía ciertas directrices, entre ellas es actualizar según la inflación del año anterior, más en embargo ha habido años en que el aumento de la UT no aumento proporcional a la inflación, a qué se debe eso, no debería la UT aumentar en proporción con la inflación?</p> <p>(E): Sí, si debería aumentar en proporción con la inflación, pienso que hay factores económico involucrado, porque si aumenta muchos la UT se está reconociendo una inflación anual que tal vez no se quiera reconocer políticamente hablando, a pesar de que el BCV publica la inflación anual, pero la mayoría de la población siente más de cerca la inflación a través de la UT. Porque es a través de ella que se paga la multa, sanciones y alícuotas, además si sube mucho la UT. Se persigue un efecto publicitario. Si aumenta la UT y no hay aumento de sueldo (no el salario mínimo) vas a haber muchas personas que van a estar por debajo de las 1000 UT, aumenta la base de exención para el pago del ISLR.</p> <p>(I): ¿La relación entre los sujetos activos y sujetos pasivo hay una relación de equidad?</p> <p>(E): No. La relación que hay entre el sujeto activo y el sujeto pasivo es una relación del poder, donde el sujeto activo tiene todos los privilegios, empezando por los intereses que se pagan y los intereses que no se pagan. Tal como está el sistema las personas productivas que producen rentas, llamasen clases medias son las que están manteniendo a las personas</p>
---	--	---

Oportunidades del sujeto pasivo	117	no productivas.
	118	(I): ¿La Ley establece que el tributo no puede
	119	ser confiscatorio, el Abog. Juan Garay dice lo
	120	siguiente. "El concepto de confiscación es muy
	121	relativo: un impuesto puede llegar al 90% y ser
	122	o no ser confiscatorio según redunde o no lo
	123	recaudado en beneficio social y económico. En
	124	cambio, un impuesto del 20% que no redunde
	125	en beneficio social unido a una inflación
	126	galopante, puede implicar una confiscación de
	127	hecho". Según esa premisa, si se viola el
	128	Principio de no Confiscatoriedad, a su vez no
	129	estaría violentado el Principio de la Equidad.
	130	Cuál es su opinión al respecto?
	131	(E): Como dije, las personas productivas son
	132	las que pagan sus impuestos, pagan la que
	133	ellos generan y las de que no producen, hoy
	134	en día con todos los impuestos parafiscales
	135	como el Inces, la ONA, la de la Ciencia y
	136	Tecnología, La IVSS. etc. El Contribuyente se
137	siente cargado de impuesto y no ve los	
138	beneficio que debería ser retribuido, desde ese	
139	punto de vista se viola el principio de no	
140	Confiscatoriedad	
141	(I): ¿Actualmente que podría hacer el	
142	contribuyente para que sus créditos fiscales no	
143	se consuma por la inflación?	
144	(E): Para las personas naturales que laboran	
145	en empresa que lo retiene en nómina es que	
146	haga su ARI cada vez que sea necesaria, para	
147	que no genere retenciones innecesarias,	
148	porque una vez ya retenida y genera	
149	excedente, solo puede trasladarlo al siguiente	
150	ejercicio o hacer una cesión una vez que sea	
151	exigible y liquida.	
152	Para los contribuyentes jurídicos, que lo utilice	
153	para sí misma o que haga una cesión. Algunas	

	154	pequeñas empresas optan por no aceptar tarjeta de crédito como forma de pago o condicionarlo a cierto monto de consumo.
	155	
	156	
	157	

Fuente: Alvarado y Liu (2013)

Adicionalmente, se practicaron dos entrevistas más dirigidas a expertos tributarios no dependientes de la Administración Tributaria como organismo, a los fines de confrontar las opiniones del funcionario del SENIAT, mediante un proceso de triangulación de la información, y así llegar a conclusiones objetivas sobre la aplicabilidad de la Unidad Tributaria en el cumplimiento efectivo de Impuesto Sobre la Renta (ISLR) en Venezuela. Estos expertos están representados por profesores de la Universidad de Carabobo, los cuales son especialistas en materia fiscal. En este sentido, siguen a continuación los resultados de la entrevista realizada al primer experto:

Cuadro 4. Categorización de la información de la entrevista realizada al primer experto en materia tributaria

Categoría	Línea	Contenido de la entrevista
Economía Venezolana	1	Investigador (I): ¿Es Venezuela un País con una Economía Inflacionaria?
	2	
Unidad Tributaria	3	Entrevistado (E): Si estamos es una economía inflacionaria. (I): ¿Cuál fue la finalidad de la creación de la UT? (E): Los sistemas tributario debe ser flexibles, antes de la creación de la UT los montos de los tributos, sanciones, alícuotas se volvía ineficaz con rapidez por la situación de que somos un país con economía inflacionaria y había que cambiarlo no regularidad, cosas que no es nada fácil, porque la modificación de leyes conlleva un proceso, por el mismo hecho de
	4	
	5	
	6	
	7	
	8	
	9	
	10	
	11	
	12	
13		
14		

Principio de la equidad en Venezuela	15 16 17 18 19 20 21	que las leyes en materia de tributo debía ser flexible y adaptarse a la realidad se crea la UT.
	22 23 24 25 26 27	(I): ¿Cree usted que se vulnera el Principio de la Equidad cuando no se permite al contribuyente traslade sus excedente o crédito fiscales para ser compensado, o vendido para el siguiente ejercicio fiscal?
Créditos Fiscales: Excedentes e Intereses	28 29 30 31 32	(E): No solo vulnera el principio de la equidad, sino que también vulnera los tres primeros artículos de la constitución, porque los créditos fiscales forman parte del patrimonio de la persona, atentar contra el patrimonio afecta la calidad, bienestar y desarrollo de la persona.
	33 34 35 36 37 38 39 40 41 42	(I): ¿En el Código Orgánico Tributario establece que los Crédito Fiscales de los Contribuyente genera intereses, cuando el contribuyente solicite el reintegro de eso crédito se lo reintegra sin intereses, por qué?
Sistema tributario venezolano	43 44 45 46 47 48	(E): Todo es un proceso burocrático que juega al cansancio del contribuyente, es cierto que está establecido en el código, sin embargo la administración tributaria se hace el desentendido de eso y solo procesa el monto adeudado, cuando el contribuyente solicita eso intereses, la cual es un proceso que tarda más de 6 meses para ser admitido y cuando por fin es admitido se llega año y hay que comenzar otras vez desde el principio.
Relación entre el sujeto activo y el	49 50 51	(I): ¿Cree usted que nuestro sistema tributario funciona bajo directrices político? (E) : No solo ahora sino que siempre ha funcionado así solo que ahora es más evidente. No solo el sistema Tributario sino la mayoría de las instituciones del estado. (I): ¿La relación entre los sujetos activos y sujetos pasivos es una relación de Equidad? (E): Antes de 1992 se dice que nuestro sistema

<p>sujeto pasivo</p>	<p>52 53 54 55 56 57 58 59 60 61 62 63 64 65 66 67 68 69 70 71 72 73 74 75 76 77 78 79 80 81 82 83 84 85 86 87 88</p>	<p>tributario y sus actores había una relación de Poder, porque el estado imponía el tributo y había que cumplirla, hoy en día se dice que hay una relación de Derecho, argumentado en un supuesto derecho a la defensa que hay en las leyes.</p> <p>(I): ¿La Ley establece que el tributo no puede ser confiscatorio, el Abog. Juan Garay dice lo siguiente. "El concepto de confiscación es muy relativo: un impuesto puede llegar al 90% y ser o no ser confiscatorio según redunde o no lo recaudado en beneficio social y económico. En cambio, un impuesto del 20% que no redunde en beneficio social unido a una inflación galopante, puede implicar una confiscación de hecho". Según esa premisa, si se viola el Principio de no confiscatoriedad, a su vez no estaría violentado el Principio de la Equidad. Cuál es su opinión al respecto?</p> <p>(E): Un sistema tributario tiene que promover la economía, el desarrollo y crecimiento de una nación, no puede ser meramente recaudador para satisfacer gastos del estado, si un tributo no es retribuido en beneficio social y económico estamos es presencia de una confiscación, lamentablemente Venezuela es un país con economía inflacionaria y no es palpable los beneficio sociales para aquellos que contribuye con el fisco.</p>
<p>Oportunidades del sujeto pasivo</p>		<p>(I): ¿Cuál sería la solución para que los créditos fiscales no sean afectados por la inflación?</p> <p>(E): Una forma de mitigar el efecto de la inflación sobre los créditos fiscales de los contribuyentes, que a su vez de alguna manera proteja su patrimonio es que en la planilla de declaración haya una casilla donde se pueda</p>

	89	expresar los pagados en exceso en UT. Y que se reconozca esa UT para el siguiente año fiscal, sin embargo ya para el siguiente año fiscal se está transcurriendo otro año con respecto al momento de la retención, es decir la UT se actualiza cada año pero la inflación es continua durante el año. Para eso habría que promover cambio o modificación de leyes a través de la Asamblea Naciones o por el Ejecutivo autorizado a través de una Ley Habilitante y es un largo proceso más aun sin no cuenta con la voluntad política. y evitar en lo posible que sean objeto de retención.
	90	
	91	
	92	
	93	
	94	
	95	
	96	
	97	
	98	
	99	
	100	
	101	
	102	

Fuente: Alvarado y Liu (2013)

Finalmente se presenta a continuación la entrevista al segundo experto tributario:

Cuadro 5. Categorización de la información de la entrevista realizada al segundo experto en materia tributaria

Categoría	Línea	Contenido de la entrevista
Unidad Tributaria	1	Investigador (I): ¿Razón Primaria de La Unidad Tributaria?
	2	
	3	Entrevistado (E): Buscar mecanismo que fuese sencillo para mantener actualizada las cantidades que estuviese expresa en las leyes, especialmente lo que eran bases de exención, tarifas, multas, sanciones, etc. Con la utilización de la UT se eliminó la constante reforma de las leyes, lo que tenía que hacer es actualizar el valor de la UT cada año y automáticamente queda actualizada todas aquellas tarifas, exenciones, sanciones y multas que utiliza la UT como referencia de valor
	4	
	5	
	6	
	7	
	8	
	9	
	10	
	11	
	12	
	13	

Principio de la equidad en Venezuela	14	(I): ¿Efecto de la inflación en la economía
	15	inflacionaria?
	16	(E) :Tiene efecto como he estado diciendo que
	17	todos los días nosotros despertamos, nos
	18	despertamos más pobre, la inflación hace que
	19	el poder adquisitivo se debilida, haciendo que
	20	cada contribuyente disminuya su capacidad
	21	contributiva con los gastos del Estado. Muchas
	22	veces recauda muchos más en Bolívares cada
	23	año supera los montos del año anterior pero en
	24	termino real no es representativo porque la
	25	moneda ha sido erosionado por la inflación.
	26	(I): ¿En Economía Inflacionaria cómo se podría
	27	aplicar el Principio de la Equidad entre los
	28	sujetos Activos y los Sujetos Pasivos? ¿Es
	29	posible su aplicación?
	30	(E): Si es posible de hecho cuando se reformó
31	el Código Tributario en el 2001 hubo bastante	
32	discusión, se trató de tomar en cuenta el	
33	modelo de Código para América Latina, por lo	
34	que se busca que la relación jurídica tributaria	
35	sea una relación de equilibrio entre el Estado y	
36	el sujeto pasivo, siempre el Estado vas a tener	
37	alguna prerrogativa por ser Estado, sin	
38	embargo debe haber algunos aspecto donde	
39	debe prevalecer la Equidad, por ejemplo si un	
40	contribuyente se retrasa en el pago	
41	generalmente le van a aplicar una sanción y le	
42	va a cobrar los intereses moratorio, pero	
43	cuando tú le paga más al fisco y tu tiene un	
44	crédito en contra del fisco, pasa muchísimo	
45	tiempo para que logre recuperar ese dinero, y	
46	cuando logre recuperar lo recupera al valor	
47	nominar ya deteriorado y erosionado por la	
48	inflación y nunca vas a ver los intereses. Allí se	
49	ve una situación de desigualdad, en donde	
50	está establecido en el Código Orgánico	

<p>51 52 53 54 55 56 57 58 59 60 61 62 63 64 65 66 67 68 69 70 71 72 73 74 75 76 77 78 79 80 81 82 83 84 85 86 87</p>	<p>Tributario que la Administración Tributaria debería pagar el interés moratorio sin embargo no lo hace. Así como también se evidencia en el Código que hay muchísima sanciones para el contribuyente cuando incumpla con su obligación y muy pocas sanciones para la Administración cuando este la incumpla, y si existiese dicha sanción en contra de la administración tampoco se ejecuta contra el funcionario por no cumplir lo que dice el Código. El Código que tenemos actualmente no es Equitativo, tiene una inclinación acentuada a favor de la Administración Tributaria. El esquema sancionatorio digamos que es 90% hacia el contribuyente.</p> <p>Sin embargo si es factible siempre y cuando haya separación de poder, sin embargo todo los días somos testigo de lo opuesto.</p> <p>(I): ¿Cree usted que el Código Orgánico Tributario viole algunos Principios Fundamentales de la Constitución?</p> <p>(E): Yo pienso que sí. Hay algunos casos bastantes evidentes, y tiene que ver con el uso de la UT en los casos de las Sanciones, en el Código se establece que si a ti te hace un procedimiento de deberes formales y te impone una sanción, pasan uno o dos años para que esa sanción queda firme y exigible, te va a cobrar la multa que te impusieron hace dos años al valor actual de la UT, siendo que tu cometiste la inflación hace dos año. Hay un Principio que se llama la Irretroactividad de la Ley, que significa que ninguna Ley tiene efecto retroactivo, sino que su efecto es desde el momento que tiene vigencia en adelante, es decir que el nuevo Valor de la UT debe de aplicar desde su publicación sobre los casos o</p>
---	--

88	inflaciones que tenga lugar a partir de esa
89	fecha. Y en cuanto a los intereses moratorios
90	hay jurisprudencia que estable que el interés
91	moratorio comienza a correr desde el momento
92	que haya sentencia firme sobre la sanción que
93	está en discusión y no como hace la
94	administración que te lo cuenta desde el
95	momento que nace la obligación.
96	(I): ¿Existe la posibilidad de que el Estado o la
97	administración tributaria en un futuro no lejano
98	corrijan esta situación para mejorar la posición
99	del contribuyente y que el Principio de Equidad
100	sea más notable?
101	(E): Todos los días vemos que la personas
102	encargadas de llevar las rienda del país
103	lamentablemente tiene una manera de pensar,
104	una filosofía de ver las cosas muy distintos a
105	los que el estudio nos ha enseñado, no veo
106	que la situación se mejore en corto plazo, dada
107	la demostraciones que hemos visto del poco
108	respecto a la constitución y la no separación
109	de poderes que estamos viviendo hace que
110	eso sea bien complicado.
111	(I): ¿La Ley establece que el tributo no puede
112	ser confiscatorio, el Abog. Juan Garay dice lo
113	siguiente. "El concepto de confiscación es muy
114	relativo: un impuesto puede llegar al 90% y ser
115	o no ser confiscatorio según redunde o no lo
116	recaudado en beneficio social y económico. En
117	cambio, un impuesto del 20% que no redunde
118	en beneficio social unido a una inflación
119	galopante, puede implicar una confiscación de
120	hecho". Según esa premisa, si se viola el
121	Principio de no Confiscatoriedad, a su vez no
122	estaría violentado el Principio de la Equidad.
123	Cuál es su opinión al respecto?
124	(E): El tema de la Confiscatoriedad siempre ha

Oportunidades del sujeto pasivo	125	sido complejo y relativo, y no se debe verlo
	126	desde el punto de vista del tributo individual
	127	sino que hay que verlo en su totalidad, el
	128	sistema tributario en conjunto. Pienso que el
	129	sistema tributario venezolano tiene bastantes
	130	Características de ser Confiscatorio, por
	131	ejemplo hay municipio que cobra más de 100%
	132	del impuesto en una sanción, siendo la sanción
	133	un accesorio del impuesto a pagar. Muchas
	134	empresa no tiene el flujo de caja para soportar
	135	los impuestos parafiscales que se creados en
	136	los últimos años.
	137	(I): ¿Actualmente que podría hacer el
	138	contribuyente para que sus créditos fiscales no
	139	se consuma por la inflación?
	140	(E): Lamentablemente y es triste tener que
	141	decirlo pero prácticamente no hay una solución,
142	tenemos en la ley los procedimientos, y se	
143	puede solicitar que sea devuelto los créditos	
144	fiscales pero no hay garantía que haya una	
145	respuesta oportuna, siendo la respuesta	
146	oportuna una obligación establecida de la	
147	constitución, también puede solicitar los	
148	interese moratorios pero al final no va a	
149	conseguir una respuesta digamos positivas,	
150	lamentablemente digamos hay que tener los	
151	pies sobre la tierra, en Venezuela no se puede	
152	hacer nada y esperar, y que se pierda el dinero	
153	(I): ¿El retraso en dar respuesta a los reclamos	
154	de los créditos fiscales se debe a capacidad	
155	técnicas-operativa o a un retraso premeditado?	
156	(E): Creo que pudiese haber algo de las dos	
157	cosas, pienso que muchos de pocas	
158	capacidades e infraestructura para atender	
159	tantas solicitudes, pero al mismo tiempo tú no	
160	ves que exista una búsqueda de soluciones a	
161	ese problema. Entonces la administración se	

162	está haciendo cómplice de esa situación, es
163	cómplice por omisión.
164	(I): ¿En los Sistemas Tributario
165	Norteamericano y la Española, los excedentes
166	fiscales de los Contribuyentes son devuelto al
167	poco tiempo de finalizar el período de
168	declaración, siendo eso países con economía
169	no inflacionaria. Porque aquí no se aplica esa
170	sistema?
171	(E): Pienso que no lo hace porque no tiene la
172	disposición de hacerlo, porque es automático,
173	está en la norma, y aun cuando tú dice vamos a
174	solicitarlo, no te lo reintegra, no hay voluntad
175	política.

Fuente: Alvarado y Liu (2013)

Como se puede observar, los expertos emitieron valiosas informaciones que permitirán evaluar los criterios que la Administración Tributaria venezolana aplica y que están asociados con el principio de la equidad en la determinación del ISLR. En este sentido, se procedió a triangulizar los datos de manera de establecer factores comunes en cada una de las opiniones dadas y así generar comentarios objetivos sobre la base de expertos en materia tributaria. Por ende, los resultados derivados de estas entrevistas son los siguientes:

- a) El criterio principal que motivó al Estado, a través de sus instituciones, a implementar a la unidad tributaria como medida de valoración de los efectos fiscales es la sanción, más que la recaudación misma, tomando en cuenta que con la pérdida del poder adquisitivo de la moneda hizo que las multas expresadas en valores absolutos, perdieran sentido en pocos años. (Véanse líneas 8 a 19 de entrevista a funcionario del SENIAT y líneas 7 a 13 de entrevista al primer

experto, así como líneas 4 a 7 de la entrevista al segundo experto tributario).

- b) Ahora bien, aun cuando de la entrevista se deriva que el principal criterio por lo que no se permite que el contribuyente haga la reconversión de los excedentes de créditos fiscales a unidades tributaria y trasladarlo para ser compensado al siguiente ejercicio fiscal, es que no está previsto en la ley, lo cual atentaría contra el principio tributario de la legalidad, también de ésta se desprende que no existe la motivación del sujeto activo en regularlo en un futuro, tomando en cuenta que comprometería el total a recaudar en un momento dado. (Véanse líneas 51 a 54 de entrevista a funcionario del SENIAT)
- c) De lo anterior se desprende que la relación jurídico – tributaria entre el sujeto activo y el sujeto pasivo en materia de excedente de créditos fiscales en el ISLR no es equitativa, ya que el uso de la unidad tributaria sí se aplica para la actualización de las multas en bolívares actuales y no para la reconversión de los créditos fiscales que tenga el contribuyente en un momento dado, los cuales también pierden su valor de uso a causa de la inflación. (Véanse líneas 39 a 45 de entrevista a funcionario del SENIAT, así como líneas 23 a 28 de la entrevista a primer experto tributario).
- d) Adicionalmente, dentro de los criterios que aplica la Administración Tributaria está el uso del poder que tiene como sujeto activo del tributo aunado con el seguimiento de líneas estratégicas y políticas del mismo gobierno que nada tienen que ver con el aspecto tributario, pero que rigen la actuación de los organismos públicos en su conjunto,

dentro de lo cual el SENIAT no escapa de esta realidad, la cual se ha venido afianzando en los últimos años. Por ello, se considera complejo y difícil el hecho que en un futuro cercano se presente un proyecto de ley para el reconocimiento de la unidad tributaria como instrumento de reconversión de los excedentes de créditos fiscales de ISLR a causa de los efectos de la inflación. No está dentro de las prioridades del gobierno así esto sea justo o equitativo. (Véanse líneas 60 a 70 y 110 a 112 de entrevista a funcionario del SENIAT).

- e) Este seguimiento de líneas políticas explicado en el párrafo anterior se observa en que durante los últimos años la unidad tributaria no se ha ajustado completamente al valor real de la inflación del año inmediatamente anterior, como en teoría debería ser, por considerarse dentro del seno del gobierno como una medida antipopular de acuerdo a la sensibilidad de la población, quien percibe más la inflación a través de la unidad tributaria (por aplicación directa del indicador) que por un número frío informado por el Banco Central de Venezuela. (Véanse líneas 91 a 102 de entrevista a funcionario del SENIAT).
- f) Además, el principio de la equidad no se aplica en el ISLR cuando no son reintegrados los intereses, que por ley, se generan de estos créditos fiscales. Esta situación no lo hace la Administración Tributaria a razón de infringir expresamente la ley, sino por demoras en los procesos que hacen que los contribuyentes desistan de continuar con un proceso caracterizado por burocracia y vencimiento continuo de plazos. (Véanse líneas 79 a 83 de entrevista a funcionario del SENIAT, y líneas 34 a 43 de la entrevista a primer experto tributario).

g) Además, el segundo experto entrevistado es claro cuando afirma que esta burocracia es manifiesta cuando el contribuyente intenta que se les reintegren sus créditos fiscales, con lo cual, en primera instancia es un procedimiento tardío y que además, al final de todo, sí procede, entonces no son entregados en bolívares sino en Certificados de Reintegro Tributario (CERT) con valores absolutos, los cuales serán aprovechados para la compensación de otros impuestos nacionales, sin embargo durante este proceso sigue acelerándose el índice inflacionario, y el problema persiste. (Véanse líneas 140 a 152 de la entrevista al segundo experto tributario).

Como se puede observar, los resultados de este objetivo específico dan cuenta de la aplicación de criterios razonables como el de la legalidad de las acciones a la que se tiene que apegar el ente tributario y otros, no tan razonables, como el factor político, uso del poder y directrices gubernamentales que impiden la aplicación del principio de la equidad tal cual como es concebido en la Carga Magna venezolana, donde es la capacidad económica del contribuyente la variable que hay que tomar en cuenta para la adecuación de las normas impositivas hacia una relación jurídico – tributaria cada vez más equitativa.

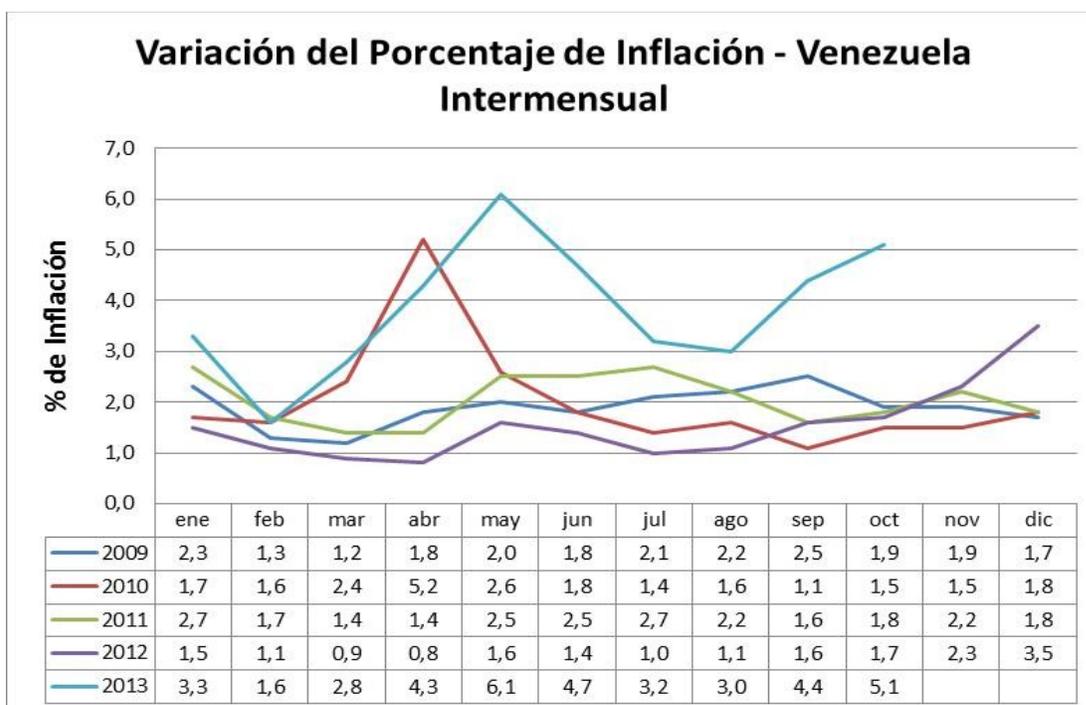
Determinación de los lineamientos que la Administración Tributaria venezolana debe ejecutar para la aplicación del principio de equidad, mediante el uso de la unidad tributaria en el cumplimiento efectivo del Impuesto Sobre la Renta

Para la determinación de los lineamientos que la Administración Tributaria venezolana debe ejecutar para la aplicación del principio de equidad, mediante el uso de la unidad tributaria en el cumplimiento efectivo del

Impuesto Sobre la Renta, fue necesario hacer una revisión documental de los datos que surgieron de las respuestas dadas por los investigadores a través del proceso de aplicación de las técnicas e instrumentos de recolección de datos, donde se hace el análisis final de la pertinencia en el uso de la unidad tributaria para la reconversión de los créditos fiscales en el ISLR.

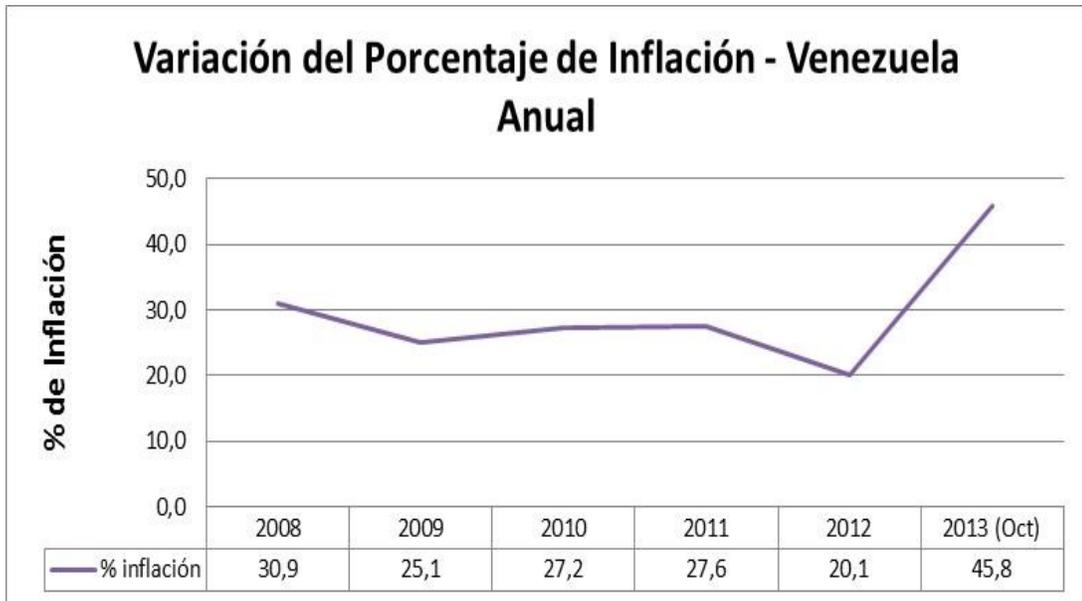
En primera instancia, la inflación es un indicador que históricamente ha caracterizado a la economía venezolana, por lo que la Administración Tributaria debe tomar en cuenta esta realidad y ajustarla a la capacidad económica real y razonable que enfrenta el contribuyente venezolano, cuya pérdida del poder adquisitivo asociado con este indicador se observa en los siguientes gráficos asociados con la inflación:

Gráfico 1. Variación intermensual de la inflación en los últimos cinco años



Fuente: Según datos del Banco Central de Venezuela

Gráfico 2. Variación anual de la inflación en los últimos seis años



Fuente: Según datos del Banco Central de Venezuela

En estos gráficos se observa el comportamiento de la inflación en Venezuela para los últimos cinco/seis años, con lo cual se puede concluir que los créditos fiscales acumulados sufren una pérdida de valor importante, sobre todo para el último período donde se observa un año 2013 (no finalizado) con una inflación acumulada de 45,8%, siendo éste un repunte del indicador, tomando en cuenta que en el año 2012, se había desacelerado a 20,1% luego de un promedio de 27,7% en los cuatro años precedentes.

En este sentido, la situación no se vislumbra positiva, ya que según declaraciones oficiales del Ministro para el Poder Popular para las Finanzas, la inflación estimada para el año 2014 estará entre un 26% y un 28%, incluido en el proyecto de Ley de Presupuesto Fiscal de la Nación para 2014, por lo tanto, los resultados de esta investigación demuestran que es justo y equitativo para el sujeto pasivo de la relación tributaria el hecho de tomar en

consideración el uso de la unidad tributaria para la reconversión de los excedentes de créditos fiscales que surgen de declaraciones estimadas de rentas y retenciones de ISLR no compensadas por el contribuyente en un determinado ejercicio fiscal, a los fines de actualizar por efectos de la inflación el derecho que tienen de hacer uso de los mismos expresados en una moneda actual.

En este mismo sentido, es pertinente también que se inicie un proceso de reforma de ley donde se permita esta compensación, ejercido indudablemente por la Administración Tributaria a los fines de dar verdaderas muestras de aplicación de los principios tributarios, dirigidos específicamente a la equidad atendiendo al razonabilidad que rodea a la realidad económica del contribuyente venezolano.

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Una vez culminado el proceso investigativo, se pudo concluir en primera instancia que los principios tributarios están consagrados en la Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela y conforman de forma general o el marco jurídico del sistema tributario; por lo que la actuación de los entes gubernamentales asociados con la materia tributaria deben circunscribirse en tales principios, dentro de los que está la equidad.

A su vez, la legislación venezolana contiene principios y garantías constitucionales que están contenidos en la Carta Magna y son reconocidos por la doctrina del derecho tributario, de allí que el Código Orgánico Tributario, está orientado a establecer normativas que, de una u otra forma, restringe los derechos de los contribuyente que están consagrados en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y reconocidas por la doctrina tributaria

Sobre esta base, el código orgánico actual, es el resultado de la disposición transitoria quinta establecida en la Carta Magna, de igual forma la influencia que generó el Modelo del Código Tributario del Centro Interamericano de Administradores Tributarios (CIAT); que contiene preceptos que perjudican a los principios constitucionales y sobre todo la preeminencia del Estado sobre los contribuyentes. Todas estas influencias generaron que la normativa del Código Orgánico Tributario se alejara del modelo para América Latina (OEA); este modelo garantizaba el cumplimiento

de los principios de legalidad, igualdad entre las partes, capacidad contributiva, entre otros.

Por ello, se concluye que todos los principios y garantías constitucionales, garantizan el debido proceso, siendo que la inexistencia o violación a estos principios en cualquier normativa jurídica, deja claro la inconstitucionalidad de estas disposiciones. Tal es el caso del Código Orgánico Tributario, cuando establecen en sus articulados normativas que pudieran atentar contra los principios de capacidad económica; principio de la no retroactividad de la ley; derecho a la defensa; la garantía de presunción de inocencia entre otros.

Un ejemplo de lo anterior es que la forma de liquidar multas va en contra el principio de la no retroactividad de la ley al imponer que las multas se liquiden con la unidad vigente al momento del pago, esta norma por lo tanto es inconstitucional, la retroactividad de la ley solo es aplicable cuando favorezca al infractor, así lo ha establecido el artículo 24 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. A su vez consagra una actualización por inflación de las sanciones desde el nacimiento del hecho imponible hasta el momento del pago, lo que generaría un aumento considerable de la sanción en vista que anualmente la unidad tributaria varía. De igual forma, el Código Orgánico Tributario determina que las multas establecidas en términos porcentuales; se conviertanla equivalente de unidades tributarias que correspondan al valor de la comisión del ilícitos y se cancelarán utilizando el valor de las misma que estuviere vigente para el momento del pago, con esta disposición una vez más se atenta contra el Principio de la no retroactividad de la ley y al principio de la capacidad económica.

Es entonces notorio el desequilibrio o incumplimiento del principio de la equidad, en vista que la actualización por efecto de inflación sólo es aplicable en las multas, quedando el contribuyente a un lado; por lo que no es aplicable esta disposición en los derechos fiscales tales como: créditos fiscales, rebajas, impuestos retenidos y no compensados en ejercicios anteriores; pérdidas fiscales entre otros.

Bajo este contexto, se concluye que en una economía inflacionaria como la venezolana el retardo en el reintegro de los crédito fiscales conllevan efectos de tipos económicos y financieros para el contribuyente, originando a la luz de la norma constitucional responsabilidad patrimonial en cabeza del Estado, además de generar la obligación de pagar intereses moratorios, por las deudas del Tesoro Nacional con el contribuyente.

De hecho, se pudo conocer durante el proceso investigativo que la posición de la Administración Tributaria de negar el pago de intereses y el ajuste de los créditos fiscales a recuperar, alegando que el reintegro de créditos fiscales se trata de un incentivo y un beneficios fiscal, es totalmente contraria a lo establecido en la norma. Es importante resaltar en este caso que la Administración Tributaria no admite la reconversión de los excedentes de créditos fiscales proveniente del impuesto sobre la renta ni ninguna otra clase de créditos fiscales a unidades tributarias al valor de la época de la retención, porque no está tipificado en la ley, sin embargo el pago de los intereses moratorio sí está tipificado y no se cumple.

Se concluye entonces que en Venezuela, una vez generado los créditos fiscales provenientes de declaraciones estimadas de rentas y retenciones de ISLR no compensadas por el contribuyente en un determinado ejercicio fiscal, los cuales son retenidos por la Administración Tributaria, no hay

manera de evitar que la inflación los erosionen, solo esperar a que sea líquido y exigibles para compensarlo o hacer una cesión, sin embargo la inflación ya actuó sobre él y mermado su valor adquisitivo. Por lo tanto, sí es pertinente el uso de la unidad tributaria en la reconversión de los créditos fiscales no compensados en el Impuesto Sobre la Renta.

Recomendaciones

Conforme a los resultados y conclusiones emanadas en este trabajo de grado, los investigadores consideran oportuno indicar las siguientes recomendaciones:

1. La primera recomendación es que el Legislador considere los Principios y Garantías Constitucionales; como mecanismo fundamental en la relación jurídica tributaria, respetando así el nivel jerárquico de las leyes tributarias.
2. Se exhorta al Tribunal Supremo de Justicia, determine la inconstitucionalidad en los mecanismos de aplicación de la unidad tributaria para los cálculos de las multas y sanciones, en vista que atenta contra el principio de la capacidad económica y la no retroactividad de la ley, contenidas en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela
3. Se recomienda al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), realice una reingeniería de su personal y de sus procesos; muchas de sus ineficiencias está en este punto y no en las facultades de fiscalización. A su vez; seguir paso a paso el trabajo del fiscal en los procesos de fiscalización, para que

estos no extralimiten en sus atribuciones apoyándose en las disposiciones en el Código Orgánico Tributario.

4. Se exhorta al Legislador a considerar la promulgación de una ley que incluya en la planilla de declaración y pago de impuesto sobre la renta, una casilla o espacio donde los excedentes se convirtiera a unidades tributaria al valor del momento de la liquidación, y ser reconocido para el siguiente ejercicio fiscal como excedentes en unidades tributarias o créditos fiscales en unidades tributarias.
5. Se recomienda a la Administración Tributaria reconocer y pagar los intereses moratorios que tiene con los contribuyentes, estimulando de esta manera la cultura tributaria del país, que a su vez promueve el desarrollo económico y social.
6. A los contribuyentes naturales, evitar en lo posibles la generación de retenciones, aplicando con regularidad la planilla de ARI, y a los contribuyentes jurídicos, mantener un control y seguimiento sobre los créditos fiscales que posee, para que en la celeridad que se permite se haga una compensación o cesión.

LISTA DE REFERENCIAS

- Acedo G. (1993). Límites cuantitativos de la imposición en Venezuela. Expresa referencia a los impuestos que lesionan derechos y garantías constitucionales. Editorial Jurídica Venezolana. Venezuela.
- Arias Fideas (2006). El Proyecto de Investigación. Editorial Epísteme. Tercera Edición. Caracas. Venezuela.
- Banco Central de Venezuela. Información Estadística. Índice Nacional de Precios al Consumidor. Documento en línea. Disponible en www.bcv.org.ve. Consultado el 24 de febrero de 2013.
- Bravo Juan (1997). Nociones fundamentales de derecho tributario. Segunda Edición. Ediciones Rosaristas. Santa Fe de Bogotá. Colombia.
- Bravo Juan (2008). Derecho tributario. Escritos y Reflexiones. Colección de Textos de Jurisprudencia. Editorial Universidad del Rosario. Santa Fe de Bogotá. Colombia.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 5.453, marzo 3, 2000.
- Código Orgánico Tributario. (2001). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 37.305. Octubre 17, 2001.
- Curiel Omar (2001). Principios Tributarios. Editorial Línea Universitaria. México.
- Fernández y Peláez (2007). Todo Procedimiento Tributario: 2007 – 2008. Editorial CISS. España.
- Fraga L. (1999). Principios Constitucionales de Tributación. Jurisprudencia. Editorial Torino. Venezuela.
- Hernández, Fernández y Baptista. (2006). Metodología de la Investigación. Mc Graw Hill. México.

- Hurtado Jackeline (2010). El Proyecto de Investigación. Editorial Quirón-Sypal. Caracas.
- Jiménez Antonio (2004). Lecciones de derecho tributario. Editorial Thomsom. México.
- Leite Anibal, Lizardo Reinald y Torres Edgar (2007). Defensa del contribuyente ante la transgresión de los principios de progresividad, capacidad contributiva e igualdad del tributo sobre actividades económicas C.E.: Automotriz Rosaura S.R.L. versus Dirección de Hacienda del Gobierno del Municipio Valencia. Trabajo de Grado no Publicado. Universidad de Carabobo.
- Lively (2010). Lineamientos para la aplicación del principio de capacidad contributiva en el pago del mínimo tributable por parte del contribuyente según la ordenanza de impuesto sobre actividades económicas del Municipio Valencia del Estado Carabobo. Trabajo de Grado no Publicado. Universidad de Carabobo.
- Macho Ana (2006) El principio de la irretroactividad del Derecho Tributario. Trabajo de Grado no Publicado. Universidad PompeuFabra de Barcelona, España.
- Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestrías y Tesis Doctorales de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL). Cuarta Edición. FEDUPEL. Caracas, 2006.
- Martínez Miguel (2009). La Investigación –Acción en el Aula. Artículos de la Universidad Simón Bolívar. Caracas. Venezuela.
- Menéndez Alejandro (2010). Derecho Financiero y Tributario. Parte General. Lecciones de Cátedra. 11ª. Edición. Editorial Lex Nova. España.
- Menéndez Alejandro (2009). Derecho Financiero y Tributario. Parte General: Lecciones de Cátedra. 10ª Edición. Editorial Lex Nova, S.A. España.
- Palacios (2007). Sabiduría popular en la empresa venezolana. Ediciones UCAB. Caracas. Venezuela.

- Parella Santa y Martins Filiberto (2006). Metodología de la Investigación Cuantitativa Ed. Fedupel. Caracas Venezuela.
- Pastrán (2010). Análisis del cumplimiento del principio constitucional de la igualdad tributaria en las retenciones de impuesto sobre actividades económicas efectuadas a los contribuyentes prestadores del servicio de instalación de aire acondicionado y sistema de ventilación, en el territorio del Municipio Naguanagua del Estado Carabobo. Trabajo de Grado no Publicado Universidad de Carabobo.
- Pérez (2005). Guía Metodológica para Anteproyecto de Investigación. Segunda Edición. Editorial FEDUPEL. Caracas. Venezuela.
- Publicaciones Vértice (2006). Gestión de la Fiscalidad. Ed. Vértice. España.
- Ramírez. T. (1999). Técnicas de la Investigación Cuantitativa Ed. Panapo. Caracas.
- Ramírez T. (2007). Cómo hacer un Proyecto de Investigación. Ed. Panapo. Caracas.
- Ramos Donald (2009). El derecho tributario y los principios de legalidad e igualdad en Guatemala. Trabajo de Grado no Publicado. Universidad de San Carlos de Guatemala.
- Romero Felipe (2005). El valor sistema tributario: a cerca de su integración entre los principios de la imposición. Servicio de Publicaciones de la Universidad de Cádiz. España.
- Sabino Carlos (2002). El Proceso de Investigación. Ed. Panapo. Caracas.
- Salcedo Ruth y Quiñones Lucy (2010). Modelo de Código Tributario para América Latina: Tendencias Actuales de Tributación. Colección de Textos de Jurisprudencia del Instituto Colombiano de Derecho Tributario. Editorial Universidad del Rosario. Bogotá. Colombia.
- Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). Glosario de Tributos Internos. Portal web: www.seniat.gov.ve

Sulbarán Francisco (2006). Los impuestos municipales sobre las actividades económicas derivadas de la explotación al detal de los combustibles y los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad. Trabajo de Grado no Publicado. Universidad de Carabobo.

Torres Urias (2010). Perspectiva constitucional del procedimiento tributario en Colombia. Trabajo de Grado no Publicado. Universidad del Rosario en Colombia.

ANEXOS

ANEXO A

INSTRUMENTO DE RECOLECCIÓN DE DATOS

GUÍA DE ENTREVISTA

FUNCIONARIO DEL SENIAT

**Lic. María La Verde, Jefe del Departamento de Asistencia al
Contribuyente**

1. ¿Es Venezuela un País con una Economía Inflacionaria?
2. ¿La UT. Se crea en el año 1994 en el gobierno de Rafael Caldera, cual es la Finalidad de su creación?
3. ¿Por qué no permite que el contribuyente haga la reconversión de los excedentes de créditos fiscales a Unidades Tributaria y trasladarlo para ser compensado al siguiente ejercicio fiscal?
4. ¿Se aplica el Principio de Equidad en la relación entre el Sujeto Activo y el Sujeto Pasivo cuando en Las Multas y Sanciones si está contemplada la actualización de la Unidad Tributaria?
5. ¿Existe la posibilidad de que el Estado o la administración tributaria en un futuro no lejano corrijan esta situación para mejorar la posición del contribuyente y que el Principio de Equidad sea más notable?
6. ¿Entonces cree que la posición del Estado es recaudar para cubrir los gastos sin importar el desarrollo de la economía y mejor la calidad de vida de la población, así como también fomentar la cultura fiscal a través de la justicia?
7. ¿En el Código Orgánico Tributario establece que los Crédito Fiscales de los Contribuyente genera intereses, cuando el contribuyente solicite el reintegro de eso crédito la administración tributaria se lo reintegra con sus respectivo intereses, en caso de que se niegue los intereses, cuales son los motivos?

8. ¿Cuándo fue creada la UT. Tenía ciertas directrices, entre ellas es actualizar según la inflación del año anterior, más en embargo ha habido años en que el aumento de la UT no aumento proporcional a la inflación, a qué se debe eso, no debería la UT aumentar en proporción con la inflación?
9. ¿La relación entre los sujetos activos y sujetos pasivo hay una relación de Equidad?
10. ¿La Ley establece que el tributo no puede ser confiscatorio, el Abog. Juan Garay dice lo siguiente. "El concepto de confiscación es muy relativo: un impuesto puede llegar al 90% y ser o no ser confiscatorio según redunde o no lo recaudado en beneficio social y económico. En cambio, un impuesto del 20% que no redunde en beneficio social unido a una inflación galopante, puede implicar una confiscación de hecho". Según esa premisa, si se viola el Principio de no Confiscatoriedad, a su vez no estaría violentado el Principio de la Equidad. Cuál es su opinión al respecto?
11. ¿Actualmente que podría hacer el contribuyente para que sus créditos fiscales no se consuma por la inflación?

GUÍA DE ENTREVISTA

EXPERTO EN MATERIA TRIBUTARIA

**Profesor Rogelio Hernández, Abogado, Contador Público,
Administrador y Especialista Tributario**

1. ¿Profesor, estamos en una economía inflacionaria?
2. ¿Cuál fue la finalidad de la creación de la UT?

3. ¿Cree usted que se vulnera el Principio de la Equidad cuando no se permite al contribuyente traslade sus excedente o crédito fiscales para ser compensado, o vendido para el siguiente ejercicio fiscal?
4. ¿En el Código Orgánico Tributario establece que los Crédito Fiscales de los Contribuyente genera intereses, cuando el contribuyente solicite el reintegro de eso crédito se lo reintegra sin intereses, por qué?
5. ¿Cree usted que nuestro sistema tributario funciona bajo directrices político?
6. ¿La relación entre los sujetos activos y sujetos pasivos es una relación de Equidad?
7. ¿La Ley establece que el tributo no puede ser confiscatorio, el Abog. Juan Garay dice lo siguiente. "El concepto de confiscación es muy relativo: un impuesto puede llegar al 90% y ser o no ser confiscatorio según redunde o no lo recaudado en beneficio social y económico. En cambio, un impuesto del 20% que no redunde en beneficio social unido a una inflación galopante, puede implicar una confiscación de hecho". Según esa premisa, si se viola el Principio de no Confiscatoriedad, a su vez no estaría violentado el Principio de la Equidad.Cuál es su opinión al respecto?
8. ¿Cuál sería la solución para que los créditos fiscales no sean afectados por la inflación?

GUÍA DE ENTREVISTA

EXPERTO EN MATERIA TRIBUTARIA

Lic. Carlos Alvarado. Contador Público, Abogado, y Profesor de Impuestos

1. ¿Razón Primaria de La Unidad Tributaria?
2. ¿Efecto de la inflación en la economía inflacionaria?
3. ¿En Economía Inflacionaria cómo se podría aplicar el Principio de la Equidad entre los sujetos Activos y los Sujetos Pasivos? ¿Es posible su aplicación?
4. ¿Cree usted que el Código Orgánico Tributario viole algunos Principios Fundamentales de la Constitución?
5. ¿Existe la posibilidad de que el Estado o la administración tributaria en un futuro no lejano corrijan esta situación para mejorar la posición del contribuyente y que el Principio de Equidad sea más notable?
6. ¿La Ley establece que el tributo no puede ser confiscatorio, el Abog. Juan Garay dice lo siguiente. "El concepto de confiscación es muy relativo: un impuesto puede llegar al 90% y ser o no ser confiscatorio según redunde o no lo recaudado en beneficio social y económico. En cambio, un impuesto del 20% que no redunde en beneficio social unido a una inflación galopante, puede implicar una confiscación de hecho". Según esa premisa, si se viola el Principio de no Confiscatoriedad, a su vez no estaría violentado el Principio de la Equidad. Cuál es su opinión al respecto?
7. ¿Actualmente que podría hacer el contribuyente para que sus créditos fiscales no se consuma por la inflación?
8. ¿El retraso en dar respuesta a los reclamos de los créditos fiscales se debe a capacidad técnicas-operativa o a un retraso premeditado?
9. ¿En los Sistemas Tributario Norte Americano y la Española, los excedentes fiscales de los Contribuyentes son devuelto al poco tiempo de finalizar el período de declaración, siendo eso países con economía no inflacionaria. Porque aquí no se aplica esa sistema?