



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO  
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA**



**CÁLCULO DE MULTAS CON BASE A LOS INGRESOS NETOS DEL  
CONTRIBUYENTE PARA LOS ARTÍCULOS 99 AL 108 DEL CÓDIGO  
ORGÁNICO TRIBUTARIO.**

Autoras: Sánchez Array Noraima

**Bárbula, Mayo de 2019**



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**  
**ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA**



**CÁLCULO DE MULTAS CON BASE A LOS INGRESOS NETOS DEL  
CONTRIBUYENTE PARA LOS ARTÍCULOS 99 AL 108 DEL CÓDIGO  
ORGÁNICO TRIBUTARIO.**

Autora:  
Noraima Sánchez Array.  
CI: 10.273.120  
Correo: noraymasanz@yahoo.es

Bárbula, Mayo de 2.019



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**  
**ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA**



**CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN**

**CÁLCULO DE MULTAS CON BASE A LOS INGRESOS NETOS DEL  
CONTRIBUYENTE PARA LOS ARTÍCULOS 99 AL 108 DEL CÓDIGO  
ORGÁNICO TRIBUTARIO.**

Aceptado en la Universidad de Carabobo  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Área de Estudios de Postgrado  
Especialización en Gerencia Tributaria

Bárbula, Mayo de 2.019



UNIVERSIDAD DE CARABOBO  
 FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
 DIECCION DE POSTGRADO  
 SECCION DE GRADO



**ACTA DE PRESENTACION PÚBLICA DEL TRABAJO ESPECIAL DE GRADO**

En atención a lo dispuesto en los artículo 128 y 129 del Reglamento de Estudios de Postgrado de la Universidad de Carabobo, quienes suscribimos como jurado designado por el Consejo de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de acuerdo a lo previsto en el artículo 135 del citado Reglamento, para estudiar el Trabajo Especial de Grado titulado:

**CÁLCULO DE MULTAS CON BASE A LOS INGRESOS NETOS DEL  
 CONTRIBUYENTE PARA LOS ARTÍCULOS 99 AL 108 DEL CÓDIGO ORGÁNICO  
 TRIBUTARIO.**

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

**SÁNCHEZ, A. NORAIMA, R**

C.I. N° 10.273.120

Realizado bajo la tutoría del (la) **PROF.DURÁN, P. NOHELIA**. titular de la cédula de identidad N° 7.135.386.

Habiendo examinado el trabajo, se decide que el mismo esta Aprobado

En Bárbula al 01 días del mes de Octubre de 2019.

*Nohelia Duran*

Prof. Durán, P. Nohelia (PRESIDENTE)

C.I. N° V-7.135.386

Fecha 01/10/2019

*Rojas*  
 Prof. Rojas, R. Roberto, A.

C.I. N° 5.376.023

Fecha 01/10/2019

*Chacín*  
 Prof. Chacín, Lucinda.

C.I. N° 8730.502

Fecha 01/10/2019





**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**  
**ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA**  
**ACTA DE VEREDICTO DEL JURADO**



Nosotros, miembros del Jurado designado para la evaluación del Trabajo de Grado titulado **“CÁLCULO DE MULTAS CON BASE A LOS INGRESOS NETOS DEL CONTRIBUYENTE PARA LOS ARTÍCULOS 99 AL 108 DEL CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO.”**, presentado por la Lic. Noraima Sánchez, titular de la Cédula de Identidad V-10.273.120 para optar al Título de Especialista en Gerencia Tributaria, estimamos que el mismo reúne los requisitos para ser considerado como:\_\_\_\_\_.

En Bárbula, a los \_\_\_\_\_ días del mes de \_\_\_\_\_ del año 2019.

Nombre y Apellido

C.I.

Firma

---

---

---

## **DEDICATORIA**

Dedico este trabajo a Jehová Dios por darme la fortaleza y perseverancia; por ser mi protector y mi guía en todo mi camino.

A todos los que han formado parte de mis logros, de mis vicisitudes, de mis ascensos y caídas, a todos, sin excepción, dedico éste y todos los éxitos que están por venir.

## **AGRADECIMIENTOS**

A Dios, por permitirme ser y estar... Gracias Padre, sin tu voluntad nada tendría sentido; tu compañía constante hace de cada paso razón de existir.

A la Universidad de Carabobo, casa noble que me formó como profesional y que hoy me ve alcanzar una meta más; agradezco cada aporte académico brindado.

A mi tutora Lcda. Nohelia Duran, agradezco cada minuto de tiempo invertido en ésta investigación; su dedicación y entrega han sido fundamentales para el éxito alcanzado.

Al SENIAT, a su gente, al equipo de trabajo que día tras día se esfuerza por hacer del control fiscal municipal una labor digna de ejercer... su calor humano me enriquece.

Al MSc. Wilfredo D. Vargas Erazo, Contralor Municipal de Los Guayos, por su constante apoyo y su incondicional lealtad para todos los que hemos formado parte de la gran familia que conforma este órgano de control.



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**  
**ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA**



**CÁLCULO DE MULTAS CON BASE A LOS INGRESOS NETOS DEL  
CONTRIBUYENTE PARA LOS ARTÍCULOS 99 AL 108 DEL CÓDIGO  
ORGÁNICO TRIBUTARIO.**

**Autoras:** Noraima Sánchez,

**Tutor:** Nohelia Duran **Fecha:** Mayo 2.019

**RESUMEN**

La presente investigación tiene como objetivo proponer un modelo de cálculo de multas en base a los ingresos netos del contribuyente, para los ilícitos formales establecidos en el Código Orgánico Tributario (2014). La imposición de Multas es una sanción que busca corregir una conducta ilícita, para que logre su cometido es necesario que el valor de la multa aplicada sea representativo para el infractor, pero que a su vez, se mantenga alineada a los principios Constitucionales que rigen el Sistema Tributario. La investigación se desarrolla bajo la figura de un trabajo de campo, la cual fue llevada a cabo en el Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), específicamente en la División de Recaudación de la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Central, la investigación conto para su análisis con una población y muestra de dieciséis (16) funcionarios que representan la totalidad de la división, esta se instrumentó mediante un cuestionario con 19 preguntas policotómicas. Dicho instrumento fue validado por juicio de expertos, el cual fue aceptado como se demuestra en los resultados. Finalmente se estableció la propuesta de cálculo, el cual está integrado por los elementos teóricos y prácticos estudiados. Dentro de las conclusiones, se puede destacar que no se viene cumpliendo con un proceso de aplicación de multas que logre disuadir la conducta del infractor, lo cual viene generado por los concurrentes cambios en la economía nacional, que causan que la legislación en materia tributaria se haga cada vez menos efectiva.

**Palabras Clave:** Ingresos Netos, Multas, Contribuyentes, Principios Tributarios.



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**  
**ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA**



**CALCULATION OF FINES BASED ON THE NET INCOME OF THE  
TAXPAYER FOR ARTICLES 99 TO 108 OF THE ORGANIC TAX CODE.**

**Authors:** Noraima Sánchez

**Tutor:** Nohelia Duran **Date:** Mayo 2.019

**ABSTRACT**

The purpose of this research is to propose a model for calculating fines based on the net income of the taxpayer, for the formal offenses established in the Organic Tax Code (2014). The imposition of fines is a sanction that seeks to correct an illegal behavior, so that it achieves its commitment it is necessary that the value of the fine applied is representative for the offender, but that in turn, remains aligned with the Constitutional principles that govern the Tax System. The investigation is developed under the figure of a field work, which was carried out in the National Service of Customs and Tax Administration (SENIAT), specifically in the collection division of the Regional Management of Internal Taxes Central Region, the investigation for its analysis with a population and sample of 16 officials representing the entire division, this was instrumented through a questionnaire with 19 poly-tomy questions. This instrument was validated by expert judgment, which was accepted as demonstrated in the results. Finally, the calculation proposal was established, which is integrated by the theoretical and practical elements studied. Among the conclusions, it can be highlighted that a fines enforcement process has not been complied with that could dissuade the offender's conduct, which is generated by the concurrent changes in the national economy, which cause the tax legislation to be made less and less effective.

**Key Words:** Net Income, Fines, Taxpayers, Tax Principle

## INDICE GENERAL

	<b>Pág.</b>
Veredicto	<b>iv</b>
Dedicatorias	<b>v</b>
Agradecimientos	<b>vi</b>
Resumen	<b>vii</b>
Abstract	<b>viii</b>
Índice General	<b>iv</b>
Índice de Cuadros	<b>xi</b>
Introducción	<b>13</b>
<b>CAPÍTULO I</b>	
<b>EL PROBLEMA</b>	
1.1 Planteamiento del Problema	15
1.2 Objetivos de la Investigación	18
1.3 Justificación de la Investigación	19
<b>CAPÍTULO II</b>	
<b>MARCO TEÓRICO REFERENCIAL</b>	
2.1 Antecedentes	21
2.2 Bases Teóricas y Legales	25
2.3 Definición de Términos	41
<b>CAPÍTULO III. MARCO METODOLÓGICO</b>	
3.1 Naturaleza de la Investigación	44
3.2 Tipo de Investigación	45
3.3 Nivel de la Investigación	45
3.4 Población y Muestra	47
3.5 Técnicas e Instrumentos de Recolección de los Datos	49
3.6 Elaboración del Instrumento	50
3.7 Técnicas de Análisis de Datos	50
3.8 Validez del Instrumento	52
3.9 Confiabilidad	52
3.10 Técnica de Análisis y Procesamiento de los Datos	53
<b>CAPITULO IV</b>	
<b>ANALISIS E INTERPRETACION DE LOS RESULTADOS</b>	<b>55</b>
<b>CAPITULO V</b>	
<b>LA PROPUESTA</b>	<b>77</b>
	IV

5.1 Justificación de la Propuesta	77
5.2 Objetivos de la Propuesta	78
5.3. Graduación de los ilícitos y Fijación de Alícuotas	78
5.4. Fijación de alícuotas según la graduación de ilícitos formales	79
5.5. Mínimo tributario para multas establecidas ilícitos formales	79
5.6. Modelo para la determinación de la Multa	93
5.7. Aplicación del Cálculo y Determinación de multas aplicadas a los ilícitos formales	93
<b>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</b>	<b>96-98</b>
<b>LISTA DE REFERENCIAS</b>	<b>99</b>
<b>ANEXOS</b>	<b>103</b>

o

## **ÍNDICE DE CUADROS**

<b>Cuadro</b>	<b>Nº Pág</b>
1. Distribución de la Población	48
2. Operacionalización de las Variables	52
3. La multa como sanción Administrativa	58
4. Falta de asesoramiento o desconocimiento de la norma	59
5. La multa disuade la conducta del infractor	60
6. Capacidad contributiva del contribuyente en cuanto a las multas	61
7. Las multas con base a los Principios Constitucionales	62
8. La U.T logra su cometido en el cálculo de las Multas	63
9. La U.T actual se mantiene efectivo en la creciente inflación	64
10. Incidencia de ilícitos formales en estos 2 últimos años	65
11. Aumento del nivel de recaudación en su nivel nominal	66
12. Disminución de la recaudación en su nivel real	67
13. El valor de la unidad tributaria se ajusta a la realidad	68
14. Las multas corrigen la conducta del infractor	69
15. Obtención de ingreso de origen tributario en el país	70
16. Mecanismo que permita tabular el grado de infracción	71
17. Graduación de las multas según la capacidad del contribuyente	72
18. Reincidencia del contribuyente tras un ajuste de la multa	73
19. Herramienta dentro de la división que permita tabular el grado de infracción	74
20. Graduación de los ilícitos formales tributarios	75
21. Aplicación de una U.T sancionatoria diferente a la actual	76

<b>Cuadro</b>	<b>N° Pág.</b>
22. Artículo N° 100 C.O.T	80
23. Artículo N° 101 C.O.T	81
24. Artículo N° 102 C.O.T	84
25. Artículo N° 103 C.O.T	86
26. Artículo N° 104 C.O.T	87
27. Artículo N° 105. C.O.T	90
28. Artículo N° 106. C.O.T	91
29. Artículo N° 107. C.O.T	92

## INTRODUCCION

En Venezuela, el sistema tributario se sustenta en principios Constitucionales que le otorgan al ciudadano deberes y derechos, y de esta forma, los tributos se establecen como un deber que tienen los ciudadanos de coadyuvar al gasto público, tomando en cuenta que el sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

El sistema tributario es administrado por el Servicio Nacional Integrado de la administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), mediante fiscalizaciones aplica las normativas establecidas en el Código Orgánico Tributario y demás leyes, reglamentos y ordenanzas de materia tributaria, a través de las cuales se puede constatar que los ingresos reflejados por las declaraciones de los tributos sean ciertos y estén acorde con la documentación presentada (soportes) y si estas cumple con los deberes formales a que están obligadas. Pero cuando la fiscalización resulta en que el contribuyente ha incurrido en un ilícito, que puede ser de carácter formal o material, es momento de aplicar una sanción tributaria, que en diversos casos puede tratarse de una sanción de tipo pecuniaria, es decir, una multa. Asimismo, cuando se habla de multas aplicadas a ilícitos formales, son las que se producen por el incumplimiento de alguno de los deberes que acompañan el deber material, es decir el pago. Este tipo de ilícitos son los que en la mayoría de los casos impiden a la administración tributaria la correcta determinación de las obligaciones pecuniarias del ciudadano.

Se hace necesario mencionar que en un contexto cada vez más inestable de la economía nacional, es difícil determinar cuándo una sanción pecuniaria está logrando su propósito, que es corregir una conducta ilícita y a su vez, si a pesar de estos constantes cambios se hace efectiva o no la legislación tributaria. Bajo estos esquemas la presente investigación se encuentra estructurada en cinco capítulos los cuales se presentan a continuación:

Capítulo I: el planteamiento del problema, describiendo en forma general, la situación actual de los procedimientos sancionatorios, específicamente sobre las multas, al mismo tiempo se plantean el objetivo general, objetivos específicos y la justificación de la investigación.

Capítulo II: se refiere al marco teórico, incluyendo los antecedentes, que consisten en trabajos realizados que guardan relación con el actual, seguidamente se presenta la fundamentación teórica, que sustenta al estudio por medio de las bases teóricas, así como la definición de términos más relevantes de la investigación.

Capítulo III: está representado por el marco metodológico, el cual muestra el tipo, nivel y diseño de la investigación, la población, así como las técnicas de recolección de datos y análisis de la información.

El Capítulo IV: se expone los resultados logrados mediante el proceso de investigación.

El Capítulo V: se presenta la propuesta, las conclusiones a las que se han podido llegar luego de los análisis correspondientes, y para finalizar, se ofrecen las recomendaciones convenientes y necesarias para solventar la situación planteada.

## **SECCIÓN I**

### **EL PROBLEMA**

#### **1.1.- Planteamiento del problema**

Es necesario destacar que el delito tributario tiene larga historia debido a que la materia fiscal es la base financiera operativa de la organización pública desde todos los tiempos. También son de vieja data los abusos del Estado en materia de impuestos, de ahí que opresión y libertad son conceptos que han ido siempre de la mano del tema tributario.

Ahora bien, en Venezuela la principal fuente de ingresos en el país estaba dada por el auge de la explotación del petróleo y sus derivados, con lo que el tema tributario había quedado en un segundo plano. Así, se puede considerar que el ámbito Tributario estaba bien respaldado o enmascarado por el ingreso petrolero salvador de todos los gastos públicos de los venezolanos, creando de esta manera una conciencia facilista y rentista, que permitía librarse de la responsabilidad de coadyuvar con los gastos públicos al cumplir con sus obligaciones tributarias (Asdrúbal Baptista 2012 p.57).

Todo proceso tributario sancionatorio aparte de ser Constitucional, debe establecer un mecanismo que permita tabular el grado de infracción cometido por el contribuyente. El principal objetivo que debe buscar la autoridad con la imposición de una multa es disuadir la realización de conductas ilícitas, lo que se logra calibrando la multa de forma que no resulte más rentable o beneficioso para el infractor realizar la infracción y pagar la multa, que no realizar la infracción.

El Código Orgánico Tributario establece en el artículo 91 que cuando las multas expresadas en unidades tributarias (U.T.), se utilizará el valor de la unidad tributaria que estuviere vigente para el momento del pago.

La investigación describe que lo planteado inicialmente trae consigo varias consecuencias, entre las cuales destacan la predisposición o la falta de conocimiento por parte del contribuyente para no cumplir con su obligación; convirtiéndose en una prioridad determinar las causas que tiene éste para incumplir con los deberes formales establecidos en la Ley.

Con la consecuente problemática de la caída del precio del petróleo a nivel mundial, los tributos pasaron a ser la principal fuente de ingresos del estado Venezolano, creando medidas para cumplir con el régimen presupuestario y para satisfacer las necesidades de la población, lo que desde el punto de vista económico traería efectos sobre el trabajo, el ahorro, el crecimiento de la economía, la inflación y la elevación en el nivel general de precios; por lo que, se requiere de un nivel estructural en el Estado que asegure la determinación, recaudación, administración y control de los impuestos recaudados, de manera tal, que el contribuyente pueda dar repuesta oportuna a la declaración, pago y cumplimiento de los deberes formales en materia tributaria a los cuales está sometido(Ruiz Montero, 2002:143).

De acuerdo a Pérez de Ayala y González (1991) destaca en el Curso de Derecho Tributario que:

El incumplimiento de deberes formales en materia tributaria por parte del Contribuyente puede tener su razón en la falta de asesoramiento o en el desconocimiento de la norma; lo que conlleva a una sanción tributaria. En Los sistemas tributarios en especial en Venezuela para mantenerse en orden existen multas que se aplican cuando un contribuyente comete algún tipo de ilícito formal o material para así subsanarlo y que no vuelva a concurrir (p.155).

En este sentido, Triper (2000), señala que:

Las multas hoy en día son una herramienta de suma importancia para la corrección de conductas ilícitas, donde las labores de prevención y fiscalización por sí solas no son suficientes ni efectivas, si es que una vez detectada y comprobada la infracción por parte de la autoridad, no son adecuadamente calculadas y efectivamente cobradas (p.63).

Sin embargo, el autor M. Fernández (2012) menciona que:

El principal objetivo que debe buscar la autoridad con la imposición de una multa es disuadir la realización de conductas ilícitas, lo que se logra calibrando la multa de forma que no resulte más rentable o beneficioso para el infractor realizar la infracción y pagar la multa, que no realizar la infracción”. El Código Orgánico Tributario establece en el artículo 91 que cuando las multas expresadas en unidades tributarias (U.T.), se utilizará el valor de la unidad tributaria que estuviere vigente para el momento del pago (p.51).

En este mismo orden de ideas en los artículos 99 hasta el 108 ejusdem, establece que los ilícitos tributarios formales se originan por el incumplimiento de los deberes que tienen los sujetos pasivos ante la Administración Tributaria, quienes incurran en cualquiera de los ilícitos establecidos serán sancionados con clausura del establecimiento donde se cometió el ilícito y por una multa expresada en unidades tributarias, la cual tendrá el valor a pagar según los ilícitos formales cometidos, pero en el cual realmente no se hace un cálculo según la capacidad contributiva del contribuyente multado como tampoco se establece un nivel de graduación, lo que trae consigo que se sigan cometiendo ilícitos.

Quintana J. (2006), comenta que:

Es importante recordar que la Unidad Tributaria es un valor de referencia que, en principio, se utiliza en las normas tributarias para determinar bases imponibles, deducciones, desgravámenes, límites impositivos y demás aspectos de los tributos que considere conveniente el legislador. En Venezuela se usa desde 1994, como un mecanismo de corrección monetaria (p.03).

La función de la Unidad Tributaria es “servir como un valor objetivo que determine indirectamente los elementos cuantitativos del tributo, así como la unidad de pago”. (Glosario de Términos del SENIAT). Hasta ahora, con un valor tan desfasado de la realidad económica del país, la Unidad Tributaria no sirve para determinar los tributos correctamente, que es -su función inicial- y mucho menos para sus usos alternativos no tributarios puesto que a medida que aumenta la tasa de inflación, la recaudación real obtenida mediante impuestos disminuye, la razón es que existen desfases entre el cálculo o la determinación y su pago. Esta investigación está enmarcada en cuan sería necesario cobrar las multas según la capacidad contributiva del contribuyente con base en base a sus ingresos netos, lo cual estaría en concordancia con el principio de quien tiene más debe pagar más, debido a que el monto a pagar puede que sea insignificante lo que conlleva a que el infractor no le importe cometer el acto nuevamente. Por lo cual, se propone revisar la forma en que se vienen imponiendo las multas, desarrollar una propuesta para el artículo 91 del Código Orgánico Tributo en relación con el cálculo de la multa aplicado para los ilícitos formales del contribuyente y graduar el nivel de ilícito cometido.

## **Objetivos de la Investigación**

### **1.2.- Objetivo General**

Proponer lineamientos del cálculo de multas con base en base a los ingresos netos del contribuyente para los artículos 99 hasta el 108 del Código Orgánico Tributario.

### **1.3.- Objetivos Específicos**

1. Revisar los procedimientos establecidos en los artículos 99 hasta el 108 del Código Orgánico Tributario referidos a las multas aplicables a los ilícitos formales.
2. Analizar los procedimientos establecidos en los artículos 99 hasta el 108 del Código Orgánico Tributario referidos a las multas aplicables a los ilícitos formales.
3. Diseñar la propuesta del cálculo de multas con base en base a los ingresos netos del contribuyente para los artículos 99 y 108 del Código Orgánico Tributario.

### **1.4 Justificación de la Investigación**

Desde el componente práctico laboral proveerá argumentos estratégicos que conlleva a la connotación de la importancia que existe en crear lineamientos del cálculo de multas en base a los ingresos netos del contribuyente para los artículos 99 hasta el 108 del Código Orgánico Tributario. De igual forma la investigación ofrecerá alternativas idóneas para consolidar dichos lineamientos. Desde lo institucional, es necesario considerar la construcción de un nuevo paradigma educativo en materia de tributos que esta emergido y que requiere de la aplicabilidad inmediata para apuntar a un mejoramiento continuo tomando en consideración que este estudio, permitirá agregar valor al programa de especialización en gerencia tributaria, a través del desarrollo de lineamientos para el cálculo de multas con énfasis en los ingresos netos del contribuyente, también en correspondencia a la línea de investigación revestida en las tendencias tributarias enmarcadas en la líneas operativas gestión tributaria nacional, cobrando dentro de la misma mayor fuerza dentro de la innovación en materia de cultura tributaria.

Desde otra óptica lo que identifica la metodología del estudio se desarrollara a través de las técnicas, métodos cuantitativos y cualitativos, que permitirá llevar a cabo procedimientos apropiados para el desarrollo teórico que agrega valor a la teoría de lineamientos vinculados al cálculo de multas con base a los ingresos netos del contribuyente.

Se busca que los resultados de esta investigación permita incrementar los conocimientos sobre el origen, determinación y aplicación de las multas, de esta manera se pretende profundizar en las bases ya sentadas creando nuevos paradigmas en lo que respecta al régimen sancionatorio tributario en Venezuela, contribuyendo con un estudio de aspecto legal de los artículos 98 al 108 y así proponer el cálculo de la multa en función de la gravedad del ilícito (graduación) y de la capacidad del contribuyente a través de los ingresos netos, creando así una unidad tributaria sancionatoria, y así solventar el desfases que existe entre el cálculo o la determinación de la multa sin dejar de mantener un sistema tributario justo.

## SECCIÓN II

### MARCO TEÓRICO REFERENCIAL

A continuación, se presentan antecedentes que sustentan la investigación. Es importante acotar que la fundamentación teórica, determina la perspectiva de análisis, la visión del problema que asume en la investigación y de igual manera muestra la voluntad del investigador, de analizar la realidad objeto de estudio de acuerdo a una explicación pautada por los conceptos, categorías y el sistema preposicional, ateniendo a un determinado paradigma teórico (Balestrini, 2007, p91)

En el marco teórico o referencial de la investigación, se deben incorporar los elementos centrales de orden teórico que orientaran el estudio, deben estar relacionados con el tema de investigación y el problema.

#### **2.1.- Antecedentes de la investigación**

En toda investigación los estudios que se hayan desarrollado previamente juegan un papel crucial en la misma, debido a que representan un marco referencial y la fundamentación teórica de la investigación en curso. Considerando lo anterior, luego de efectuar una revisión bibliográfica inicial y efectuar el análisis correspondiente, se hizo necesario precisar las investigaciones que de alguna u otra manera se relacionan con el objeto de estudio de la investigación, las cuales se mencionan a continuación:

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

El mencionado trabajo, tuvo como propósito Estudiar, la Clausura e Incautación por el incumplimiento de las obligaciones inherentes al contribuyente.

Establece las causas que las disposiciones legales establecen para imponer una sanción, llegando a analizar desde el punto de vista del contribuyente como agente pasivo de las transacciones económicas, las razones por las cuales por ejemplo no emite factura, comprobantes de venta, entre otros. Un aspecto importante de la temática que evalúa es el procedimiento establecido para la ejecución de las sanciones mencionadas, procedimiento que va desde la acción de autoridades revestidas con jurisdicción, así como de la intervención de la fiscalía, la policía y los fedatarios pertenecientes al Servicio de Rentas Internas.

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

Pernía, Y. (2010), para optar por el grado de especialista en ciencias contables mención tributos área rentas internas de la Universidad De los Andes, hizo una investigación denominada: **“Incumplimiento de Deberes formales en materia de Impuesto sobre la Renta. Caso: Pequeñas empresas de la parroquia El Llano, Municipio Libertador, Edo. Mérida, año 2008”**

El mencionado trabajo, tuvo como propósito analizar el incumplimiento de deberes formales en materia de Impuesto sobre la Renta. Además de analizar las causas que motivan dicho incumplimiento en los contribuyentes estudiados. Con el fin de proporcionar información útil que permita reflejar una realidad acerca de la falta de cumplimiento por parte de los contribuyentes con los deberes formales establecidos en el Código Orgánico Tributario y en la Ley de Impuesto sobre la Renta.

El aporte del citado autor, es de gran importancia para el presente trabajo debido a que guarda relación en cuanto a reflejar las causas que conllevan al Contribuyente a incumplir con los deberes formales que establece la Administración Tributaria.

Bengoa F. (2007), **"El Régimen de Infracciones y Sanciones Tributarias vigente y su relación con los principios constitucionales - tributarios"**, tesis para optar el Grado de Maestro en Contabilidad de la Universidad Privada Antenor Orrego Facultad De Ciencias Económicas Escuela Académico-Profesional De Contabilidad, Lima Peru.

La autora resalta la importancia de evaluar desde el punto de vista constitucional el actual régimen de infracciones y sanciones Tributarias, así como su régimen de gradualidad, expresar opinión respecto de ciertos aspectos normativos, examinado problemas de interpretación en las infracciones más comunes, a fin de proponer mejoras del régimen vigente, con el objetivo de su aplicación garantice el respeto a los principios constitucionales tributarios y por ende los derechos administrativos.

La investigación mencionada, es importante para el presente estudio en cuanto a la opinión que emite acerca de proponer mejoras sobre la aplicación de las sanciones tributarias, garantizando el respeto a los principios tributarios que consiste en la progresividad y en la no confiscatoriedad.

**Adrianza C. (2005)**, realizó una investigación titulada: **"El Valor Razonable como Herramienta de Control Tributario en la Determinación de la Base Imponible del Impuesto sobre la Renta"**, para optar al título de Especialista en Tributación de la Universidad del Zulia. La presente investigación tiene por objetivo Analizar el Valor Razonable como Herramienta de Control Tributario en la Determinación de la Base Imponible del Impuesto sobre la Renta. Dicha investigación es de tipo descriptiva, aplicada y documental, con un diseño no experimental transaccional descriptivo. Para la recolección de los datos se utilizó la observación y la revisión documental, recopilando información a través de textos doctrinarios. Los resultados de la investigación revelan que la utilización del Valor Razonable repercute en el resultado neto obtenido durante el ejercicio.

En ese sentido, se encuentra que el aporte de esta investigación al presente trabajo se orientó desde el punto de vista del análisis del Valor Razonable como Herramienta de Control Tributario, lo cual generó una serie de referencias sobre el análisis de los fundamentos constitucionales y legales del procedimiento de fiscalización y determinación tributaria, siendo este último, la finalidad del presente estudio.

**Asimismo, León (2005), en la investigación titulada: El Impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en la Alcaldía del Municipio Iribarren.** Presentado ante la Universidad de Carabobo Campus Bárbula, para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria. El trabajo se ubicó en la modalidad de una investigación documental con diseño bibliográfico, cuyo objetivo fundamental consistió en analizar el hecho generador de la Ordenanza Impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio o de Índole Similar (ISAEICISIS) en la Alcaldía del Municipio Iribarren. A efecto de la recaudación y selección de la información se emplearon las técnicas propias de las investigaciones de tipo documental, el subrayado y el fichaje, dado específicamente por fichas bibliográficas y de trabajo.

Así mismo, el análisis se llevó a cabo mediante la técnica del resumen analítico y resumen crítico de los materiales bibliográficos consultados como culminación del trabajo viéndolos en el análisis estructural con una totalidad que evalué el contenido informático y conceptual, es decir, los datos y conceptos manejados y criterios interpretativos. Como resultado de la indagación documental efectuada, se concluyó que el IAE es un tributo de carácter real y el objetivo que se impone al ejercicio de una determinada contribución y tiene como destinatario al sujeto pasivo de la obligación tributaria. De igual manera, como producto de los resultados de la investigación se recomienda optimizar la recaudación del Impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio y Servicio y de Índole Similar para así obtener mayor rentabilidad que se traducen en bienes y servicios para la comunidad.

Aporta la investigación de León al estudio actual los diferentes pasos que han de cumplirse, desde la perspectiva tributaria, para detectar las principales dificultades mostradas por los contribuyentes al momento de acatar y cumplir con la norma impositiva en materia del ISAEICISIS. Lo cual fue de gran ayuda para destacar los distintos elementos requeridos para la conformación del instrumento de recolección de datos que se utilizó por esta indagación.

## **2.2. Bases Teóricas y Legales.**

Según Bavaresco, (2006) sostiene que la base teórica tiene que ver con las teorías que brindan al investigador el apoyo inicial dentro del conocimiento del objeto de estudio, es decir, cada problema posee algún referente teórico, lo que indica, que el investigador no puede hacer abstracción por el desconocimiento, salvo que sus estudios se soporten en investigaciones puras o bien exploratorias.

**La siguiente investigación estará fundamentada en los siguientes ejes temáticos:**

### **Importancia de los Tributos**

Con los impuestos se paga todo aquello que pertenece al Estado y del cual nos beneficiamos los ciudadanos: colegios, hospitales, carreteras, servicio de limpieza, transporte público, profesionales educativos y sanitarios, bomberos, policía, ejército, etc. Por este motivo, es muy importante saber que nuestros impuestos van a parar a nuestro propio beneficio. Lo que no se entiende es que si se suben, las ventajas de vivir en un Estado Social del Bienestar desaparezcan.

## **El Sistema Tributario Venezolano**

Se denomina sistema tributario al conjunto de normas y organismos que rigen la fiscalización, control y recaudación de los tributos de un Estado en una época o periodo determinado, en forma lógica, coherente y armónicamente relacionado entre sí. Conforme a esto, los tributos no deben ser tratados aisladamente, sino como un todo, un conjunto, buscando que los efectos producidos al aplicarlos, puedan inclinarse al mayor beneficio de la nación y el equilibrio perfecto. El conjunto de tributos que conforman el sistema tributario de un país es el resultante de la conjunción de los requerimientos de las instituciones jurídicas y políticas de un país, de su estructura social, de la magnitud de sus recursos, de la forma de distribución de los ingresos, y por supuesto, de su estructura económica, lo que quiere decir que los sistemas tributarios pueden ser semejantes entre las naciones, pero cada uno de ellos dependerá de las particularidades de cada país.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, establece en su artículo 316 que el sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad contributiva de los contribuyentes, de acuerdo con los principios de generalidad, progresividad, legalidad, no confiscatoriedad y la prohibición de obligaciones tributarias pagaderas con servicios personales.

Asimismo, se ordena que el sistema tributario se sustentara en el principio de eficiencia con la finalidad de elevar la calidad de vida de la población y proteger la economía nacional. Estos, principios constitucionales de orden tributario se constituyen en garantía para los ciudadanos y en especial para los contribuyentes frente al poder de imperio del Estado.

El conjunto normativo está integrado por la carta fundamental como lo es la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el Código Orgánico Tributario (como norma matricial), y las leyes y reglamentos que regulan los diferentes tributos entre otros, el impuesto, esto sobre la renta, al valor agregado, sucesiones y donaciones, alcoholes y especies alcohólicas, cigarrillos y tabacos, contribuciones parafiscales y sociales.

Además, forma parte del sistema tributario las competencias asignadas por la Constitución y las leyes a los estados y Municipios, y por medio de la cual ejerce la potestad tributaria autónoma con las limitaciones establecidas en el ordenamiento jurídico nacional. En tal sentido, al hablar de un sistema tributario se debe articular tanto el Poder Nacional como el Estadal y el Municipal, los entes y órganos con competencia para el control, recaudación y administración de las contribuciones especiales y de las tasas.

### **Política Fiscal**

La política fiscal o financiera se sustenta en la determinación de la elección de los gastos públicos a realizarse y de los ingresos a obtenerse; para de esta forma, poder cumplir con los fines del Estado, que no son otros que satisfacer las necesidades del colectivo. Todas las decisiones tomadas por el Estado, para lograr sus fines, traen consigo repercusiones en la actividad económica y en la obtención de los ingresos y en las erogaciones.

El gobierno debe depender en mucho de la recaudación fiscal y el gasto, según los partidarios de la política fiscal, donde el gasto suele adoptar la forma de pagos de transferencia que no proporcionan bienes ni servicios, pero sí proyectos de desarrollo de la infraestructura como la construcción de carreteras y hospitales o inversiones en otros programas (Galárraga, 2002).

En fin, la política fiscal se fundamenta en la obtención de los ingresos por medio de la recaudación de los impuestos, considerándolos como una de las principales fuentes de satisfacción de las necesidades de la colectividad en complemento con una buena planificación para la redistribución de los mismos.

### **Ilícitos Tributarios**

Son todos aquellos actos u omisiones que constituyen una infracción de las normas tributarias y originan la aplicación de una sanción por parte de los organismos competentes.

Art. 80 del C.O.T.: Constituye ilícito tributario toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias.

Los ilícitos tributarios se clasifican:

1. Ilícitos formales
2. Ilícitos relativos a las especies fiscales y gravadas
3. Ilícitos materiales
4. Ilícito sancionado con pena restrictiva de libertad

### **Ilícitos Tributarios Formales**

Ilícitos Formales: son aquellas conductas violatorias de los deberes formales contenidos en el Código Orgánico Tributario. Aunque su incumplimiento no causa un perjuicio real, dificultan el desenvolvimiento de las funciones de la administración tributaria y pueden servir de preámbulo para la comisión de un ilícito de mayor gravedad. Un ejemplo de ello puede ser la evasión de impuesto.

### **Multa**

Según Monroy (2010), La multa es la sanción administrativa o penal consistente en un desembolso de dinero producido por el desacato de una norma o por el incumplimiento de las obligaciones fiscales, es decir, es una sanción de índole pecuniario, por ende consiste en la obligación de pagar una determinada suma de dinero como consecuencia de una infracción cometida en contra de la ley en materia de tributos, impuestas por el ente encargado en esa rama, es la sanción más frecuente en la legislación tributaria, que no solo priva al autor del fruto de su ilícito o de algo equivalente, a su vez lo priva de algo suplementario con el fin represivo.

De igual forma, Celis (2003) expresa que la sanción de multa consiste en una pena pecuniaria por el incumplimiento de una obligación tributaria, ya se trate de un ilícito formal, material o relativo a especies fiscales o gravadas, y en su ausencia es una privación o disminución patrimonial del infractor. A los efectos tributarios, la multa suele estar expresada en unidades tributarias o en términos porcentuales y pueden ser de dos tipos: fijos y graduables; la primera de ellas cuyos importes están establecidos y se incrementan por la continuación del ilícito y la segunda, son expresadas en términos graduables por la previsión de dos límites, uno mínimo y otro máximo, las cuales varían dependiendo de su graduación por la aplicación de circunstancias agravantes y atenuantes.

### **Ingresos Netos**

La Ganancia de una empresa después de deducir todos los Gastos e Impuestos. La Ganancia Neta se utiliza para calcular una serie de rentabilidad e indicadores de resultados. También se la conoce como ganancia neta, línea inferior, neta, o Beneficio neto. Los lucros de una empresa que gana después de que los Gastos se restan de los ingresos. Depreciación inmobiliaria se considera un Gasto en virtud de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

### **Las Funciones del Estado**

Desde el mismo momento en que el hombre se organizó en colectividades surgió la necesidad de estructurar un ente que regulara todos los actos de dichas colectividades, así, el mismo surge de forma inmaterial con base legal y con poder suficiente para controlar, dirigir y regular la vida de todos los hombres que le dieron origen. De esta forma conocemos al Estado como la personificación jurídica de una nación. Las instituciones sobre las cuales se apoyaba el Estado eran muy reducidas, puesto que solo contaba con los Poderes Ejecutivo, Legislativo, Judicial y otros organismos como el ejército, el Municipio; por lo cual su acción y misión eran también restringidas.

En el Estado moderno, que surge con la Revolución Francesa, la humanidad sufre un vuelco total en sus concepciones medievales, desaparece el derecho de los reyes y los ciudadanos toman conciencia de sus derechos, asumiendo de esta forma el Estado el papel que les correspondía. Se convierte entonces, el Estado, en un ente protector, vigilante de los derechos y deberes de los ciudadanos, administrador de las riquezas comunes, guardián de la soberanía, proveedor de salud y educación e impulsor de las empresas y del desarrollo económico.

El Estado moderno había asumido un papel que superaba las concepciones medievales y liberales, sin embargo, su estructura aún presentaba fallas y deficiencias. Fue entonces cuando a comienzos del siglo XX, comienza a ponerse en práctica los recursos de la ciencia y tecnología, para entrar así en un papel más profundo y decisivo de las transformaciones de la sociedad. Debido a todos estos cambios y a la evolución del Estado, ha existido la necesidad de aumentar cada vez más las fuentes de recursos para hacer frente a un sinnúmero de necesidades que han surgido entre los pueblos, para satisfacer sus requerimientos en forma eficiente y oportuna. De allí que las obligaciones del Estado son cada día mayores y exigen cumplimiento hacia las colectividades.

Por esta razón, surge el requerimiento de contar con fuentes importantes y diversas de recursos de los cuales debe disponer el Estado contemporáneo, y por consiguiente también se debe tener una estructura capaz de obtener y administrar esos recursos, surgiendo lo que hoy día conocemos como hacienda pública y finanzas públicas, conceptos que algunos autores consideran como sinónimos, pero que por la evolución que ambos han venido experimentando, constituyen dos disciplinas con características propias bien definidas (Ruiz Montero, 2002). La hacienda pública representa para el Estado lo que el patrimonio para la empresa; es decir, el conjunto de bienes, rentas y deudas que forman el activo y el pasivo de la nación. Por su parte, las finanzas públicas constituyen la obtención, administración e inversión de los recursos que constituyen la hacienda pública; en sí, significa el conjunto de principios coordinados en una forma sistemática, que rigen la actividad financiera del Estado. De este hecho se desprende que la función más importante del Estado es el manejo eficiente de las finanzas públicas y de allí se deriva la creación de los diferentes tributos entre algunos de los medios de obtención de ingresos, y los controles ejercidos por el Estado para su cumplimiento o efectiva recaudación.

### **Principales fuentes de ingresos del Estado**

Los ingresos del Estado se pueden clasificar en dos grandes grupos; ingresos originarios o de derecho privado e ingresos derivados o de derecho público. Los ingresos originarios corresponden a todos aquellos recursos que obtiene el Estado al explotar su patrimonio propio y suelen clasificarse a su vez en tres grupos: ingresos territoriales, del dominio comercial e industrial y del dominio financiero.

Los ingresos territoriales son los que puede obtener el Estado por medio de la explotación de las riquezas naturales del suelo o subsuelo, como es el caso de la explotación de yacimientos de petróleo, gas, minas, piedras preciosas, frutales, entre otros.

Los ingresos del dominio comercial e industrial son aquellos derivados de la explotación de las empresas del Estado, como, por ejemplo, las empresas siderúrgicas, de electricidad y las petroquímicas, entre otras; con el objeto de que éstas cumplan una función social y paguen sus costos, puesto que de lo contrario serían un problema para el país. Los ingresos financieros están constituidos por la gestión financiera del Estado, tal es el caso de la compra y venta de divisas por parte del Banco Central de Venezuela (BCV), o las operaciones del Banco Industrial de Venezuela (BIV), sin embargo, cabe resaltar que cuando se obtuvieren pérdidas en dichas operaciones, las mismas serían absorbidas por el Estado.

El segundo grupo de ingresos conformado por los ingresos derivados o de dominio público, está constituido por todos aquellos recursos que obtiene el Estado en virtud de su soberanía; tal es el caso de los tributos que se aplican a los ciudadanos, entre los cuales podemos nombrar; los impuestos, las tasas, las contribuciones especiales, los ingresos parafiscales y en otros casos, las operaciones de crédito público.

Así, los impuestos constituyen la principal fuente de ingresos de un país, definiéndose como una “prestación pecuniaria, obtenida de los particulares autoritariamente, a título definitivo, sin contrapartida para la cobertura de las cargas públicas o para otros fines del Estado” (Ruiz, 2002). Las tasas representan una forma híbrida de imposición, siendo establecidas por el Estado en virtud de su facultad discrecional, brindando una contraprestación a quien lo paga. En el caso de las contribuciones, el Estado realiza una obra que beneficia las propiedades de los particulares y por esto podría exigir una retribución pecuniaria. <sup>21</sup> El otro tipo de impuesto son los ingresos parafiscales, que se definen como un medio de obtención de recursos mediante el pago que hacen los usuarios de un servicio público determinado y con el aporte en algunos casos del Estado; tal es el caso del Seguro Social Obligatorio y del Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE).

Otro tipo de ingresos utilizado por el Estado lo constituye el Crédito Público, el cual es una fuente de ingresos por medio del endeudamiento externo o interno.

### **Tributos**

El sistema tributario de un país depende de los tributos que en él se establezcan. Por esta razón, es importante definirlos, clasificarlos e indicar la importancia de ellos en los sistemas tributarios. Según Villegas (1980), el tributo se define como "... Las prestaciones comúnmente en dinero que el estado exige en ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva, en virtud de la ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines". Según el Glosario de Términos del SENIAT, se entienden como la "... 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", clasificándolos como impuestos, tasas Y contribuciones especiales.

### **Potestad tributaria del Estado**

Moya (2009) señala que la potestad tributaria o poder tributario es la facultad que tiene el Estado de crear unilateralmente tributos, cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria espacial. Esto, en otras palabras, importa el poder coactivo estatal de compeler a las personas para que le entreguen una porción de sus rentas o patrimonios, cuyo destino es el de cubrir las erogaciones que implica el cumplimiento de su finalidad de atender las necesidades públicas. La potestad tributaria, considerada en un plano abstracto, significa, por un lado, supremacía, y, por otra sujeción. Es decir: la existencia de un ente que se coloca en un plano superior y preeminente, y frente a él, a una masa indiscriminada de individuos ubicada en un plano inferior.

Para Villegas (2002) es la facultad que tiene el Estado de crear, modificar o suprimir unilateralmente tributos. La creación obliga al pago por las personas sometidas a su competencia. Implica, por tanto, la facultad de generar normas mediante las cuales el Estado puede compeler a las personas para que le entreguen una porción de sus rentas o patrimonios para atender las necesidades públicas. La potestad tributaria no es ilimitada, ella se encuentra limitada por la Constitución de la República en varios principios Constitucionales que limitan la Potestad Tributaria.

### **Principios Constitucionales que rigen el Sistema Tributario**

Los derechos y garantías consagrados constitucionalmente y la organización jurídica de la sociedad van a definir los caracteres del sistema jurídico a ser implantado por el Estado, de allí la trascendencia de esos derechos y garantías, los cuales conforman los principios supremos que limitan la actuación del Estado. Esos límites en un sistema tributario tienen por objeto regular el ejercicio de la potestad tributaria del Estado, a través de la determinación de los derechos y garantías, acciones, instituciones administrativas y jurisdiccionales en función de los fines del Estado y del propio sistema tributario, cuya actuación armónica y sincronizada infunde mayor estabilidad, fijeza y plasma positivamente un ideal de justicia que se ajusta a los requerimientos de la sociedad y al momento histórico que se vive.

Con fundamento en lo anterior y después de revisado el análisis efectuado en su momento por este Servicio Autónomo, se hace un breve señalamiento de los principios (derechos y garantías) constitucionales que amparan a los sujetos que conforman la relación jurídica tributaria.

### **Principio de la legalidad tributaria (NullumTributum Sine Lege)**

“No podrá cobrarse impuesto, tasa ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes...” Considera la doctrina mayoritaria que este principio milenario es el de mayor relevancia en un sistema tributario, toda vez que es una garantía constitucional del derecho de propiedad, de libertad y de los intereses sociales y comunitarios, al punto que sus intereses se extienden a la seguridad jurídica, y económica, e igualmente es una garantía de certeza para los contribuyentes o responsables porque descarta cualquier tipo de discrecionalidad por parte de la Administración Tributaria, pues ésta se encuentra absolutamente reglada, o lo que es igual, sometida rigurosamente al principio de la legalidad.

Sólo corresponde a la ley formal determinar los elementos relativos a la existencia, estructura y cuantía de la obligación tributaria, vale decir, el hecho imponible, los sujetos que la componen, la base de cálculo, alícuota, exenciones, así como lo relativo a la responsabilidad tributaria, tipificación de infracciones, imposición de sanciones y establecimiento de limitaciones de derechos y garantías individuales, lo que en suma se puede llamar constitucionalización de la construcción técnico –jurídica del tributo.

Corresponde solamente a las normas de rango sublegal, el desarrollo del sistema adjetivo necesario para la efectiva recaudación de los tributos, independientemente de quien sea el acreedor, así como aplicar las sanciones. Los decretos como actos administrativos de efectos generales no pueden ser fuente lícita de obligaciones tributarias y tampoco podrían serlo al reglamentar las leyes tributarias, puesto que la atribución de reglamentación prohíbe alterar el espíritu, propósito y razón de las leyes, con lo cual se fija un límite a la atribución reglamentaria.

## **Principio de la generalidad del tributo**

“Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley.” El principio de la generalidad, como otros tantos inscritos en las constituciones políticas contemporáneas, impone una obligación jurídica general a todos los habitantes del país, a concurrir con el levantamiento de las cargas públicas, no se puede eximir a nadie de contribuir por razones que no sean la carencia de capacidad contributiva, ya que la ordenación de los tributos ha de basarse en la capacidad económica de las personas llamadas a satisfacerlos y en los principios de generalidad y equitativa distribución de la carga tributaria.

Este principio lo que prohíbe es la existencia de privilegios fiscales, porque en sentido técnico estricto el tema se refiere más específicamente a las directrices que el legislador ordinario ha de seguir para la selección de los hechos imposables, en acatamiento al principio de la capacidad contributiva.

## **Principio de la Capacidad Contributiva, Principio de la Progresividad, Principio de Proporcionalidad, Principio de Justicia (Igualdad y Equidad).**

“El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o de 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, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos. ...”

El principio de la capacidad contributiva es una garantía de la razonabilidad de innegable presencia en cualquier texto constitucional, que al igual que el primero mencionado es legitimador del establecimiento de los tributos y por su complejidad debe ser analizado en conjunción con la política, economía, sociología, ética y recaudación, esto en razón de que el contenido del principio confiere equidad y proporcionalidad, lo que lo hace un principio autónomo que posee cuatro manifestaciones: igualdad, no confiscatoriedad, proporcionalidad y progresividad. Es además la garantía individual que permite alcanzar un equilibrio de la justicia social en la distribución de las cargas públicas. El principio de la capacidad contributiva implica que sólo aquellos hechos de la vida social que son índices de capacidad económica pueden ser adoptados por las leyes como presupuesto generador de la obligación tributaria. Más la estructura del tributo y la medida en que cada uno contribuirá a los gastos públicos no está determinada solamente por la capacidad económica del sujeto pasivo, sino también por razones de conveniencia, justicia social y de bien común, ajenas a la capacidad económica.

El principio de progresividad tiene como fundamento la efectiva igualdad, al buscar que la carga tributaria se distribuya de manera proporcional y según la capacidad contributiva del sujeto pasivo, es decir, que exista una mejor distribución de su renta y patrimonio. La progresividad está referida de modo directo al sistema tributario, al conjunto de tributos legalmente establecidos, y no de modo particular a cada uno de los tributos que lo conforman. Un impuesto es financieramente progresivo cuando la alícuota se eleva a medida que aumenta la cantidad gravada y proporcional cuando su alícuota es constante, cualquiera que sea la cantidad gravada. Para que un sistema tributario tienda a la progresividad debe restaurarse el equilibrio, por ello hay que contrabalancear los impuestos indirectos con los directos, los primeros de carácter regresivo y los últimos progresivos.

De esta manera, ha de entenderse como la progresión aritmética a la riqueza gravada. Esto es que, a mayor riqueza, mayor impuesto, de manera tal que la alícuota invariable o directamente proporcional al monto de la riqueza es la que realmente expresa un impuesto proporcional en el sentido constitucional. La proporcionalidad es un elemento necesario para ciertos tributos en lo que hace real y efectiva la garantía de la igualdad tributaria, representa una de las bases más sólidas para lograr la equidad. Como garantía del derecho de propiedad significa que la carga tributaria sobre la riqueza debe ser adecuada y racional, o sea, que la presión que el tributo produce sobre la riqueza según la naturaleza de ésta y características del tributo, guarden una cierta medida que para ser justa no exceda lo que aconseja una buena prudencia. La proporcionalidad no debe ser tomada exclusivamente como una progresión aritmética, sino que dentro de ese concepto cabe la proporción geométrica, es decir, la progresividad.

El principio de igualdad tiene como requisito legitimador buscar la justicia de la tributación en orden a las exigencias de igualdad y equidad. Las garantías constitucionales que se han señalado, no pueden ser consideradas en forma aislada o separada unas de otras, la igualdad no podría cumplirse jurídicamente considerada si no va al auxilio la proporcionalidad, y ésta constituye la base esencial para que la equidad sea real y positiva, se trata de conceptos jurídicos interrelacionados y sujetos a una interpretación integrada y sistemática.

El derecho judicialmente recibido, viviente y operativo de un país dado tiene como equivalentes a la igualdad, la proporcionalidad, la progresividad y la capacidad contributiva, de manera idéntica también la equidad con la no confiscatoriedad. La igualdad tributaria se vincula con la riqueza de los potenciales contribuyentes, entendiendo por riqueza las distintas manifestaciones de capacidad contributiva, representada por los ingresos, el patrimonio, la circulación y el consumo.

Por su parte la equidad complementa el estatuto del contribuyente, fijándole límites al poder tributario, más allá de los cuales el tributo deviene inequitativo. Esto sucedería cuando la imposición excede el marco de la racionalidad o razonabilidad y cuando el gravamen despoja o exacciona el patrimonio o asfixia la capacidad productiva de los contribuyentes infringiendo el principio de no confiscatoriedad.

### **Principio de no Confiscatoriedad**

“Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio”. La no confiscatoriedad protege al derecho de propiedad, garantía fundamental en un Estado democrático, lo que se deriva de la libertad, que es uno de los pilares que sirve de base al sistema democrático. De aquí se desprende la necesidad de evitar que el indispensable poder tributario se convierta en un arma de destrucción de la economía y de la sociedad, excediendo los límites más allá de los cuales los integrantes de un país no están dispuestos a tolerar su carga.

La no confiscatoriedad no se traduce en una antinomia entre el derecho de propiedad y el tributo, ya que éste constituye el precio que hay que pagar para vivir en sociedad, lo que exige soportar los gastos del Estado encargado de cumplir y hacer cumplir la constitución; no obstante, debe existir un límite al poder de imposición sin el cual el derecho de propiedad no tendría razón de ser. Ese límite viene dado por el principio de no confiscatoriedad de los impuestos, que debe ser precisado clara y conceptualmente en el texto constitucional, más aún en un Estado federal en el cual el poder tributario es ejercido por distintos entes político territoriales.

Existe confiscatoriedad tributaria cuando el Estado se apropia de los bienes de los contribuyentes, aplicando una norma tributaria en la que el monto llega a extremos insoportables por lo exagerado de su quantum, desbordando así la capacidad contributiva de la persona y vulnerando por esa vía indirecta la propiedad privada. 39

De lo anterior se desprende que la no confiscatoriedad es un límite a la progresividad, y como quiera que esa progresividad atiende, al sistema tributario, igualmente la no confiscatoriedad debe armonizarse dentro de ese sistema tributario constitucional, independientemente que el principio se refiera a un tributo específico.

El exceso en el ejercicio del poder fiscal, puede ser considerado como una verdadera confiscación de bienes vedada por la constitución, ya que debe existir la razonabilidad como medida de la confiscatoriedad de los gravámenes puesto que el poder impositivo ha de ser ejercido de buena fe y para fines públicos, debe establecerse con arreglo a un sistema de imparcialidad y uniformidad, en condiciones razonables y de manera tal que no constituya una confiscación.

### **Principio de Irretroactividad**

“Ninguna disposición legislativa tendrá efecto retroactivo, excepto cuando imponga menor pena...” La retroactividad se entiende como la incidencia de la nueva ley que se promulgue en los efectos jurídicos ya generados por situaciones anteriores. En el ámbito tributario, la ley tributaria tampoco tendrá efecto retroactivo, no obstante, este principio general cuenta con excepciones lícitas relativas a las leyes más benignas en determinadas materias.

La intención de abarcar por la ley tributaria situaciones pasadas a su sanción constituye una evidente manifestación de arbitrariedad por parte del legislador, que a la vez transgredió el principio de capacidad contributiva al tomar la ley situaciones pretéritas que se consideran jure et de jure subsistentes a efectos de establecer un tributo y que al ser consideradas retroactivamente repercuten en forma negativa en la exigencia de la equidad, presupuesto constitucional de la tributación.

Para aquellos casos en que el contribuyente ha incorporado a su patrimonio un derecho, la ley tributaria no puede aplicarse retroactivamente afectando una situación definitivamente constituida, por ello es de gran importancia la determinación del momento en que se configura el hecho imponible establecido por la ley que permite el nacimiento de la obligación tributaria, ya que existiría retroactividad si aquél, establecida la temporalidad, ha tenido íntegra realización antes de entrar en vigencia la nueva ley que lo convierte en imponible, y estaríamos en presencia de un agravio constitucional. La retroactividad sería exigencia constitucional sólo si representa una tutela para el sujeto, o sea, si desde el punto de vista penal la norma es más benigna para el imputado, ya que la ley penal no puede regular hechos cometidos antes de su entrada en vigencia si de alguna manera perjudica la situación de los infractores fiscales.

### **2.3. Definición de Términos**

**Administración Tributaria:** Es el ente encargado por el ejecutivo nacional para realizar la recaudación ejecutar procedimientos de verificación y fiscalización de los tributos controlando y ejerciendo una inspección sobre las actuaciones de los entes pasivos, está facultado para asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias según normas y leyes establecidas luego de determinado el hecho imponible

**Año Fiscal:** Se denomina año fiscal a un periodo de 12 meses, el cual se utiliza para realizar cálculos referentes a informes contables anuales de organizaciones económicas en donde se presupuestan todo los ingresos y egresos brutos anuales de dicha organización

**Constitucionalidad:** Adecuación a lo establecido en la Constitución vigente.

**Contribuyente:** Es aquella persona física o jurídica con derechos y obligaciones, frente a un ente público, derivados de los tributos. Es quien está obligado a soportar patrimonialmente el pago de los tributos (impuestos, tasas o contribuciones especiales), con el fin de financiar al Estado.

**Cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios:** comprende las acciones realizadas atacando las disposiciones legales que regulan el pago de impuesto, principalmente en lo relativo a las formalidades y plazos establecidos por el Código Orgánico Tributario y demás leyes tributarias

**Deber Formal:** Obligaciones que sirven de apoyo a las labores de control del tributo, ejercidas por la Administración Tributaria. Estos facilitan la labor de vigilancia y seguimiento que se efectúa para garantizar el cumplimiento de la obligación material.

**Deber Material:** Corresponden al pago del tributo

**Inflación:** Se refiere al aumento de precios de bienes y servicios en un periodo de tiempo.

**Ilícitos Tributarios:** Constituye ilícito tributario toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias

**Ingresos Netos:** Los ingresos netos son la cantidad total de beneficios que obtiene una persona o empresa.

**Infractor:** Persona que comete una infracción.

**Multa:** Sanción que consiste en pagar una cantidad de dinero, impuesta por haber infringido una ley o haber cometido ciertas faltas o delitos

**Recaudación Fiscal:** Recepción de fondos que percibe el fisco principalmente por concepto de impuestos.

**Sanciones Tributarias:** Es la pena que lleva aparejada la existencia de una infracción. Es la reacción del ordenamiento jurídico

**Sistema Tributario:** Es el conjunto de tributos existentes en un país en una época determinada. Ejerce una presión fiscal, la cual está vinculada con el impacto que tiene el sistema tributario sobre la riqueza. La presión fiscal es la suma de impuestos que afectan al contribuyente.

**Unidad tributaria:** el concepto de unidad tributaria ha sido introducido en la reforma, a fin de tener un sistema tributario, cuyas tarifas y baremos no haya que estar cambiando cada año, debido al proceso de inflación

**Valor Nominal:** El valor nominal es el valor que se le asigna a un bien o a un título que es proporcionado por un emisor, es decir, que debe estar expuesto de manera explícita en el texto del propio título. Por tanto, puede decirse que el valor nominal es una cantidad en dinero que el propietario atribuye al título o valor que representa la suma que recibió a cambio del mismo.

**Valor Real:** Es una magnitud económica que expresa el valor de un bien, título o servicio en el momento que se transfiere.

## **SECCIÓN III**

### **MARCO METODOLÓGICO**

Todo proceso investigativo implica la recopilación de datos e información de importancia para el conocimiento del investigador, para ello se debe tomar en cuenta que el interesado debe basarse en cierta metodología que le ayude a desarrollar un conocimiento científico, teniendo que a partir de allí surge lo que se conoce como el abordaje metodológico; que no es más que la exposición de la manera en la que se abordó el tema; teniendo el tipo, diseño de investigación, así como las técnicas que se emplearon para la recolección de los datos y como posteriormente fueron analizados; todo con el propósito de llegar a la meta deseada.

#### **3.1 Revisar los procedimientos establecidos en los artículos 99 hasta el 108 del Código Orgánico Tributario referidos a las multas aplicables a los ilícitos formales.**

##### **3.1.1. Naturaleza de la investigación**

La presente investigación se enmarco desde una perspectiva cuantitativa, la metodología cuantitativa de acuerdo con Tamayo (2007), consiste en el contraste de teorías ya existentes a partir de una serie de hipótesis surgidas de la misma, siendo necesario obtener una muestra, ya sea en forma aleatoria o discriminada, pero representativa de una población o fenómeno objeto de estudio. Por tanto, se utilizarán un conjunto de técnicas y procedimientos para la recolección y el análisis estadístico de datos para establecer hipótesis y resultados que cumplan con los objetivos de la investigación

### **3.1.2. Tipo de Investigación.**

La Investigación es un estudio de tipo documental y de campo, en relación a esta, la UPEL (2006), se entiende por investigación documental el estudio de problemas con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza con apoyo principalmente en trabajos previos, información y datos divulgados por medio impreso, audiovisuales y electrónicos, la originalidad del estudio se refleja en el enfoque crítico, conceptualizado, reflexiones, conclusiones, recomendaciones y en general el pensamiento del autor.

Con ello se puede conocer los antecedentes, bases teóricas y bases legales que permiten desarrollar la investigación que se realiza. En efecto, la investigación documental a aplicar al presente trabajo tiene como objetivo elaborar un marco teórico conceptual para formar un cuerpo de ideas sobre el objeto de estudio en base a las fuentes de información que corroboran el conocimiento inmediato de la investigación.

### **3.1.3. Nivel de la investigación**

El nivel de investigación, tal como lo plantea Arias (1997), hace referencia “al grado de profundidad con que se aborda un objeto o fenómeno”, Así pues, el nivel de investigación establece hasta qué punto se llevará a cabo el estudio del tema o problema planteado, también el nivel permite saber qué factores tienen que intervenir para el desarrollo de toda la investigación.

Ahora bien, tomando en cuenta que en la presente investigación se interpreta la naturaleza de la situación actual referente al cálculo de multas con la finalidad de presentar una interpretación correcta del actual escenario, y una posible solución viable a la problemática antes mencionada, se tiene que se trata de una investigación descriptiva en cuanto a su nivel.

En este sentido, ha señalado Tamayo y Tamayo (1993) que la investigación descriptiva:

Comprende la descripción, registro, análisis e interpretación de la naturaleza actual, y la composición o proceso de los fenómenos. El enfoque se hace sobre conclusiones dominantes o sobre grupo de personas, grupo o cosas, se conduce o funciona en presente”. Un nivel descriptivo consiste en la caracterización de un hecho, este igualmente describe fenómenos sociales o clínicos en una circunstancia temporal y geográfica determinada. Este nivel desde ciertos puntos su finalidad es describir o estimar algunos parámetros necesarios en una investigación (p.35).

Por lo anteriormente expuesto la presente investigación es descriptiva ya que se aplicarán estudios observacionales directos y se analizarán conjuntamente con una interpretación y evaluación, los problemas que presentan los procedimientos referidos a la aplicación de multas tributarias por los ilícitos formales establecidos en el Código Orgánico Tributario.

#### **3.1.4. Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos**

El éxito de una investigación descansa en buena parte en la pertinencia de las técnicas seleccionadas para la recolección de información, así como en la idoneidad de los instrumentos utilizados para tal fin. Al respecto Arias (2006), señala que la técnica de recolección representa el conjunto de procedimientos o formas utilizadas en la obtención de la información necesaria para lograr los objetivos de la investigación.

Por otro lado, Ramírez (2007, p. 157), define a las técnicas de recolección de datos como el “procedimiento más o menos estandarizado que se ha utilizado con éxito en el ámbito de la ciencia”, es decir cualquier recurso del que pueda valer el investigador para acercarse a los fenómenos y extraer de ellos la información”.

Las técnicas son los medios empleados para recolectar la información. Las técnicas a utilizar en esta investigación fueron, por una parte, la observación que, según Delgado, Colombo, Orfila. (2003:65) “tiene como propósito ir registrando de manera sistemática la conducta del hombre y su contexto social”. Se trata de la captación de datos como producto de un seguimiento sistemático del hecho en estudio. Se observaron los procedimientos y procesos de determinación de las multas dentro de la división de Recaudación de la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Central SENIAT, para ver el desenvolvimiento y desempeño de las actividades en las áreas en estudio.

### **3.1.5. Población y Muestra**

#### **Población**

Entendiéndose por población según Tamayo (2003), “Totalidad de un fenómeno de estudio, incluye la totalidad de unidades de análisis o entidades de población que integran dicho fenómeno...” (p. 176).

Igualmente, Arias (2006) la define como, “un conjunto finito o infinito de elementos con características comunes para los cuales serán extensivas las conclusiones de la investigación. Esta queda delimitada por el problema y por los objetivos de estudio” (p. 81).

Para el presente trabajo, la población objeto de estudio consto de dieciséis (16) funcionarios que conforman la División de Recaudación de la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Central SENIAT.

**Cuadro 1. Distribución de la Población - Muestra**

<b>Área</b>	<b>Total de Funcionarios</b>
Coordinación RIF	1
Taquillas	2
Coordinación Sucesiones	1
Taquillas	2
Supervisión y aprobación previa de expedientes	1
Coordinación Liquidación	1
Coordinación Beneficios Fiscales	1
Sesión y compensación	1
Sección de reintegro	1
Sección de exoneraciones y devoluciones	1
Coordinación liquidación de licores	1
Coordinación Cobranzas	1
Cobro de sucesiones	1
Incobrabilidad	1
<b>Total Población</b>	<b>16</b>

Fuente: División de Recaudación de la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Central SENIAT (2018).

### **Muestra**

La muestra se puede definir según Sierra (1995) como “una parte representativa de un conjunto, población o universo, cuyas características deben reproducirse en grupos pequeños lo más exactamente posible”. En este caso por tratarse de una población con un reducido número de personas o individuos, no se aplican criterios muestrales, sino que se toma la totalidad de la población; se tomó el 100% de la población, es decir, una muestra censal que correspondió a los dieciséis (16) funcionarios que conforman la División de Recaudación de la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Central SENIAT.

### **3.1.5. Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos**

El éxito de una investigación descansa en buena parte en la pertinencia de las técnicas seleccionadas para la recolección de información, así como en la idoneidad de los instrumentos utilizados para tal fin. Al respecto Arias (2006), señala que la técnica de recolección representa el conjunto de procedimientos o formas utilizadas en la obtención de la información necesaria para lograrlos objetivos de la investigación.

Por otro lado, Ramírez (2007, p. 157), define a las técnicas de recolección de datos como el “procedimiento más o menos estandarizado que se ha utilizado con éxito en el ámbito de la ciencia”, es decir cualquier recurso del que pueda valer el investigador para acercarse a los fenómenos y extraer de ellos la información”.

En lo que respecta a la investigación, al establecerse que es de tipo de campo se fijó que el instrumento sería de la modalidad encuesta, en este sentido, Arias (2006) considera la encuesta, bien sea oral o escrita, como técnica para obtener información suministrada por un grupo o muestra de sujetos acerca de sí mismos, o en relación con un tema en particular.

Por lo expuesto, se elige la encuesta como técnica en esta investigación. En lo que se refiere al instrumento de recolección de datos, Finol citada por Finol y Camacho (2008), lo define como:

Herramienta utilizada por el sujeto investigador para recabar información acerca del hecho, evento o fenómeno que investiga”. Así mismo, Arias (2006, p.74), señala que la información obtenida debe ser guardada para luego ser procesada, analizada e interpretada; por lo tanto, es preciso contar con instrumentos adecuados, entre los cuales menciona el cuestionario y le define como “modalidad de encuesta que se realiza de forma escrita mediante un instrumento o formato en papel contentivo de una serie de preguntas (p.76).

### **3.1.6. Elaboración del instrumento**

En la presente investigación, a efectos de recopilar la información relacionada con la variable de procedimiento aplicable al cálculo de multas, se diseñó un cuestionario; compuesto por ítems redactados de forma afirmativa, con preguntas categorizadas y respuestas de escala tipo Likert, la cual para Hernández y otros (2006, p.341), “consiste en un conjunto de ítems presentados en forma de afirmación o juicios ante los cuales se pide la reacción de los participantes”

### **3.1.7. Técnica de Análisis de Datos**

Las técnicas son los medios empleados para recolectar la información. Las técnicas a utilizar en esta investigación fueron, por una parte, la observación que, según Delgado, Colombo, Orfila. (2003:65) “tiene como propósito ir registrando de manera sistemática la conducta del hombre y su contexto social”.

Se trata de la captación de datos como producto de un seguimiento sistemático del hecho en estudio. Se observaron los procedimientos y procesos de determinación de las multas dentro de la división de Recaudación de la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Central SENIAT, para ver el desenvolvimiento y desempeño de las actividades en las áreas en estudio.

En este caso concreto la modalidad utilizada fue la observación directa del participante, la cual se define de la siguiente manera según Méndez, (2003:195) “es directa cuando el observador forma parte del grupo observado y asume su comportamiento”. Esta técnica permitió al investigador estar contacto personalmente con el hecho que trata de investigar.

Así mismo, se utilizó la técnica de la encuesta, según Delgado, Colombo, Orfila. (2003), la encuesta “es una forma específica de interacción social, a través de un diálogo peculiar, asimétrico, donde una de las partes busca recoger informaciones y la otra presenta como fuente de estas investigaciones”.

A través de las encuestas se puede recoger gran cantidad de información, el cuestionario a través del cual se pudo encuestar a la muestra seleccionada.

En el anexo se incluye el instrumento utilizado, el cual se aplicó una vez validado por los expertos y medido su nivel de confiabilidad. En este caso concreto la modalidad utilizada fue la observación directa del participante, la cual se define de la siguiente manera según Méndez, (2003:195) “es directa cuando el observador forma parte del grupo observado y asume su comportamiento”. Esta técnica permitió al investigador estar contacto personalmente con el hecho que trata de investigar.

**3.2. Describir los procedimientos establecidos en los artículos 99 hasta el 108 del Código Orgánico Tributario referidos a las multas aplicables a los ilícitos formales.**

Una vez realizada la revisión bibliografía de tesis, libros, revista y marco legal establecido en Venezuela se procederá a describir el procedimiento que se establece en la actualidad para el cálculo de multas. El cual será punto de partida para proceder a diseñar un modelo de cálculo, con base en los ingresos netos del contribuyente.

**3.3. Diseñar la propuesta del cálculo de multas en base a los ingresos netos del contribuyente para los artículos 99 y 108 del Código Orgánico Tributario.**

## Operacionalización de Variables

<b>OBJETIVOS</b>	<b>VARIABLES</b>	<b>INDICADORES</b>	<b>TÉCNICA</b>
Revisar los procedimientos establecidos en los artículos 99 hasta el 108 del Código Orgánico Tributario referidos a las multas aplicables a los ilícitos formales.	Procedimientos Aplicables al cálculo de multas	Incumplimiento de deberes Formales Aplicación y Calculo de Multas	Revisión Bibliográfica
Describir los procedimientos establecidos en los artículos 99 hasta el 108 del Código Orgánico Tributario referidos a las multas aplicables a los ilícitos formales	Procedimientos Aplicables al cálculo de multas	Incumplimiento de deberes Formales Aplicación y Calculo de Multas	Revisión Bibliográfica
Diseñar la propuesta del cálculo de multas en base a los ingresos netos del contribuyente para los artículos 99 y 108 del Código Orgánico Tributario.	Propuesta de cálculo de Multas	-Gravedad de los Ilícitos -Fijación de Alícuotas -Mínimo Tributario -Aplicación del cálculo de multas	Revisión Bibliográfica

Fuente: Sánchez (2018).

### Validez del Instrumento

El método utilizado para estimar la validez del contenido fue el juicio de expertos, el cual consistirá en seleccionar dos especialistas para evaluar el contenido del mismo. En este sentido, el instrumento se llevó a la consideración de expertos en el área de contenido y estadístico, quienes realizaron las observaciones pertinentes y validaron el instrumento.

En el anexo A se muestra el instrumento aplicado para la validación de instrumento. Ver Anexo A

### Confiabilidad

En lo atinente a la confiabilidad de los instrumentos de recolección de información, se revisaron algunos aspectos expuestos por Hernández S.

(2003), quien argumenta que “se refiere al grado en que su aplicación repetida al mismo sujeto u objeto produce resultados iguales”. Es decir que la confiabilidad de un instrumento garantiza en cierta forma que el proceso de investigación se cumple con la rigurosidad científica propia de un estudio objetivo.

La confiabilidad del cuestionario se determinó a través del coeficiente Alfa de Cronbach. La fórmula del coeficiente es:

$$\alpha = \frac{N}{N-1} * \left[ 1 - \frac{\sum S_i^2}{S_{Total}^2} \right] =$$

Dónde:

$\alpha$  = Coeficiente de confiabilidad

N= Número de Ítems

$\sum S_{(yi)}^2$  = Sumatoria de las varianzas por preguntas

$S_{total}^2$  = Varianza total del instrumento

El resultado de la confiabilidad, es de 0.76, que según la tabla anexa es considerada como alta. Ver Anexo B.

### **Técnica de Análisis y Procesamiento de Datos**

Una vez aplicado el instrumento de recolección de datos a los trabajadores en la división de Recaudación de la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Central SENIAT; los datos obtenidos fueron codificados y transferidos a una tabla matriz y posteriormente guardados en archivo del programa informático Excel. Los datos obtenidos se consideraron cuantitativos debido a que se recolecto la información numérica mediante un procedimiento sistemático, por ende, el análisis que se realizara fue de tipo cuantitativo.

Para esta investigación se utilizó la estadística descriptiva para analizar los datos obtenidos en el cuestionario. Para la presente investigación de los resultados se utilizaron tablas de frecuencia y gráficos circulares. Según Hernández, Fernández y Baptista (1998:496); una tabla de frecuencias es “un conjunto de puntuaciones ordenadas en sus respectivas categorías.

## SECCION IV

### ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

Delgado Y., Colombo L., y Orfila R., (2003) afirman que “el análisis e interpretación de los datos corresponden a la última fase del proceso de investigación, y en el mismo se explana todo conjunto de argumentos tendentes a dilucidar aspectos inherentes al alcance de cada uno de los objetivos propuestos por el sujeto examinador”.

#### **1. Análisis e interpretación de documentos:**

De acuerdo al estudio exhaustivo realizado en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en su artículo 133 establece el deber que tienen los ciudadanos de contribuir con el Gasto Publico a través del pago de impuestos y contribuciones especiales, a su vez en el artículo 316 dispone que el Sistema Tributario procura la justa distribución de las cargas publicas según la capacidad del Contribuyente atendiendo al Principio de Progresividad.

Se realizó una revisión en el Código Orgánico Tributario Patrio en paralelo con el Código Orgánico Tributario de la Legislación de Perú donde se pudo constatar similitudes en cuanto a los ilícitos de los deberes formales donde se usa como referencia para la aplicación de las multas el valor vigente de la unidad tributaria. Como diferencias el Código orgánico Tributario de Perú establece una graduación a través de un máximo y mínimo dependiendo de cada ilícito formal tributario, y a su vez una alícuota para el cálculo aplicada a los ingresos anuales netos obtenidos de cada Contribuyente. Mientras que el COT patrio en sus artículos 99 al 108 establecen una cantidad ya establecidas de unidades tributarias para la aplicación de las multas en los ilícitos formales tomando como referencia el valor vigente de la unidad tributaria según el artículo 91 ejusdem.

A su vez, se estudió el efecto Olivera–Tanzi, ocasionalmente llamado 'efecto Olivera' o 'efecto O-T', es una situación económica, durante un período de elevada inflación, que resulta en una declinación en el volumen de recaudación impositiva y un lento deterioro de la recaudación fiscal real del Estado puesto que en cualquier período de elevada inflación, los gastos corrientes de Estado aumentan a la par con la inflación. Sin embargo, puesto que la recaudación impositiva tiene lugar con una cierta demora, la masa recaudada por el Estado resulta de un valor real significativamente inferior al de las erogaciones pasadas, donde a medida que aumenta la tasa de inflación, la recaudación real obtenida mediante impuestos disminuye. La razón es que existen desfases entre el cálculo o la determinación del impuesto y su pago.

En Venezuela el nivel de inflación crece cada día más hasta un punto de llegar a la hiperinflación, hoy en día las sanciones aplicadas por la Administración Tributaria resultan ser ilusorias con la realidad económica. Por el cual, se plantea la utilización de un novísimo método para nuestro país en cuanto al cálculo de las multas basado en la legislación de Perú, tomando en consideración los ingresos netos de los contribuyentes basados en la última declaración del periodo fiscal (ISLR) y en una graduación de los ilícitos referentes a los deberes formales establecidos en los artículos 99 hasta el 108, determinando así una nueva sanción de tipo económica que permitirá de una gran manera evitar que se vuelvan a cometer los mencionados ilícitos, puesto que el tamaño de la unidad tributaria sancionatoria se ajustaría a una evidente realidad.

La creación de un cálculo de la multa en base a los ingresos netos de los contribuyentes va a ser utilizado exclusivamente para determinar el monto de las multas y sanciones pecuniarias, cuya base de cálculo está prevista en unidades tributarias en cuanto a lo que se refiere a los deberes formales, A nuestro criterio este es un reconocimiento amplio y suficiente de la distorsión en el valor de la Unidad Tributaria, que se ha acumulado en los últimos años, siendo así la nueva base para determinar las sanciones a las que están sometidos los ciudadanos.

En este orden de ideas, posterior de haber recopilado y analizado, la información de la investigación emanada por las aplicaciones del instrumento, el cual fue elaborado con la finalidad de proponer un modelo del cálculo de multas en base a los ingresos netos del contribuyente para los artículos 99 hasta el 108 del Código Orgánico Tributario, a continuación se presentan los resultados y sus respectivos análisis; para lo cual se elaboraron tablas y gráficos circulares expresado de manera porcentual manteniendo el orden de las preguntas contenidas en el instrumento de recolección de información, esto con la finalidad de facilitar la comprensión por parte de los lectores.

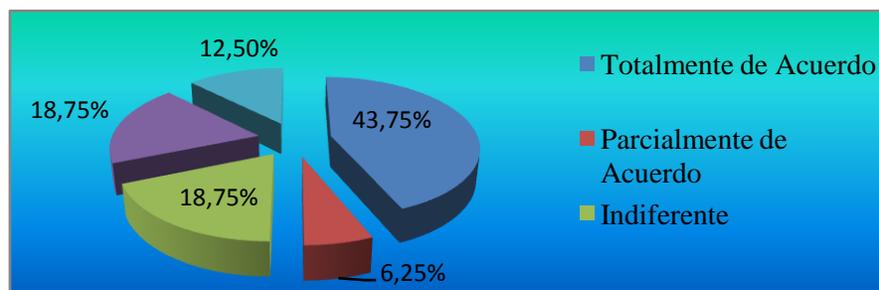
### **1. La multa es una sanción administrativa de carácter pecuniario**

**Cuadro 3. La multa como sanción Administrativa**

<b>ITEM</b>	<b>FRECUENCIA</b>	<b>PORCENTAJE</b>
Totalmente de Acuerdo	7	43,75%
Parcialmente de Acuerdo	1	6,25%
Indiferente	3	18,75%
Parcialmente Desacuerdo	3	18,75%
Totalmente Desacuerdo	2	12,50%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Gráfico No.1 La multa como sanción Administrativa**



En el gráfico N° 1 se puede observar que el 50% de las personas encuestadas están totalmente de acuerdo y parcialmente de acuerdo con la afirmación: “**La multa es una sanción administrativa de carácter pecuniario**”. Bajo esta perspectiva, los funcionarios afirman que la multa es la sanción administrativa por excelencia por ende consiste en la obligación de pagar una determinada suma de dinero como consecuencia de una infracción cometida en contra de la ley en materia de tributos.

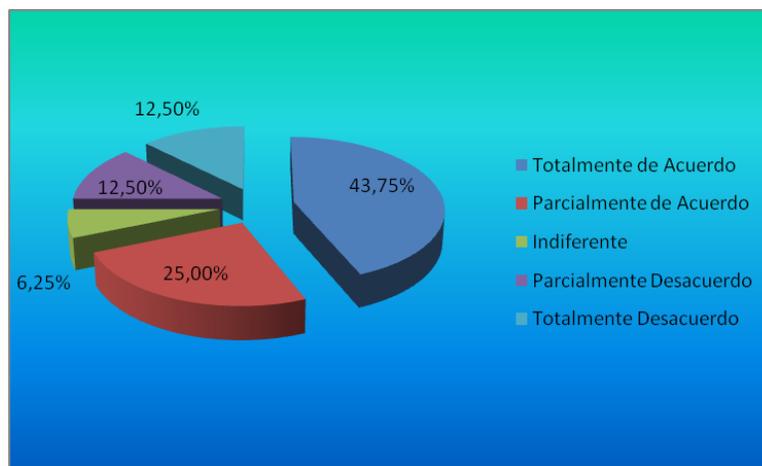
**2. El incumplimiento de deberes formales en materia tributaria por parte del Contribuyente tiene su razón en la falta de asesoramiento o en el desconocimiento de la norma.**

**Cuadro 4. Falta de asesoramiento o desconocimiento de la norma**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	7	43,75%
Parcialmente de Acuerdo	4	25,00%
Indiferente	1	6,25%
Parcialmente Desacuerdo	2	12,50%
Totalmente Desacuerdo	2	12,50%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Gráfico No.2 Falta de asesoramiento o desconocimiento de la norma**



En el gráfico N° 2 se puede observar que el 68,75% de las personas encuestadas están total y parcialmente de acuerdo con la afirmación: **“El incumplimiento de deberes formales en materia tributaria por parte del Contribuyente tiene su razón en la falta de asesoramiento o en el desconocimiento de la norma.”**. Bajo esta perspectiva, los funcionarios hacen referencia que el incumplimiento de deberes formales también influye en la falta de asesoramiento por parte de la administración tributaria y también por el desconocimiento de la norma.

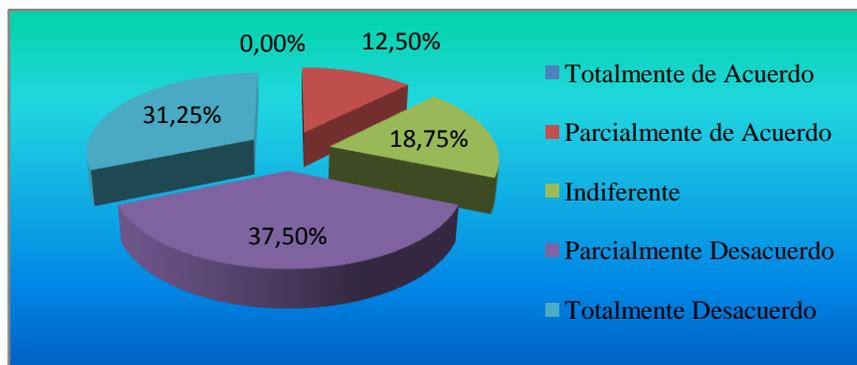
### 3. Con la imposición de multas la autoridad logra disuadir la conducta del infractor

**Cuadro 5. La multa disuade la conducta del infractor**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	0	0,00%
Parcialmente de Acuerdo	2	12,50%
Indiferente	3	18,75%
Parcialmente Desacuerdo	6	37,50%
Totalmente Desacuerdo	5	31,25%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Gráfico No.3 La multa disuade la conducta del infractor**



En el gráfico N° 3 se puede observar que el 68,75% de las personas encuestadas están parcial y totalmente en desacuerdo con la afirmación: **“Con la imposición de multas la autoridad logra disuadir la conducta del infractor.”**. Bajo esta perspectiva, los funcionarios hacen referencia que aun con la imposición de las multas por parte de la autoridad administrativa los contribuyentes siguen cometiendo ilícitos formales.

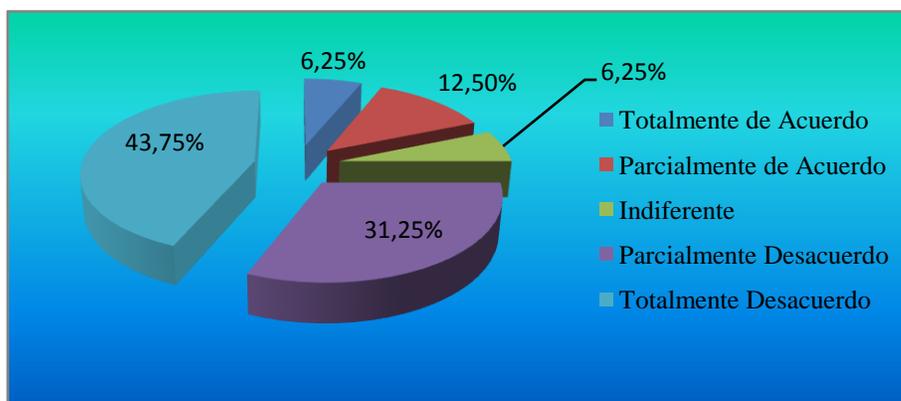
**3 El valor de las multas aplicadas a ilícitos formales es significativo para el contribuyente.**

**Cuadro 6. Capacidad contributiva del contribuyente en cuanto a las multas**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	1	6,25%
Parcialmente de Acuerdo	2	12,50%
Indiferente	1	6,25%
Parcialmente Desacuerdo	5	31,25%
Totalmente Desacuerdo	7	43,75%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Gráfico No.4 Capacidad contributiva del contribuyente en cuanto a las multas**



En el gráfico N° 4 se puede observar que doce (12) funcionarios encuestados que corresponde al 75%, están parcial y totalmente en desacuerdo con la afirmación: “**El valor de las multas aplicadas a ilícitos formales es significativo para el contribuyente.**”. Bajo esta perspectiva, los funcionarios hacen referencia que el valor de la U.T aplicada a los ilícitos formales no es significativa para el contribuyente lo cual trae consigo a la reincidencia del ilícito tributario.

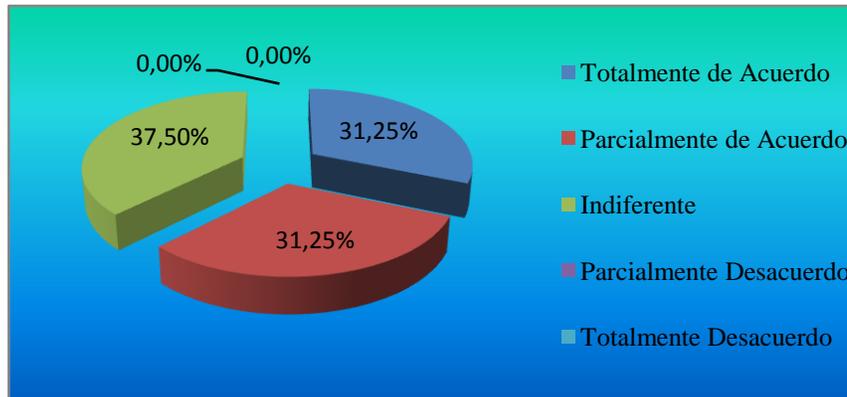
**2. El procedimiento de aplicación de multas cumple con los principios constitucionales del sistema tributario.**

**Cuadro 7. Las multas con base a los Principios Constitucionales**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	5	31,25%
Parcialmente de Acuerdo	5	31,25%
Indiferente	6	37,50%
Parcialmente Desacuerdo	0	0,00%
Totalmente Desacuerdo	0	0,00%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Gráfico No.5 Las multas con base a los Principios Constitucionales**



Conforme a los resultados obtenidos del ítem N° 5 y reflejados en su gráfico, se evidencia que diez (10) de los funcionarios encuestados, que corresponden al 62,5% están total y parcialmente de acuerdo con la afirmación: **“El procedimiento de aplicación de multas cumple con los principios constitucionales del sistema tributario”** lo cual significa que el procedimiento en cuanto a las aplicaciones de las multas es constitucional y no atenta contra la progresividad y capacidad contributiva del contribuyente.

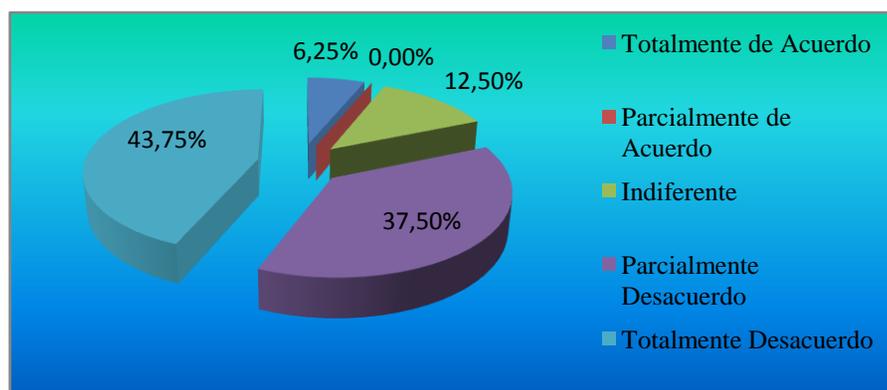
**4. El valor actual de la Unidad Tributaria permite calcular adecuadamente las multas expresadas en U.T de manera que esta logre su acometido.**

**Cuadro 8. El valor actual de la U.T logra su cometido en el cálculo de las Multas**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	1	6,25%
Parcialmente de Acuerdo	0	0,00%
Indiferente	2	12,50%
Parcialmente Desacuerdo	6	37,50%
Totalmente Desacuerdo	7	43,75%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Gráfico No.6 El valor actual de la U.T logra su cometido en el cálculo de las multas**



A través del gráfico N° 6 se puede observar que trece (13) de los funcionarios encuestados que corresponde al 81,25% está totalmente desacuerdo o parcialmente desacuerdo con la afirmación: **“El valor actual de la Unidad Tributaria permite calcular adecuadamente las multas expresadas en U.T de manera que esta logre su cometido”**. La mayoría de los funcionarios encuestados afirma que el valor actual de la U.T no logra su cometido en el cálculo de las multas debido al alto nivel de inflación suscitado en el país.

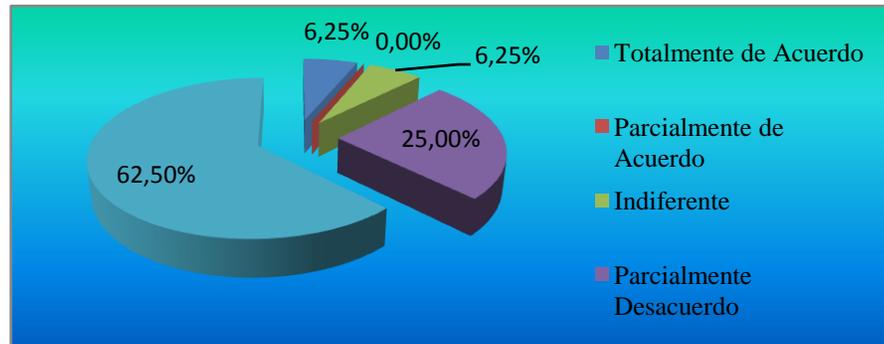
**5. Considerando la creciente inflación, la U.T mantiene efectiva la legislación referente al Sistema Tributario.**

**Cuadro 9. La U.T actual se mantiene efectiva en la creciente inflación**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	1	6,25%
Parcialmente de Acuerdo	0	0,00%
Indiferente	1	6,25%
Parcialmente Desacuerdo	4	25,00%
Totalmente Desacuerdo	10	62,50%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Gráfico No.7 La U.T actual se mantiene efectiva en la creciente inflación**



A través del gráfico N° 7 se puede observar que catorce (14) de los funcionarios encuestados que corresponde al 87,50% está totalmente desacuerdo o parcialmente desacuerdo con la afirmación: **“Considerando la creciente inflación, la U.T mantiene efectiva la legislación referente al Sistema Tributario”**. La mayoría de los funcionarios encuestados afirma que debido a la creciente inflación suscitada en el país la U.T no mantiene efectivo el sistema tributario debido a que la sanción pecuniaria es mínima lo que trae como consecuencia la reincidencia del ilícito debido a que es algo ilusorio para el contribuyente.

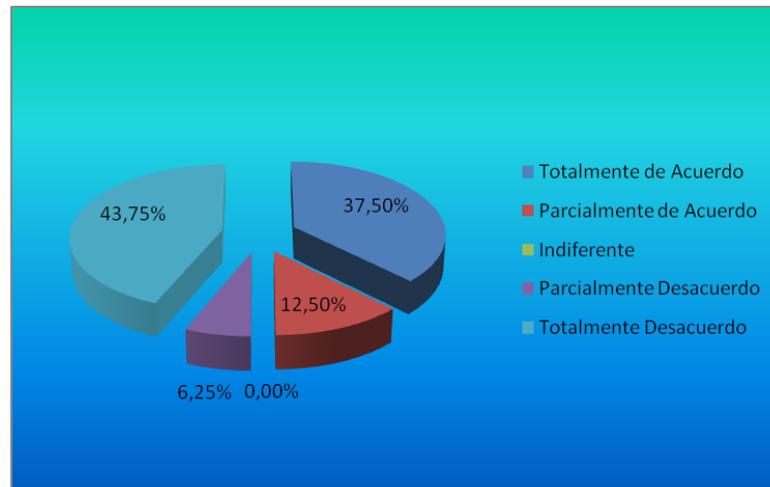
**5. Se ha visto un incremento en la incidencia de ilícitos formales en estos 2 últimos años.**

**Cuadro 10. Incidencia de ilícitos formales en estos 2 últimos años**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	6	37,50%
Parcialmente de Acuerdo	2	12,50%
Indiferente	0	0,00%
Parcialmente Desacuerdo	1	6,25%
Totalmente Desacuerdo	7	43,75%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Gráfico No.8 Incidencia de ilícitos formales en estos 2 últimos años**



En el gráfico N°8 se puede evidenciar que ocho (08) de los funcionarios encuestados que representan un 50% por ciento está totalmente de acuerdo y parcialmente de acuerdo con la afirmación: **“Se ha visto un incremento en la incidencia de ilícitos formales en estos 2 últimos años”**. La mayoría de las personas encuestada afirma que se ha visto un incremento de ilícitos formales debido tanto como al desconocimiento y falta de asesoramiento como también por el valor actual de la U.T.

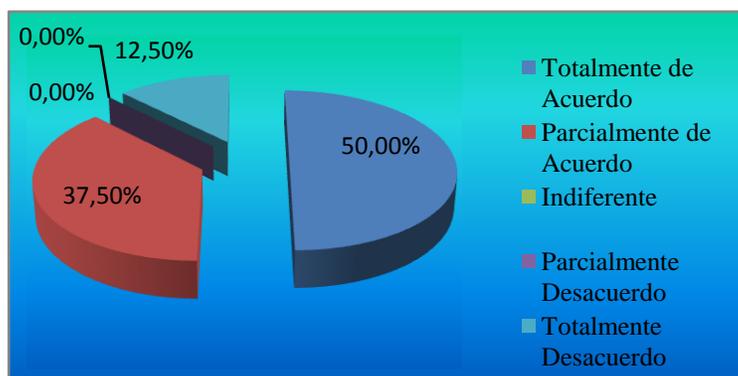
**6. Cree usted que el nivel de recaudación en el país ha aumentado en su nivel nominal.**

**Cuadro 11. Aumento del nivel de recaudación en su nivel nominal**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	8	50,00%
Parcialmente de Acuerdo	6	37,50%
Indiferente	0	0,00%
Parcialmente Desacuerdo	0	0,00%
Totalmente Desacuerdo	2	12,50%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Gráfico No.9 Aumento del nivel de recaudación en su nivel nominal**



En el gráfico N° 9 se evidencia que un 87,50% por ciento de las personas encuestadas están totalmente de acuerdo y parcialmente de acuerdo con la afirmación “Cree usted que el nivel de recaudación en el país ha aumentado en su nivel nominal”. Como se observó la mayoría de los encuestados opina que el nivel de recaudación en el país ha aumentado en su nivel nominal y esto significa que se recauda una masa de poder inferior a aquella que hubiera recaudado en escenarios de baja inflación.

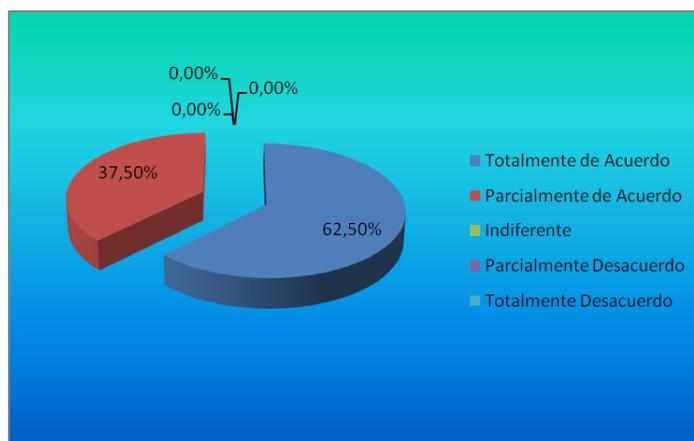
**7. Cree usted que el nivel de recaudación en el país ha disminuido en cuanto a su valor real.**

**Cuadro 12. Disminución de la recaudación en su nivel real**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	10	62,50%
Parcialmente de Acuerdo	6	37,50%
Indiferente	0	0,00%
Parcialmente Desacuerdo	0	0,00%
Totalmente Desacuerdo	0	0,00%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Gráfico No.10 Disminución de la recaudación en su nivel real**



En el gráfico N° 10 se evidencia que un 100% por ciento de las personas encuestadas están totalmente de acuerdo y parcialmente de acuerdo con la afirmación **“Cree usted que el nivel de recaudación en el país ha disminuido en su nivel real”**. Como se observó la mayoría de los encuestados opina que el nivel de recaudación en el país ha disminuido en su nivel real lo que significa que a medida que aumenta la tasa de inflación, la recaudación real obtenida mediante impuestos disminuye esto se debe a la demora y los costos de recaudación por lo que atraviesa el Estado.

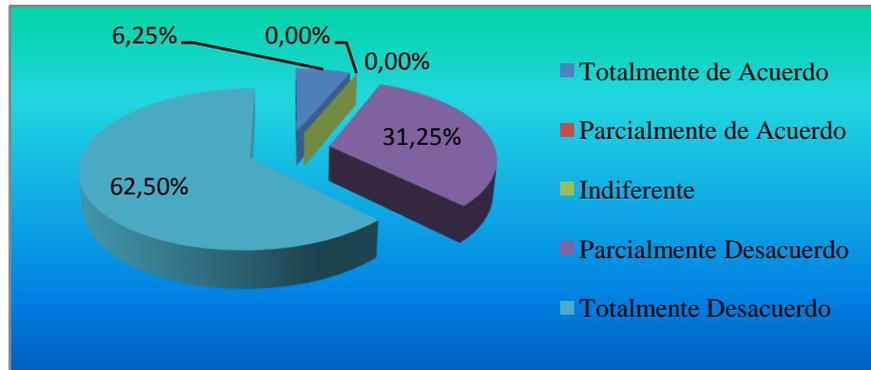
#### **8. El valor de la unidad tributaria es un valor ajustado a la realidad**

**Cuadro 13. El valor de la unidad tributaria se ajusta a la realidad**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	1	6,25%
Parcialmente de Acuerdo	0	0,00%
Indiferente	0	0,00%
Parcialmente Desacuerdo	5	31,25%
Totalmente Desacuerdo	10	62,50%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Gráfico No.11 El valor de la unidad tributaria se ajusta a la realidad**



En el gráfico N° 11 se puede observar que un 93,75% por ciento de los encuestados afirmó estar totalmente desacuerdo y parcialmente desacuerdo con la premisa: **“El valor de la unidad tributaria es un valor ajustado a la realidad”**. Esto es debido a la distorsión del valor de la Unidad Tributaria, La Unidad Tributaria debe ser ajustada periódica y regularmente, acorde al ritmo de la inflación del año o ejercicio fiscal anterior y así mantener su propósito técnico empleado por la Administración Tributaria con fines recaudatorios y sancionatorios.

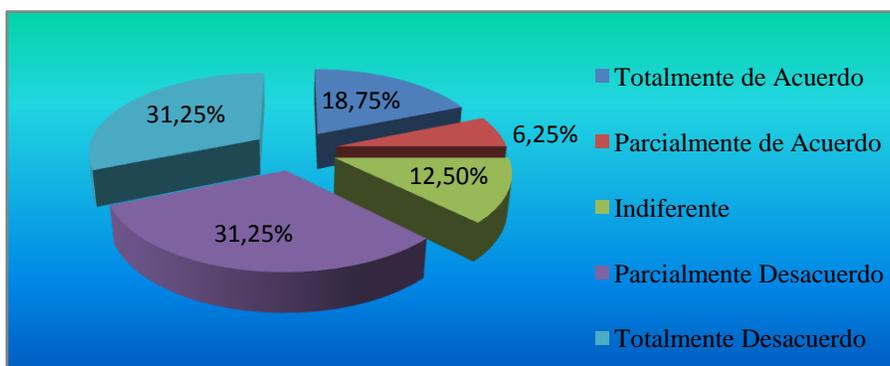
**9. Las multas aplicadas cumplen con su objeto que es corregir la conducta del infractor.**

**Cuadro 14. Las multas corrigen la conducta del infractor**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	3	18,75%
Parcialmente de Acuerdo	1	6,25%
Indiferente	2	12,50%
Parcialmente Desacuerdo	5	31,25%
Totalmente Desacuerdo	5	31,25%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Gráfico No.12 Las multas corrigen la conducta del infractor**



Se aprecia en el gráfico anterior que diez (10) de los funcionarios encuestados que representan el 62,50% está totalmente desacuerdo y parcialmente desacuerdo con la afirmación: **“Las multas aplicadas cumplen con su objeto que es corregir la conducta del infractor”**. En este sentido, se deben tomar en cuenta que las multas no están cumpliendo su función el cual es corregir la conducta del infractor.

**10. Cree que el país se tiene que redirigir a una obtención de ingreso de origen tributario.**

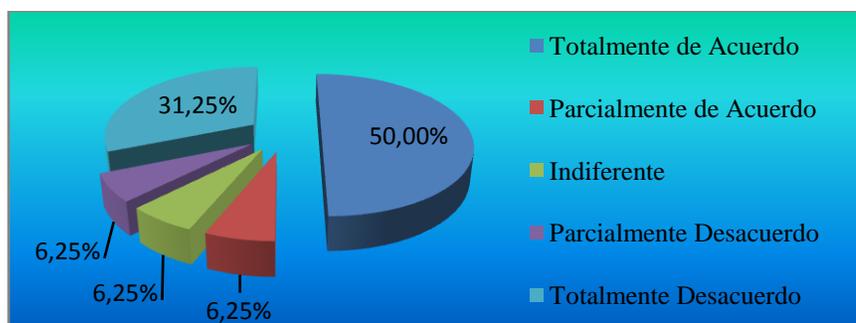
**Cuadro 15. Obtención de ingreso de origen tributario en el país**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	8	50,00%
Parcialmente de Acuerdo	1	6,25%
Indiferente	1	6,25%
Parcialmente Desacuerdo	1	6,25%
Totalmente Desacuerdo	5	31,25%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

---

**Gráfico No.13 Obtención de ingreso de origen tributario en el país**



A través del siguiente gráfico se puede observar que un 56,25% de las personas encuestadas están parcialmente de acuerdo o totalmente de acuerdo con la afirmación: **“Cree que el país se tiene que redirigir a una obtención de ingreso de origen tributario”**. Esto es debido a que Venezuela dejó de ser un país rentista petrolero debido al auge en otros países donde la competencia en cuanto al barril de petróleo es cada vez más alta.

Es por ello, que las disposiciones legales que regulan los tributos que conforman el sistema tributario venezolano, han sido modificadas y reformadas en la medida que las condiciones económicas de Venezuela lo ameriten, como consecuencia de hacer frente a las necesidades públicas, que son aquéllas que nacen de la vida colectiva y se satisfacen o se intentan satisfacer mediante la actuación del Estado, tales como: defensa y resguardo de la soberanía del país, salud, educación, crecimiento, desarrollo, con el fin último de lograr el beneficio colectivo.

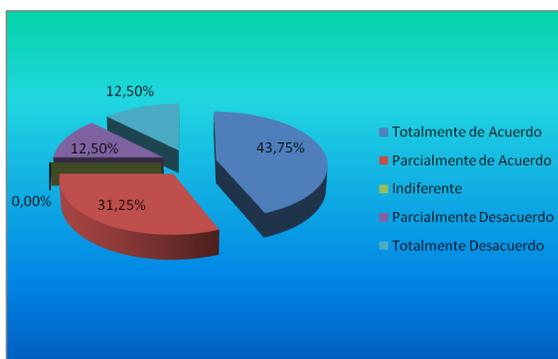
**11. El proceso tributario sancionatorio debe establecer un mecanismo que permita tabular el grado de infracción cometido por el contribuyente.**

**Cuadro 16. Mecanismo que permita tabular el grado de infracción**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	7	43,75%
Parcialmente de Acuerdo	5	31,25%
Indiferente	0	0,00%
Parcialmente Desacuerdo	2	12,50%
Totalmente Desacuerdo	2	12,50%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Gráfico No.14 Mecanismo que permita tabular el grado de infracción**



La información obtenida del cuadro N° 14 permite observar que el 75% de los funcionarios opinan que están total y parcialmente de acuerdo con la premisa de: **“El proceso tributario sancionatorio debe establecer un mecanismo que permita tabular el grado de infracción cometido por el contribuyente”**. Mediante la graduación de las sanciones tributarias dependiendo del ilícito cometido, permitiendo así tener una variación en cuanto a la gravedad del ilícito, así como también permite El principio de proporcionalidad y capacidad contributiva de cada contribuyente y así evitar la intencionalidad, reiteración, naturaleza de los perjuicios causados y reincidencia.

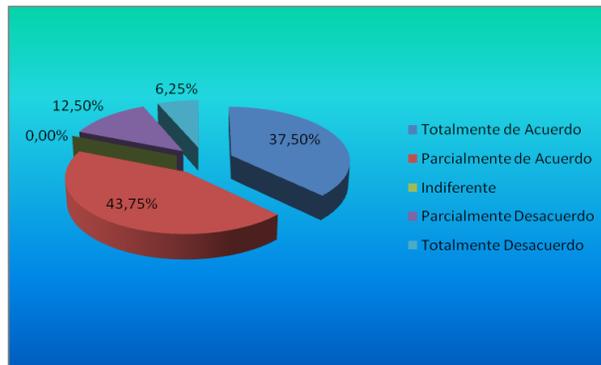
**12. Considera usted que las multas por ilícitos formales deberían ser personalizadas y según la capacidad económica de cada contribuyente.**

**Cuadro 17. Graduación de las multas según la capacidad del contribuyente**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	6	37,50%
Parcialmente de Acuerdo	7	43,75%
Indiferente	0	0,00%
Parcialmente Desacuerdo	2	12,50%
Totalmente Desacuerdo	1	6,25%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Gráfico No. 15 Graduación de las multas según la capacidad del contribuyente**



Se puede analizar a través del gráfico que trece (13) de los funcionarios encuestados lo cual representa el 81,25% están totalmente de acuerdo y parcialmente de acuerdo, mientras que el otro 18,75% está totalmente desacuerdo y parcialmente desacuerdo con la afirmación: **“Considera usted que las multas por ilícitos formales deberían ser graduadas según la capacidad económica de cada contribuyente”**. Se puede observar que la mayoría de la muestra afirma estar de acuerdo con la graduación de los ilícitos formales según la capacidad contributiva del contribuyente debido a que la multa sería a una mayor proporción que las actuales y así e esta manera se evitaría la reincidencia de los ilícitos tributarios.

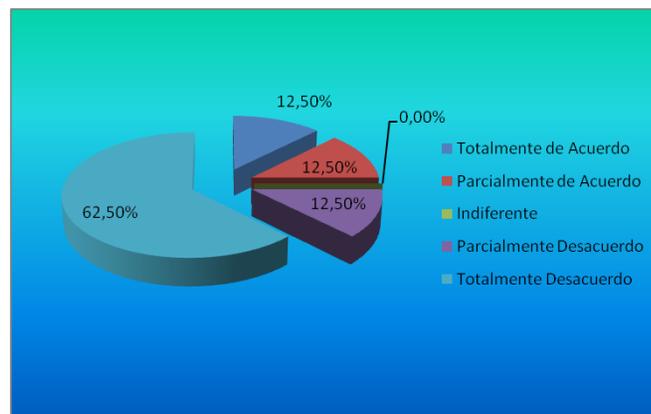
**13. Cree usted que con una aplicación de una multa ajustada a su capacidad contributiva el contribuyente puede reincidir en el ilícito.**

**Cuadro 18. Reincidencia del contribuyente tras un ajuste de la multa**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	2	12,50%
Parcialmente de Acuerdo	2	12,50%
Indiferente	0	0,00%
Parcialmente Desacuerdo	2	12,50%
Totalmente Desacuerdo	10	62,50%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Gráfico No.16 Reincidencia del contribuyente tras un ajuste de la multa**



En el gráfico N°16 se puede observar que doce (12) de los funcionarios encuestados los cuales representan una muestra de un 75% están parcial y totalmente en desacuerdo con la premisa: **“Cree usted que con una aplicación de una multa ajustada a su capacidad contributiva el contribuyente puede reincidir en el ilícito”**. Esto se debe a que una multa aplicada a un contribuyente con un valor de una U.T ajustada a su capacidad contributiva, no reincidiría debido al alto valor en diferencia de la actual, lo cual una reincidencia traería consigo a un déficit en su capital.

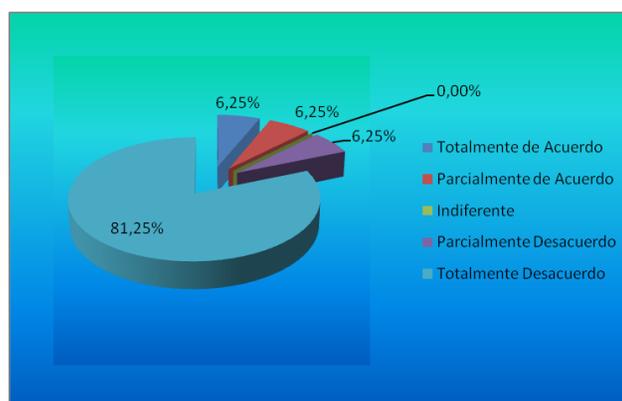
**14. Existe alguna herramienta dentro de la división que permita tabular el grado de infracción cometida por el contribuyente en lo que se refiere a Ilícitos Formales.**

**Cuadro 19. Herramienta dentro de la división que permita tabular el grado de infracción**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	1	6,25%
Parcialmente de Acuerdo	1	6,25%
Indiferente	0	0,00%
Parcialmente Desacuerdo	1	6,25%
Totalmente Desacuerdo	13	81,25%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Grafico No. 17 Herramienta dentro de la división que permita tabular el grado de infracción**



Un 87 por ciento de los funcionarios encuestados están totalmente desacuerdo y parcialmente desacuerdo con la afirmación: **“Existe alguna herramienta dentro de la división que permita tabular el grado de infracción cometida por el contribuyente en lo que se refiere a Ilícitos Formales”**. En el SENIAT, no existe herramienta alguna que permita tabular el grado de infracción cometido por el contribuyente, debido a que se basan en un valor de una U.T desfasada en la actualidad.

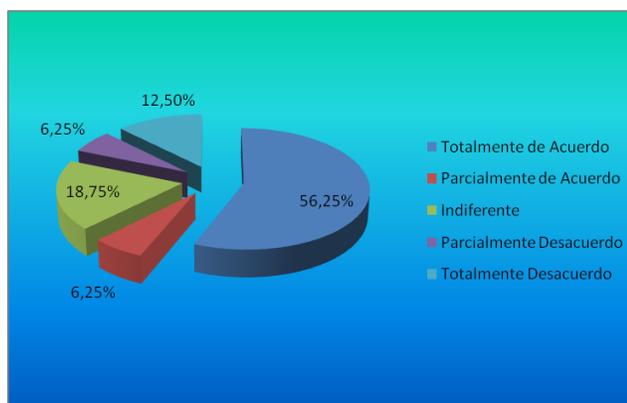
## 15. Usted está de acuerdo con que se gradué cada ilícito formal tributario

**Cuadro 20. Graduación de los ilícitos formales tributarios**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	9	56,25%
Parcialmente de Acuerdo	1	6,25%
Indiferente	3	18,75%
Parcialmente Desacuerdo	1	6,25%
Totalmente Desacuerdo	2	12,50%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Gráfico No.18 Graduación de los ilícitos formales tributarios**



En el gráfico N° 18 se puede evidenciar que un 62,50% de los funcionarios encuestados, están total y parcialmente de acuerdo con la premisa: **“Usted está de acuerdo con que se gradué cada ilícito formal tributario”**, de esta manera se podría evidenciar una diferencia por el ilícito cometido y una sanción pecuniaria distinta a la otra dependiendo del nivel de gravedad cometido.

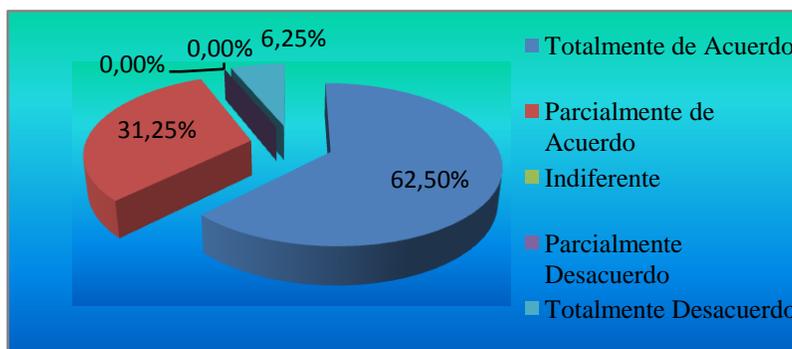
**16. Usted está de acuerdo que se aplique una U.T sancionatoria diferente la U.T actual.**

**Cuadro 21. Aplicación de una U.T sancionatoria diferente a la actual**

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Totalmente de Acuerdo	10	62,50%
Parcialmente de Acuerdo	5	31,25%
Indiferente	0	0,00%
Parcialmente Desacuerdo	0	0,00%
Totalmente Desacuerdo	1	6,25%
<b>TOTAL</b>	<b>16</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sánchez (2018)

**Gráfico No.19 Aplicación de una U.T sancionatoria diferente a la actual**



Quince (15) de los funcionarios encuestados, representados por una mayoría de un 93,75% de la muestra la cual se puede observar en el gráfico N° 19, están total y parcialmente de acuerdo con la afirmación: **“Usted está de acuerdo que se aplique una U.T sancionatoria diferente la U.T actual”**, lo que afirma que una U.T sancionatoria diferente a la actual traería consigo una nueva herramienta a la administración en cuanto al cálculo y aplicación de las multas en base a los ingresos netos de los contribuyentes dependiendo del ilícito cometido.

## **SECCION V**

### **LA PROPUESTA**

Al realizar el análisis de la información recolectada por medio del instrumento aplicado, y proceder con el respectivo diagnóstico del actual procedimiento de cálculo de multas aplicadas a los ilícitos formales y de igual forma apoyándose en los aspectos teóricos y legales referidos al mismo, asimismo, surge la necesidad de actualizar a la realidad de la economía nacional el marco legal de los procedimientos referidos a la aplicación de multas tributarias, seguidamente se presenta una propuesta de cálculo del valor de la Unidad Tributaria para la determinación de multas aplicadas a los ilícitos formales establecidos en el COT (2014) en función de los ingresos netos del contribuyente, en conjunto con una graduación de dichos ilícitos según su nivel de gravedad.

#### **5.1. Justificación de la Propuesta**

El sistema tributario debe mantenerse alineado al contexto transformador de la naturaleza económica de los contribuyentes, ello a todos los niveles, es por ello que es justificable que se incorporen criterios para la determinación de multas según la capacidad económica, contributiva y atendiendo al principio de progresividad para que de esta manera la sanción logre el acometido que es corregir una conducta ilícita, sin dejar de garantizar un sistema tributario justo y no confiscatorio.

En tal sentido, la propuesta se presenta como una estrategia que atiende a los concurrentes cambios presentes en la economía nacional, dirigido específicamente a la aplicación de multas por ilícitos formales en el nivel nacional (SENIAT), que por su naturaleza impiden a la administración tributaria la transparente determinación de los ingresos netos.

Asimismo, evitar la pérdida del valor adquisitivo del Estado en materia de sanciones tributarias, tomando en cuenta la inflación y la devaluación monetaria.

## **5.2. Objetivos de la Propuesta**

### **5.2.1. Objetivo General**

Diseñar un modelo del cálculo de multas con base a los ingresos netos del contribuyente para los artículos 99 hasta el 108 del Código Orgánico Tributario.

#### **5.2.1.1. Objetivos Específicos**

- Definir las alícuotas que serán aplicadas a los ingresos netos según el tipo de ilícito formal establecido en el Código Orgánico Tributario (2014)
- Suministrar a la División de Recaudación de la gerencia Regional de Tributos Internos Región Central (SENIAT) una nueva herramienta para el cálculo de multas

## **5.3. Graduación de los ilícitos y Fijación de Alícuotas**

Para poder realizar el respectivo cálculo y alícuota, una de las fases del proyecto consiste en establecer una graduación para los ilícitos formales, los cuales quedarían de la siguiente manera según el grado de infracción:

- Grave
- Medio
- Leve

A continuación se presenta de forma detallada los artículos que establecen los ilícitos formales con su respectiva sanción ya establecida en el Código Orgánico Tributario la cual fue utilizada como criterio para fijar la gravedad de la infracción.

#### **5.4. Fijación de alícuotas según la graduación de ilícitos formales**

Se establecieron las siguientes alícuotas según el grado del ilícito formal, que serán aplicadas a los ingresos netos del contribuyente de la declaración de ISRL del año anterior, y de esta manera obtener una Unidad Tributaria Sancionatoria que cumpla con su objeto atendiendo a la capacidad económica de cada contribuyente.

Grave: 0,10

Medio: 0,05

Leve: 0,03

Estas alícuotas se aplicaran en los Artículos 99 al 108 en donde se establece los ilícitos formales y su respectiva sanción, y se realizara el cálculo usando como referencia la multa expresada en UT establecidas para cada ilícito.

#### **5.5. Mínimo tributario para multas establecidas ilícitos formales**

El mínimo tributario representa un impuesto mínimo a pagar cuando la base imponible incidida por la alícuota respectiva determina un resultado de impuesto cero o una cantidad que se encuentra por debajo del impuesto mínimo establecido. Partiendo de este concepto mayormente utilizado en los municipios en la ordenanza sobre actividades económicas; en este caso, se propone que el mínimo tributario de multas para ilícitos formales, sea calculado tal cual lo establecido en el Artículo 91 del Código Orgánico Tributario, tomando como referencia el valor actual de la Unidad Tributaria vigente para el momento de pago.

**Esquemmatización de los ilícitos formales según el COT (2014) con su respectiva sanción establecida y Graduación y Alícuotas aplicadas por la propuesta.**

**Cuadro N° 22 Artículo N° 100 COT**

ARTÍCULO	ILÍCITO	SANCIÓN ESTABLECIDA EN EL C.O.T	GRADUACIÓN	ALÍCUOTA APLICADA POR PROPUESTA
Art 100 Constituyen ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de inscribirse ante la Administración Tributaria:	1. No inscribirse en los registros de la Administración Tributaria.	Clausura de 5 días continuos y multa de (150 U.T)	Grave	0,10
	2. Inscribirse en los registros de la Administración Tributaria fuera del plazo establecido. 3. Proporcionar o comunicar la Información relativa a los antecedentes o datos para la Inscripción o actualización en los registros, en forma Parcial, insuficiente o errónea.	Clausura de 5 días continuos y multa de (50 U.T)	Leve	0,03
	4. No proporcionar o comunicar a la Administración Tributaria, dentro de los plazos establecidos, las informaciones relativas a los datos para la actualización de los registros.	Clausura de 5 días continuos y multa de (100 U.T)	Medio	0,05

**Cuadro N° 23 Artículo 101 COT**

ARTÍCULOS	ILÍCITO	SANCIÓN ESTABLECIDA POR EL C.O.T	GRADUACIÓN	ALÍCUOTA APLICADA POR LA PROPUESTA
Art 101  Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de emitir y exigir comprobantes:	1. No emitir facturas u otros documentos obligatorios u emitirlos en un medio no autorizado por las normas tributarias.  2. Emitir facturas u otros documentos cuyos datos no coincidan con el correspondiente a la operación real o sean ilegibles  3. No conservar las copias de las facturas u otros documentos obligatorios, por el lapso  4. Alterar las características de las maquinas fiscales	Clausura de 10 días continuos y multa de 150 U.T	Grave	0,1

	<p>5. Emitir facturas u otros documentos obligatorios con prescindencia total o parcial de los requisitos exigidos por las normas tributarias.</p> <p>6. Utilizar simultáneamente más de un medio de emisión de factura y otros documentos, salvo los casos establecidos en las normas tributarias.</p> <p>7. Utilizar un medio de facturación distinto al indicado como obligatorio por las normas tributarias.</p> <p>8. No entregar las facturas u otros documentos cuya entrega sea obligatoria.</p> <p>11. Emitir cualquier otro tipo de documentos distinto a facturas que sean utilizados para informar el monto parcial o total de las operaciones efectuadas, tales como: estados de cuenta, reportes gerenciales, notas de consumo estados demostrativos y sus similares aun cuando el medio de emisión lo permita</p>	<p>Clausura de 5 días y multa de (100 U.T)</p>	<p>Medio</p>	<p>0,05</p>
--	--	--	--------------	-------------

	9. No exigir a los vendedores o prestadores de servicios las facturas u otros documentos de las operaciones realizadas aun cuando exista las obligación de emitirlos.	Multa de (5 U.T)	Leve	0,03
	10. Aceptar facturas u otros documentos cuyo monto no coincida con el real	Multa de (10 U.T)	Leve	0,03

**Cuadro N° 24 Artículo 102 COT**

<b>ARTÍCULO</b>	<b>ILÍCITO</b>	<b>SANCIÓN ESTABLECIDA EN EL C.O.T</b>	<b>GRADO</b>	<b>ALÍCUOTA APLICADA POR LA PROPUESTA</b>
Art 102 Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de llevar libros y registros contables y todos los demás libros y registros especiales	1. No llevar los libros y registros exigidos por las normas respectivas 2. Destruir, alterar o no conservar las memorias de las maquinas fiscales contentivas del registro de las operaciones efectuadas	Clausura de 10 días continuos y multa de (150 U.T)	Grave	0,10

	<p>3. No mantener los libros y registros en el domicilio tributario cuando ello fuere obligatorio o no exhibirlos cuando la administración tributaria lo solicite</p> <p>4. No mantener los medios que contengan los libros y registros de las operaciones efectuadas, en condiciones de operación o accesibilidad</p> <p>5. llevar los libros y registros con atraso superior a un mes</p> <p>6. no conservar durante el plazo establecido por las normativas aplicables, los libros y registros, así como los sistemas, programas o soportes que contengan la contabilidad u operaciones efectuadas</p> <p>7. Llevar los libros y registros sin cumplir con las formalidades establecidas en las normas correspondientes</p> <p>8. No llevar en castellano o en moneda nacional los libros de contabilidad u otros registros contables excepto para los contribuyentes autorizados por la administración tributaria llevar la contabilidad en moneda extranjera.</p>	<p>Clausura de 5 días continuos y multa de (100 U.T)</p>	<p>Medio</p>	<p>0,05</p>
--	--	--	--------------	-------------

**Cuadro N° 25 Artículo 103 COT**

ARTÍCULO	ILÍCITO	SANCIÓN ESTABLECIDA EN EL C.O.T	GRADO	ALÍCUOTA APLICADA POR LA PROPUESTA
Art 103. Constituyen ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de presentar declaraciones y comunicaciones:	1. No presentar las declaraciones o presentarlas con un retraso superior a un (1) año.	Clausura de 10 días continuos y multa de (150 U.T)	Grave	0,10
	3. Presentar las declaraciones en forma incompleta o con un retraso inferior o igual a un (1) año.	Multa de (100 U.T)	Medio	0,05
	2.No presentar las comunicaciones que establezcan las leyes, reglamentos u otros actos administrativos de carácter general. 4. Presentar otras comunicaciones en forma incompleta o fuera de plazo. 5. Presentar más de una declaración sustitutiva, o la primera declaración sustitutiva con posterioridad al plazo establecido en la norma respectiva. 6. Presentar las declaraciones en formularios, medios, formatos o lugares, no autorizados por la Administración Tributaria.	Multa de (50 U.T)	Leve	0,03
	7. No presentar o presentar con retardo la declaración informativa de las inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal.	Clausura de 10 días continuos y multa de (1000 o 2000)	Grave	0,10

**Cuadro N° 26 Artículo 104 COT**

ARTÍCULO	ILÍCITO	SANCIÓN ESTABLECIDA EN EL C.O.T	GRADO	ALÍCUOTA APLICADA POR LA PROPUESTA
Art 104. Constituyen ilícitos tributarios formales relacionados con el cumplimiento del deber de permitir el control de la Administración Tributaria:	1. Producir, circular o comercializar productos o mercancías sin los elementos de control exigidos por las normas tributarias o éstos sean falsos o alterados. 2. Circular o comercializar productos o mercancías sin las facturas u otros documentos que acrediten su propiedad.	Clausura de 10 días continuos y multa de (250 U.T)	Grave	0,10
	3. No exhibir, ocultar o destruir certificados, carteles, señales y demás medios utilizados, exigidos o distribuidos por la Administración Tributaria.	Multa de (100 UT)	Medio	0,05
	4. Elaborar facturas u otros documentos sin la autorización otorgada por la Administración Tributaria, cuando lo exijan las normas respectivas. 5. Comercializar máquinas fiscales o sus partes esenciales que garanticen el control fiscal, sin la autorización otorgada por la Administración Tributaria.	Clausura de 10 días Multa de (1000 U.T)	Grave	0,10

	<p>6. Incumplir los deberes previstos en las normas respectivas, relacionados con la autorización otorgada para la elaboración de facturas u otros documentos.</p> <p>7. Incumplir los deberes previstos en las normas respectivas, relacionados con la autorización otorgada para la fabricación de máquinas fiscales, así como los relativos a los servicios de distribución y mantenimiento de máquinas fiscales.</p>	<p>Clausura de 10 días continuos y multa de (200 U.T)</p>	<p>Medio</p>	<p>0,05</p>
	<p>8. Impedir u obstruir, por si mismo o por interpuestas personas, el ejercicio de las facultades otorgadas a la Administración Tributaria.</p>	<p>Clausura de 10 días continuos y Multa de (500 U.T)</p>	<p>Grave</p>	<p>0,10</p>
	<p>9. No entregar el comprobante de retención.</p>	<p>Multa de (100 U.T)</p>	<p>Medio</p>	<p>0,05</p>
	<p>10. Expendir especies fiscales, aunque sean de lícita circulación, sin autorización por parte de La Administración Tributaria.</p> <p>11. Ocultar, acaparar o negar injustificadamente las planillas, formatos, formularios o especies fiscales.</p>	<p>Multa de (200 U.T)</p>	<p>Grave</p>	<p>0,10</p>

	12. No mantener o conservar la documentación e información que soporta el cálculo de los precios de transferencia.	Clausura de 10 días y Multa de (1000) U.T)	Grave	0,10
	13. No mantener en condiciones de operación los soportes magnéticos utilizados en las aplicaciones que incluyen datos vinculados con la tributación. 14. No facilitar los equipos técnicos necesarios para la revisión de orden tributario de la documentación micro grabado que realice el contribuyente.	Clausura de 10 días continuos y multa de (200 U.T)	Grave	0,10

**Cuadro N° 27 Artículo 105. COT**

ARTÍCULO	ILÍCITO	SANCIÓN ESTABLECIDA EN EL C.O.T	GRADO	ALÍCUOTA APLICADA POR LA PROPUESTA
<p>Artículo 105. Constituyen ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de informar y comparecer ante la Administración Tributaria:</p>	<p>1. No proporcionar información que sea requerida por la Administración Tributaria sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación, dentro de los plazos establecidos.                  2. No notificar a la Administración Tributaria las compensaciones y cesiones en los términos establecidos en este Código.                  3. Proporcionar a la Administración Tributaria Información falsa o errónea.                  4. No comparecer ante la Administración Tributaria cuando ésta lo solicite, salvo que exista causa justificada.</p>	<p>Multa de (100 U.T)</p>	<p>Leve</p>	<p>0,03</p>
	<p>5. Revelar información de carácter reservado o hacer uso indebido de la misma.</p>	<p>Multa de (1000 U.T)</p>	<p>Grave</p>	<p>0,10</p>

**Cuadro N° 28 Artículo 106. COT**

ARTÍCULO	ILÍCITO	SANCIÓN ESTABLECIDA EN EL C.O.T	GRADO	ALÍCUOTA APLICADA POR LA PROPUESTA
Artículo 106. Constituyen ilícitos tributarios relacionados con el desacato de órdenes de la Administración Tributaria:	1. La reapertura de un local, oficina o establecimiento, o de la sección que corresponda, con violación de la clausura impuesta por la Administración Tributaria, no suspendida o revocada por orden administrativa o judicial. 2. La destrucción o alteración de los sellos, precintos o cerraduras puestos por la Administración Tributaria o la realización de cualquier otra operación destinada a desvirtuar la colocación de sellos, precintos o cerraduras, no suspendida o revocada por orden administrativa o judicial.	Multa de (1000 U.T) y cierre del establecimiento por el doble del lapso	Grave	0,10
	3. La utilización, sustracción, ocultación o enajenación de bienes o documentos que queden retenidos en poder del presunto infractor, en caso que se hayan adoptado medidas cautelares.	Multa de (1000 U.T)	Grave	0,10

**Cuadro N° 29 Artículo 107. COT**

ARTÍCULO	ILÍCITO	SANCIÓN ESTABLECIDA EN EL C.O.T	GRADO	ALÍCUOTA APLICADA POR LA PROPUESTA
Artículo 107. Constituyen ilícitos tributarios formales relativos a actividades sometidas a autorización:	1. Fabricar, importar, comercializar o expender bienes sin la debida autorización, cuando ello sea exigido por las normas tributarias respectivas. 3. Circular, comercializar, distribuir o expender especies gravadas que no cumplan los requisitos legales para su elaboración, producción y transporte, así como aquellas de procedencia ilegal o que estén adulteradas.	Multa de (1000 U.T)	Grave	0,10
	2. Circular, comercializar, distribuir o expender especies gravadas que no cumplan los requisitos legales.	Comiso	-	-
	4.Efectuar modificaciones o transformaciones que alteren las características, índole o naturaleza de las industrias, establecimientos, negocios y expendios sin la debida autorización de la Administración Tributaria, en los casos exigidos por las normas respectiva	Multa de (100 U.T)	Leve	0,03

## 5.6. Modelo para la determinación de la Multa

Luego de haber realizado la Graduación de ilícitos formales y establecer una alícuota según su nivel de gravedad, se presenta un modelo para la determinación de multas, donde se tomó en cuenta tanto los datos suministrados por la investigación como los aspectos teóricos y legales referidos a la multa y el sistema tributario en sus distintos niveles, Asimismo, haciendo uso de derecho comparado. Lo que dio como resultado un modelo propuesto por las investigadoras, que ha de aplicarse con la siguiente fórmula:

---

$$\text{IN} * (\%/1000) = \text{Valor U.T para cálculo de la multas}$$

---

Una vez realizado el cálculo del valor de la U.T que se utilizara para la determinación de la multa ya establecida en el COT (2014) se toma como referencia la cantidad expresada en U.T en el Artículo correspondiente a la multa según el ilícito cometido, dando como resultado el siguiente cálculo:

---

$$\text{Valor U.T para el cálculo de multas} * \text{Cantidad U.T establecida en el COT(2014)} = \text{Valor de la Multa}$$

---

## 5.7. Aplicación del Cálculo y Determinación de multas aplicadas a los ilícitos formales

Definida la formula se procede a aplicar el cálculo, tomando como referencia los posibles supuestos que podrían darse en la determinación de la multa

**Ingresos Netos del año anterior:** 1.250.000.000 Bs.

**Ilícito En el que incurre el contribuyente:** Artículo 104 n° 8 “Impedir u obstruir, por sí mismo o por interpuestas personas, el ejercicio de las facultades otorgadas a la Administración Tributaria”

#### **Supuesto N° 1**

Entonces se dice que:

Ya que el ilícito formal en el que incurre el contribuyente es Grave, según el cuadro N° 5, la alícuota aplicable es 0,10. Al aplicar la formula diseñada por la propuesta, el cálculo quedaría de la siguiente manera:

---

$$1.250.000.000 \text{ Bs} * (0,10/1000) = 125.000 \text{ Bs.}$$

---

El resultado es el valor de la Unidad Tributaria para el cálculo de la multa, que en este caso el Código Orgánico Tributario establece que la multa son 500 UT. (Ver cuadro N° 5) Y para efectos de la propuesta la multa se calcularía así:

$$125.000 * 500 \text{ UT} = 62.500.000 \text{ Bs.}$$

---

Entonces, 62.500.000. Bs es la multa a pagar por el contribuyente, tomando en cuenta sus ingresos netos y la gravedad del ilícito formal cometido.

### **Supuesto N°2**

**Ingresos Netos del año anterior:** 900.000 Bs.

**Ilícito En el que incurre el contribuyente:** Artículo 105 n° 1 “No proporcionar información que sea requerida por la Administración Tributaria sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación, dentro de los plazos establecidos.”

Entonces se dice que:

Ya que el ilícito formal en el que incurre el contribuyente es Leve, según el cuadro N° 6, la alícuota aplicable es 0,03. Al aplicar la formula diseñada por la propuesta, el cálculo quedaría de la siguiente manera:

---

$$3.000.000 \text{ Bs} * (0,03/1000) = \mathbf{90\text{Bs.}}$$

---

En este caso, al aplicar el cálculo, el valor de la U.T para determinar la multa es un valor por debajo de la Unidad Tributaria Vigente, por lo que, según la propuesta se hará uso de un Mínimo Tributario, el cual consiste en utilizar para el cálculo el valor actual de la U.T. El cálculo quedaría tal y como se viene aplicando:

---

$$850 \text{ Bs.} * 500 \text{ UT} = \mathbf{425.000 \text{ Bs.}}$$

---

## **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

### **CONCLUSIONES**

Durante el proceso de investigación sobre el diseño del modelo de cálculo de multas con base a los ingresos netos del contribuyente, se desprendieron elementos significativos que sirvieron como base para generar importantes conclusiones. En función de todos los elementos identificados, se puede concluir que si bien la multa es una sanción pecuniaria que cumple con lo establecido en la Constitución y en el Código Orgánico Tributario, el actual entorno en el que son aplicadas por el sistema tributario nacional, teniendo presente la creciente inflación y el valor de la Unidad Tributaria utilizada para el cálculo de la misma; con la imposición en muchos de los casos no se logra disuadir la conducta del infractor. Entre las conclusiones a las que se llegaron haciendo uso del instrumento y de aspectos teóricos y legales se encuentra:

- La multa es la sanción tributaria administrativa por excelencia, pero en materia de ilícitos formales y a causa de todas las variables inherentes a la determinación de la misma, actualmente no cumple con su cometido; ya que el valor que se paga por concepto de multas aplicadas a los ilícitos formales, se torna insustancial, no solo para el contribuyente sino para el mismo Estado.
- El actual valor de la Unidad Tributaria causa deficiencias en el Sistema Tributario Venezolano en cuanto a la determinación de sanciones, y por tanto, hace inconsistentes las sanciones pecuniarias a las que el COT le asigna una cantidad específica de U.T.

- La recaudación en la división, ha visto un notable aumento en términos nominales, producto de la creciente inflación pero al tratarse de ingresos reales se nota una considerable disminución en cuanto a la recaudación por concepto de multas aplicadas a los ilícitos formales.
- La División de Recaudación de la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Central (SENIAT) no cuenta con una herramienta que permita adecuar a la capacidad económica del contribuyente las multas aplicadas por ilícito formales, asimismo, la legislación no proporciona un mecanismo de tabulación de los mismo que permita definir el nivel de gravedad del ilícito

Asimismo, con los elementos obtenidos se logró diseñar un modelo de cálculo multas con base a los ingresos netos del contribuyente para los ilícitos formales establecidos en los Artículos del 99 al 108 del Código Orgánico Tributario, cumpliendo de tal forma con el segundo objetivo específico. El primer objetivo, fue alcanzado, mediante el cual se confirmaron los factores que determinan las fallas del actual procedimiento de cálculo de multas aplicadas a los ilícitos formales en la Administración Tributaria Nacional. Por tanto, se concluye en la creación de un nuevo modelo de cálculo de multas, que vaya en contexto con la realidad económica Nacional.

## RECOMENDACIONES

Tomando en cuenta las conclusiones y a partir de los resultados obtenidos en la presente investigación, se formularon las siguientes recomendaciones:

- El Régimen Sancionatorio Tributario debe mantenerse efectivo, procurar el cumplimiento de los deberes del contribuyente y disminuir los niveles de evasión y elusión, todo esto, siempre procurando la justa distribución de las cargas, para ello se recomienda la puesta en práctica de la propuesta formulada con la finalidad de hacer más efectiva y justa la aplicación de multas, al ajustar a la capacidad económica de cada contribuyente la sanción y otorgarle a cada ilícito un nivel de gravedad.
- Es imprescindible adaptar el sistema tributario a la economía nacional, para de manera, mantener una verdadera estabilidad en la recaudación fiscal.
- La división de recaudación de la gerencia Regional de Tributos Internos Región Central (SENIAT) debe orientar sus objetivos a la innovación y creación de herramientas que en un entorno cambiante, para así mantener efectivos los procesos tributarios, y por consecuencia la recaudación.
- Establecer mecanismos e instrumento que posterior a la aplicación de una sanción, determinen si la misma logra o no verdaderamente disuadir la conducta del infractor
- Implantar en la división indicadores que permitan medir los aumentos y disminuciones reales y nominales de la recaudación tributaria en cada una de sus áreas
- Elaborar e implementar un cuestionario, instrumento cuya finalidad será recopilar información que permita evaluar la propuesta de cálculo de multas, aplicado a los ilícitos formales, que sirva de soporte para realizar correctivos necesarios para el mejoramiento del mismo.

## LISTA DE REFERENCIAS

- Adrianza C. (2005), realizó una investigación titulada: **“El Valor Razonable como Herramienta de Control Tributario en la Determinación de la Base Imponible del Impuesto sobre la Renta”**.
- Evaristo, M. (2001), **“Análisis del régimen de Infracciones, Sanciones y Delitos Tributarios en el Perú”**.
- Arias. (2006). **Metodología de la investigación**. Muestra. Mc Graw Hill. México.
- Bavaresco, A. (1997), **Proceso Metodológico en la Investigación**. (Cómo hacer un diseño de Investigación). Venezuela. Editorial de la Universidad del Zulia. Maracaibo.
- Bengoa F. (2007), **"El Régimen de Infracciones y Sanciones Tributarias vigente y su relación con los principios constitucionales - tributarios"**, tesis para optar el Grado de Maestro en Contabilidad.
- Delgado, Y., Colombo, L. y Orfila, R. (2003). **Conduciendo la investigación**. 2 a ed. Venezuela: Comala.com.
- Durango, R. (2014), en su trabajo de especialista en Derecho Tributario; **“La clausura y la incautación como medidas Sancionadoras por el incumplimiento de los deberes Formales del contribuyente”** de la Universidad Central de Ecuador – Quito.
- GlosarioTributosInternos(2003). Disponible: [http://www.seniat.gob.ve/portal/page/portal/MANEJADOR\\_CONTENIDO\\_SENIAT/03TRIBUTOS/3,8GLOSARIO/3.8GLOSARIO\\_TRIBUTOS\\_INTERNOS:pdf](http://www.seniat.gob.ve/portal/page/portal/MANEJADOR_CONTENIDO_SENIAT/03TRIBUTOS/3,8GLOSARIO/3.8GLOSARIO_TRIBUTOS_INTERNOS:pdf) [Consulta 09 de abril de 2018].
- Hernández y Otros. **Metodología de la Investigación**. México. Mc Graw Hill.
- <http://blog.pucp.edu.pe/blog/merybahamonde/2014/11/20/c-mo-se-determinan-las-multas-calculadas-en-funci-n-a-los-ingresos-netos/>

- José Luis Pérez de Ayala y Eusebio González Pérez de Ayala, José Luis (2008).Curso de derecho tributario.
- Palella y Martins (2010), **Metodología de la investigación cuantitativa** Caracas, Fedupel. •a Edición. Tamayo y Tamayo M. (2003), Proceso de la Investigación. Panapo. Caracas.
- Pernía, Y. (2010), para optar por el grado de especialista en ciencias contables mención tributos área rentas internas de la Universidad De los Andes, hizo una investigación denominada: **“Incumplimiento de Deberes formales en materia de Impuesto sobre la Renta. Caso: Pequeñas empresas de la parroquia El Llano, Municipio Libertador, Edo. Mérida, año 2008”**.
- Sierra Bravo, R. (2003). **Técnicas de investigación social. Teoría y ejercicios** (14.ª ed.). Madrid: Thomson.
- Tamayo, y Tamayo (2007) **Apuntes de investigación en ciencias sociales**, pág. 52.
- UPEL. (2006).*Manual de trabajos de grado de especialización y Maestría y tesis doctorales.*

### **Fuentes de Tipo Legal**

- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 36.860. Diciembre 30, 1999.
- Código Orgánico Tributario 2014.
- Código Orgánico Tributario 2013.

## LISTA DE REFERENCIAS

- Adrianza C. (2005), realizó una investigación titulada: **“El Valor Razonable como Herramienta de Control Tributario en la Determinación de la Base Imponible del Impuesto sobre la Renta”**.
- Evaristo, M. (2001), **“Análisis del régimen de Infracciones, Sanciones y Delitos Tributarios en el Perú”**.
- Arias. (2006). **Metodología de la investigación**. Muestra. Mc Graw Hill. México.
- Bavaresco, A. (1997), **Proceso Metodológico en la Investigación**. (Cómo hacer un diseño de Investigación). Venezuela. Editorial de la Universidad del Zulia. Maracaibo.
- Bengoa F. (2007), **"El Régimen de Infracciones y Sanciones Tributarias vigente y su relación con los principios constitucionales - tributarios"**, tesis para optar el Grado de Maestro en Contabilidad.
- Delgado, Y., Colombo, L. y Orfila, R. (2003). **Conduciendo la investigación**. 2 a ed. Venezuela: Comala.com.
- Durango, R. (2014), en su trabajo de especialista en Derecho Tributario; **“La clausura y la incautación como medidas Sancionadoras por el incumplimiento de los deberes Formales del contribuyente”** de la Universidad Central de Ecuador – Quito.
- GlosarioTributosInternos(2003).Disponible:[http://www.seniat.gob.ve/portal/page/portal/MANEJADOR\\_CONTENTIDO\\_SENIAT/03TRIBUTOS/3,8GLOSARIO/3.8GLOSARIO\\_TRIBUTOS\\_INTERNOS:pdf](http://www.seniat.gob.ve/portal/page/portal/MANEJADOR_CONTENTIDO_SENIAT/03TRIBUTOS/3,8GLOSARIO/3.8GLOSARIO_TRIBUTOS_INTERNOS:pdf) [Consulta 09 de abril de 2018].
- Hernández y Otros. **Metodología de la Investigación**. México. Mc Graw Hill.
- <http://blog.pucp.edu.pe/blog/merybahamonde/2014/11/20/c-mo-se-determinan-las-multas-calculadas-en-funci-n-a-los-ingresos-netos/>

- José Luis Pérez de Ayala y Eusebio González Pérez de Ayala, José Luis (2008). **Curso de derecho tributario.**
- Palella y Martins (2010), **Metodología de la investigación cuantitativa** Caracas, Fedupel. •a Edición. Tamayo y Tamayo M. (2003), **Proceso de la Investigación.** Panapo. Caracas.
- Pernía, Y. (2010), para optar por el grado de especialista en ciencias contables mención tributos área rentas internas de la Universidad De los Andes, hizo una investigación denominada: **“Incumplimiento de Deberes formales en materia de Impuesto sobre la Renta. Caso: Pequeñas empresas de la parroquia El Llano, Municipio Libertador, Edo. Mérida, año 2008”.**
- Sierra Bravo, R. (2003). **Técnicas de investigación social. Teoría y ejercicios** (14.ª ed.). Madrid: Thomson.
- Tamayo, y Tamayo (2007) **Apuntes de investigación en ciencias sociales,** pág. 52.
- UPEL. (2006). **Manual de trabajos de grado de especialización y Maestría y tesis doctorales.**

#### **Fuentes de Tipo Legal**

- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 36.860. Diciembre 30, 1999.
- Código Orgánico Tributario 2014.
- Código Orgánico Tributario 2013.

# **ANEXOS**



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**  
**ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA**



El fin de este instrumento se basa en conocer su opinión respecto a los procedimientos de aplicación de multas por ilícitos formales, el presente cuestionario está dirigido a los funcionarios que integran la División de Recaudación de la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Central SENIAT. El mismo se ha elaborado con el propósito de proponer un nuevo cálculo de multas que sea proporcional a los ingresos netos del contribuyente, aplicable a los ilícitos formales establecidos en el Código Orgánico Tributario.

Usted como parte importante de este proceso ha sido elegido(a), para lo cual se le agradece proveer la siguiente información la cual será utilizada con fines académicos.

**INSTRUCCIONES:**

Seleccione con una “X” según la escala que se muestra a continuación, la opción que corresponda a su respuesta; en caso de duda consulte con el investigador. La escala a considerar es la siguiente:

<b>Opciones de Respuesta</b>				
<b>5</b>	<b>4</b>	<b>3</b>	<b>2</b>	<b>1</b>
Totalmente de Acuerdo	Parcialmente de Acuerdo	Indiferente	Parcialmente en Desacuerdo	Totalmente en Desacuerdo

Nº	ITEMS	Totalmente De Acuerdo (5)	Parcialmente De Acuerdo (4)	Indiferente (3)	Parcialmente Desacuerdo (2)	Totalmente Desacuerdo (1)
1	La multa es una sanción administrativa de carácter pecuniario					
2	El incumplimiento de deberes formales en materia tributaria por parte del Contribuyente tiene su razón en la falta de asesoramiento o en el desconocimiento de la norma					
3	Con la imposición de multas la autoridad logra disuadir la conducta del infractor					
4	El valor de las multas aplicadas a ilícitos formales es significativo para el contribuyente					
5	El procedimiento de aplicación de multas cumple con los principios constitucionales del sistema tributario					

<b>6</b>	El valor actual de la Unidad Tributaria permite calcular adecuadamente las multas expresadas en U.T de manera que esta logre su cometido					
<b>7</b>	Considerando la creciente inflación, la U.T mantiene efectiva la legislación referente al Sistema Tributario					
<b>8</b>	Se ha visto un incremento en la incidencia de ilícitos formales en estos 2 últimos años					
<b>9</b>	Cree usted que el nivel de recaudación en el país ha aumentado en su nivel nominal					
<b>10</b>	Cree usted que el nivel de recaudación en el país ha disminuido en cuanto a su valor real					
<b>11</b>	El valor de la unidad tributaria es un valor ajustado a la realidad					
<b>12</b>	Las multas aplicadas cumplen con su objeto que es corregir la conducta del infractor					

13	Cree que el país se tiene que redirigir a una obtención de ingreso de origen tributario					
14	El proceso tributario sancionatorio debe establecer un mecanismo que permita tabular el grado de infracción cometido por el contribuyente					
15	Considera usted que las multas por ilícitos formales deberían ser graduadas y según la capacidad económica de cada contribuyente					
16	Cree usted que con una aplicación de una multa ajustada a su capacidad contributiva el contribuyente puede reincidir en el ilícito					

<b>17</b>	Existe alguna herramienta dentro de la división que permita tabular el grado de infracción cometida por el contribuyente en lo que se refiere a Ilícitos Formales					
<b>18</b>	Usted está de acuerdo con que se gradúe cada ilícito formal tributario					
<b>19</b>	Usted está de acuerdo que se aplique una U.T sancionatoria diferente la U.T actual					