

**REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
MERIDA VENEZUELA**

**CONOCIMIENTO QUE POSEEN LOS CONTADORES PUBLICOS,  
SOBRE LA INTERPRETACION DE LAS NORMAS JURIDICO  
TRIBUTARIAS**

**Autora: Lcda. Iris C. Salas Vásquez**

**Tutora: Abg. Belkis Albarran (esp).**

**Mérida, enero 2015**

**C.C. Reconocimiento**

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES**  
**POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES**  
**MERIDA VENEZUELA**

**CONOCIMIENTO QUE POSEEN LOS CONTADORES PUBLICOS,  
SOBRE LA INTERPRETACION DE LAS NORMAS JURIDICO  
TRIBUTARIAS**

**Trabajo Especial de Grado presentado como requisito para optar al Título de  
Especialista en Rentas Internas, Mención Tributos.**

**Autora: Lcda. Iris C. Salas Vásquez**

**Tutora: Abg. Belkis Albarran (esp).**

**Mérida, enero 2015**

**C.C. Reconocimiento**

<b>INDICE GENERAL</b>	<b>pp.</b>
INDICE GENERAL	iv
LISTA DE CUADROS	vi
LISTA DE GRAFICOS	vii
RESUMEN	
INTRODUCCION	1
<b>CAPITULO</b>	
<b>I. EL PROBLEMA</b> .....	5
Planteamiento del Problema.....	5
Objetivos de la Investigación.....	11
Justificación de la Investigación.....	
Alcances y delimitación del estudio .....	13
Delimitación.....	14
<b>II. MARCOTEORICO</b> .....	15
Antecedentes de la Investigación.....	
Bases Teóricas.....	17
Derecho Tributario.....	
Partes del Derecho Tributario .....	18
Ramas del Derecho Tributario.....	
Fuentes de las normas Tributarias .....	19
Ámbito de Aplicación de las Normas Jurídicas Tributarias.....	20
Ámbito de aplicación de las normas tributarias.....	
Plazos legales y reglamentarios para la aplicación de las Normas Tributarias.....	22
Los Contribuyentes.....	24
Tributos.....	28
Clasificación de los Tributos.....	29
Principios Constitucionales de la Tributación.....	31
Norma Jurídica.....	34
Antecedentes Históricos.....	44
Interpretación y Aplicación de las Normas Tributarias.....	50
Doctrinas de la Interpretación Jurídica.....	51
Contadores Públicos.....	53
Operacionalización de las Variables.....	55
<b>III. MARCO METODOLÓGICO</b> .....	56
Tipo de Investigación.....	57
Diseño de Investigación.....	
Etapas de la Investigación.....	58
Población y Muestra.....	59
Técnicas e Instrumento de Recolección de Datos.....	60
Validez y Confiabilidad.....	62

<b>IV. PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS</b> .....	63
Análisis de Resultados.....	70
Análisis del Resultado del Diagnóstico.....	77
Lineamientos Propuestos.....	78
<b>V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</b> .....	80
Conclusiones.....	81
Recomendaciones.....	87
	83
<b>REFERENCIAS EPISTEMOLOGICAS</b>	
Web grafía.....	86
<b>ANEXOS</b> .....	88
A Cuestionario realizado a los Contadores.....	90
B Formato Modelo de validación .....	92
C Actas de Validación.....	93

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## LISTA DE CUADROS

CUADRO	pp.
1. Operacionalización de las Variables.....	55
2. Distribución de Frecuencias y Porcentajes de los Indicadores Correspondientes a la Dimensión Normas Jurídicas.....	64
3. Distribución de Frecuencias y Porcentajes de los Indicadores Correspondientes a la Dimensión Categoría.....	65
4. Distribución de Frecuencias y Porcentajes de los Indicadores Correspondientes a la Dimensión Interpretación Norma Jurídica.....	67
5. Distribución de Frecuencias y Porcentajes de los Indicadores Correspondientes a la Dimensión Ámbito Tributario.....	68
6. Distribución de Frecuencias y Porcentajes de los Indicadores Correspondientes a la Dimensión Código Orgánico Tributario.....	70
7. Distribución de Frecuencias y Porcentajes de los Indicadores Correspondientes a la Dimensión Código Orgánico Tributario.....	71
8. Distribución de Frecuencias y Porcentajes de los Indicadores Correspondientes a la Dimensión Código Orgánico Tributario.....	74
9. Distribución de Frecuencias y Porcentajes de los Indicadores Correspondientes a la Dimensión Código Orgánico Tributario.....	75

## LISTA DE GRAFICOS

<b>GRAFICOS</b>	<b>pp</b>
1. Representación Gráfica de la Dimensión Norma jurídica en Relación al Ítem 1 Aplicado a los Contadores Públicos.....	64
2. Representación Gráfica de la Dimensión Categoría en Relación al Ítem 2 Aplicado a los Contadores públicos.....	65
3. Representación Gráfica de la Dimensión Interpretación de la Norma Jurídica en Relación al Ítem 3 Aplicado a los Contadores Públicos.....	67
4. Representación Gráfica de la Dimensión Ámbito Tributario en Relación al Ítem 4 Aplicado a los Contadores Públicos.....	68
5. Representación Gráfica de la Dimensión Código Orgánico Tributario en Relación al Ítem 5 Aplicado a los Contadores Públicos.....	70
6. Representación Gráfica de la Dimensión Código Orgánico Tributario en Relación al Ítem 6 Aplicado a los Contadores Públicos.....	71
7. Representación Gráfica de la Dimensión Código Orgánico Tributario en Relación al Ítem 7 Aplicado a los Contadores Públicos.....	74
8. Representación Gráfica de la Dimensión Código Orgánico Tributario en Relación al Ítem 8 Aplicado a los Contadores Públicos .....	75
9. Representación Gráfica de la Dimensión Código Orgánico Tributario en Relación al Ítem 8 Aplicado a los Contadores Públicos .....	77

**REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
MERIDA VENEZUELA**

**CONOCIMIENTO QUE POSEEN LOS CONTADORES PUBLICOS, SOBRE  
LA INTERPRETACION DE LAS NORMAS JURIDICO TRIBUTARIAS**

**Autora: Iris Coromoto Salas Vásquez**

**Tutora: Abg. Esp. Belkis Albarran**

**RESUMEN**

El presente estudio está basado en una investigación documental y a su vez se ubica en el contexto de una investigación descriptiva de campo, teniendo como principal objetivo determinar el conocimiento que poseen los Contadores Públicos inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del Estado Mérida sobre la interpretación de las Normas Tributarias y sus efectos en la actividad del contribuyente. La información se obtuvo a través de la aplicación de una entrevista a un porcentaje de Contadores Públicos inscritos en dicho Colegio, la cual estuvo conformada por diez (10) ítems que posteriormente fueron analizados cualitativamente. Se tuvo como resultado un alto índice de desconocimiento en la interpretación de las Normas Tributarias por parte de los Contadores inscritos en el mencionado Colegio. No obstante, las recomendaciones van orientadas a llevar a cabo la práctica de los lineamientos propuestos en la investigación.

Descriptores: Norma Jurídica, Tributos, Contribuyentes, Impuestos, Estrategias.

## INTRODUCCIÒN

El Derecho regula la vida en sociedad aplicándose a los hechos producidos o derivados de las relaciones intersubjetivas con trascendencia jurídica. Esta regulación se realiza a través de la aplicación del conjunto de Normas Jurídicas que conforman el derecho objetivo y positivo. El estudio del derecho es un proceso lógico y mental que se da desde una regla general hasta la adopción de una decisión particular, la aplicación de las Normas Jurídicas se caracteriza, como una manifestación de la vigencia del derecho. Pero el supuesto de hecho de la norma es siempre de carácter general en relación a la descripción del hecho al cual habrá de ser destinada.

De este modo, la Norma Jurídica es una regla de conducta humana dictada por la autoridad competente que establece lo que debe ser en torno a la justicia y cuya lógica implica una sanción. Es la significación lógica creada por una comunidad jurídica, y que como manifestación unificada de la voluntad de ésta, formalmente se expresa a través de sus órganos para regular la conducta humana en un tiempo y lugar definido, prescribiendo a los individuos frente a determinadas circunstancias condicionantes, deberes y facultades, y estableciendo sanciones para el supuesto que dichos deberes no sean cumplidos.

La Norma Jurídica no se establece fuera de toda consideración de individuo particular y de caso individual, estas son las que imponen un deber, sencillamente mandan y obligan, aunque a veces no consigan plena eficacia con ese mandato, a través de la norma se hacen exigibles las obligaciones y eficaces sus preceptos.

Las normas implican una disposición o una serie de disposiciones que estriban en la prohibición de todos aquellos actos considerados opuestos a los derechos e intereses legítimos del individuo, del Estado y la colectividad.

La norma para poder cumplir o producir el efecto jurídico debe poseer dos ámbitos, si se establecen derechos implica al mismo tiempo obligaciones.

En tal sentido, la interpretación no tiene como objeto solo la ley, o la Norma Jurídica; es también objeto de interpretación el Derecho no codificado o no normado. Incluso los hechos son objeto de interpretación, por lo que se ha dicho que la interpretación es una labor muchas veces planteada por una cierta situación social en una determinada realidad histórica.

Así como el lenguaje muchas veces puede no ser claro, las Normas Jurídicas, por tener que valerse del elemento lingüístico para expresarse, no escapan a esta posibilidad, la doctrina sin embargo, es casi unánime en considerar que al interpretar no estamos solamente ante una mera posibilidad de falta de claridad en el texto de la norma, puesto que la interpretación de las normas siempre está presente al momento de aplicar el derecho; por más que la norma que va a ser objeto de interpretación no revista mayor complicación para desentrañar su significado y sentido.

Sobre la base de lo expuesto, este estudio se enmarca en el estudio del conocimiento que poseen los Contadores Públicos inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida, sobre la interpretación de las Normas Jurídico Tributarias. Para el desarrollo de la investigación se asumió un enfoque cualitativo, basado en la modalidad de una investigación documental, de carácter descriptivo y de campo, fundamentada en la revisión de literatura en el ámbito de los tributos e interpretación de la Norma Jurídica Tributaria y la revisión de doctrina y jurisprudencia.

La información se recopiló a través de la aplicación de una entrevista a un grupo de Contadores Públicos que ejercen la práctica contable y están inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida. El instrumento se conformó a partir de diez (10) ítems, los

cuales posteriormente se analizaron utilizando las técnicas del enfoque de investigación cualitativa.

Metodológicamente el trabajo se ha estructurado en cinco capítulos. El Capítulo I, hace referencia a los planteamientos centrales de la investigación; al Objetivo general, que determina el estudio del conocimiento que poseen los Contadores Públicos sobre la interpretación de las Normas Jurídico Tributarias, los Objetivos Específicos identifican los fundamentos legales que tienen los Contadores Públicos para la interpretación de las normas jurídico tributarias, determinan los efectos de la interpretación de las Normas Jurídico Tributarias en la actividad del contribuyente y presentan lineamientos que conllevan a mejorar la interpretación de las Normas jurídico Tributarias. Y la Justificación de la investigación con la finalidad de proponer un conjunto de lineamientos que conlleven a mejorar y ampliar los conocimientos en cuanto a la interpretación de las Normas Jurídico Tributarias y sus efectos.

En el capítulo II se aborda el marco teórico y las bases teóricas que orientan el estudio. El Capítulo III corresponde al cómo se realiza el estudio, designado como el Marco Metodológico, el cual muestra el proceso que se emplea durante el trabajo y de esta forma lograr obtener los resultados de forma precisa y confiable, se explica en este capítulo el modelo de investigación la población y muestra seleccionada, y finalmente se evalúa la validez y confiabilidad de la técnica e instrumentos que se escogen para recopilar las opiniones de los participantes.

El Capítulo IV representa los resultados de manera gráfica con sus respectivos análisis, para lograr la conclusión del diagnóstico. Finalmente para cerrar la investigación, se encuentran las conclusiones y recomendaciones del estudio representadas en el Capítulo V, donde se deja abierta las posibilidades de continuidad en el proceso para investigaciones

posteriores. Toda la bibliografía consultada y el material que se utilizará podrán ser visualizados en los anexos que cierran el trabajo que se realiza.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## **CAPITULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **Planteamiento del Problema**

Desde sus orígenes, los tributos se han configurado como un componente de las relaciones de poder, es decir, del dominio que unos individuos ejercen sobre el resto de la sociedad. Las manifestaciones tanto de poder, como de los tributos, se perciben casi siempre entrelazadas en todo el contexto político, apareciendo en la formación y expansión de los imperios, los estados y las ciudades desde la antigüedad.

Históricamente, distintos nombres se han utilizado para designar la práctica que revela el ejercicio del poder. En tal sentido, algunas fuentes documentales las denominan tributos, contribuciones, arbitrios, derechos e impuestos, los cuales presentan diversas cualidades y proporciones según las prácticas económicas y políticas imperantes en determinada época y en cada contexto (Méndez, Morales y Aguilera, 2005).

Así, en el devenir de la historia se encuentran distintos procedimientos inventados por los gobernantes para obtener entre los pueblos e individuos, recursos, sea en trabajo, especie o dinero.

Siguiendo a Villegas (1998) “los tributos son prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines” (p.67).

Sobre este aspecto (De la Cuadra, 1997, p. 64-65), plantea:

Que los tributos son las obligaciones pecuniarias que la ley impone a las personas para el cumplimiento de los fines de común propios del Estado.

Como tales los tributos “constituyen el objeto sobre el que recae la obligación tributaria, es decir, la relación que se establece entre el Estado, como titular del poder tributario, y los contribuyentes o responsables, que deben satisfacer la prestación jurídica de contenido patrimonial (tributo) impuesta por aquel”.

Siguiendo a Caraballo (citado por Franco, C 1997) los tributos se entienden como “El gravamen que tiene por objeto distribuir entre ciertos contribuyentes los gastos de realización de obras o de mantenimiento de servicios que los beneficie colectivamente de alguna manera más especial que el resto de las personas que integran la sociedad.” (p.65).

De otro lado, en relación a la Norma Jurídica Rondón (2009, p. 1) plantea que ésta se entiende como “una regla de conducta humana dictada por la autoridad competente que establece lo que debe ser en torno a la justicia y cuya lógica implica una sanción”.

En esta orientación, en opinión de la investigadora las Normas Tributarias se conciben como el conjunto de leyes y reglamentos que regulan las obligaciones de las personas para con el Estado, por medio de la cancelación de impuestos causados por diferentes conceptos. Es decir, constituyen un ordenamiento imperativo de acción que persigue un fin determinado con la característica de ser rígido en su aplicación. Por ende, se orientan hacia la regulación de “la conducta de los individuos, por lo que contienen juicios de valor de acuerdo con su materia, ya sea moral, religiosa, social o jurídica.

De este modo, la Norma Tributaria representa una pequeña parte de la realidad social que ha sido objeto de normalización por parte del Estado, pues posee todas las características que presentan las normas jurídicas, entre las que destacan: la bilateralidad, la coercibilidad, la generalidad, la abstracción, la legitimidad y la permanencia.

La eficiencia de la Norma Tributaria como mandato de la norma que ordena, prohíbe, define, organiza y estructura, requiere de un proceso lógico de interpretación, el cual debe indicar su sentido y significado para luego ser aplicada en la solución de problemas en un caso concreto.

Según Franco (2011), las normas regulan la vida en sociedad, pues se aplican a los hechos producidos o derivados de las relaciones intersubjetivas que tienen trascendencia jurídica. Esta regulación, se realiza a través del estudio de las Normas Jurídicas, las cuales conforman a su vez el derecho objetivo y positivo. Dicho estudio debe consistir entonces, en la culminación de un proceso lógico mental que se da inicialmente como una regla general, hasta la adopción de una decisión particular. De este modo, la aplicación de las Normas Jurídicas se caracteriza, como una manifestación de la vigencia del derecho en un momento determinado.

Actualmente en Venezuela el Derecho Tributario es muy amplio, con aspectos relevantes cada vez de mayor aplicabilidad en el territorio nacional; no sólo se trata de cobrar tributos y aplicar sanciones a los contribuyentes sino va más allá; se trata de que el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria; al mismo tiempo tenga las herramientas necesarias para oponerse a las actuaciones de los funcionarios que aplican la ley, puesto que muchos de ellos desconocen el léxico jurídico en el que son redactadas las leyes y providencias que se deben cumplir.

Así, en el artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), el legislador establece que “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”, los cuales se encuentran establecidos en los diferentes cuerpos normativos de las leyes especiales tributarias, donde se crea la obligación impositiva y al mismo tiempo, se especifican los contribuyentes que estarán obligados a cumplirla, así como todo el esquema

de control que contribuye con la percepción dineraria por parte del sujeto activo, acreedor del tributo (London, 2012).

En esta orientación el artículo 13 del Código Orgánico Tributario de la República Bolivariana de Venezuela (2014), establece que:

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

Las Normas Jurídicas en las que el derecho vigente se encuentra plasmado, se expresan mediante el lenguaje, pero éste, al prescribir una norma puede ser dudoso, puede tener un trasfondo doctrinario o un sentido técnico, etc., en fin, puede a primera impresión expresar no precisamente la voluntad del legislador; o no con exactitud y probablemente hasta ni siquiera cercanamente podría contener la intención que este tuvo para sancionar la norma que se ha puesto en vigencia, o dicha norma puede incluso ser reproducción cercana o fiel de una norma extranjera, en cuyo caso es probable que ni el legislador supiera el sentido exacto y cabal de la norma que habría puesto en vigencia. Los hechos a su vez, pueden ser tan variados y diversos que no se dejan prever total e inequívocamente por las Normas Jurídicas.

A tal efecto, el artículo 5 del Código Orgánico Tributario (2014), establece que las Normas Tributarias en Venezuela se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en derecho, atendiendo a su fin y a su significación económica, pudiéndose llegar a resultados restrictivos o extensivos de los términos contenidos en las Normas Tributarias.

La doctrina sin embargo, es casi única en considerar que al Interpretar la Norma no estamos solamente ante una mera posibilidad de falta de claridad en el texto de la misma, puesto que la interpretación de las normas siempre está presente al momento de aplicar el derecho; por más que la norma que va a ser objeto de la interpretación no revista mayor complicación para desentrañar su significado y sentido.

Se puede en todo momento, abordar con dificultad la interpretación de la Norma Jurídica, pero, en la aplicabilidad de la misma, no se debe prescindir de hacerlo, de tal manera que siempre estará presente la necesidad de interpretar la norma.

En el caso del Municipio Tovar del Estado Mérida, la aplicación de las normas por parte de la Administración Tributaria, no siempre conduce al cumplimiento de los principios constitucionales relacionados con la no confiscatoriedad, la capacidad económica o contributiva, la progresividad y la equidad, pues en algunas circunstancias se vulneran los derechos de los contribuyentes, quienes frecuentemente son sancionados, sin tener la oportunidad de exponer sus propios argumentos en contra de dichas decisiones.

La afirmación que los derechos de los contribuyentes son vulnerados por las distintas interpretaciones que se le puede dar a la norma, está estrechamente vinculada al hecho de que las leyes pueden relacionarse con la aplicación que los organismos del poder público hacen de las mismas, ya que no en todos los casos su aplicación responde a los criterios de equidad y justicia tributaria que establecen tales normas. Con gran frecuencia, se observa como los funcionarios de la administración tributaria incurren en errores de interpretación de la norma, viéndose de esta manera como se afectan los derechos de los contribuyentes.

Lo anteriormente señalado, demuestra la frecuencia con que los contribuyentes deben enfrentarse a las distintas interpretaciones aplicables a las Normas Tributarias y con ello, se observa cada vez más como son vulnerados sus derechos como tal.

La presente investigación se fundamenta en la necesidad que surge en los Contadores Públicos del Municipio Tovar, de conocer la importancia de la interpretación y aplicación adecuada de las Normas Jurídico Tributarias, ya que el desconocimiento presente en este sector, acarrea como consecuencia su indebida interpretación, lo cual conduce a la errónea aplicación de la misma y con ello, a la toma de decisiones inadecuadas que van en perjuicio de su bienestar y en detrimento de sus funciones y la imposición de sanciones por parte de la administración tributaria.

Ante esta situación se hace necesario profundizar sobre la problemática planteada, luego del diagnóstico de los efectos que originan la interpretación de las Normas Jurídico-Tributarias en la actividad del contribuyente y así, presentar algunos lineamientos que conlleven a mejorar la interpretación de las Normas Jurídico Tributarias, basados en los métodos de interpretación establecidos en el ordenamiento jurídico venezolano; logrando en consecuencia ayudar al contribuyente a que la toma de decisiones sea la más acertada y favorable para el desenvolvimiento de sus actividades, así mismo se pretende ampliar el nivel de conocimiento de los Contadores Públicos, en cuanto a la aplicabilidad y correcta interpretación de las Normas Jurídico Tributarias, de manera de poder contar con argumentos y mecanismo legales de defensa ante las actuaciones de la Administración Tributaria.

La investigación plantea dar respuesta a las siguientes interrogantes: ¿Cuál es el nivel de conocimiento que poseen los Contadores Públicos en el Municipio Tovar del Estado Mérida sobre la interpretación de las Normas

Jurídico tributarias?; ¿Cuáles son los fundamentos legales que tienen dichos contribuyentes para hacer valer sus derechos ante una interpretación inadecuada de las Normas Jurídico Tributarias? Y ¿Cuáles son los efectos de la inadecuada interpretación de las Normas Jurídicas tributarias en la actividad del contribuyente?

### **Objetivos de la investigación**

#### **Objetivo general**

Examinar el conocimiento que poseen en cuanto a la interpretación de las Normas Jurídicas Tributarias los Contadores Públicos adscritos al Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar Estado Mérida.

#### **Objetivos Específicos**

Identificar los fundamentos legales acerca de las Normas Jurídicas Tributarias que poseen los Contadores Públicos colegiados del Municipio Tovar del estado Mérida.

Determinar los efectos que originan la interpretación de las Normas Jurídicas tributarias en la actividad del contribuyente.

Presentar lineamientos que conlleven al mejoramiento de la interpretación de las Normas jurídico Tributarias.

### **Justificación de la investigación**

El tema de la tributación es de gran importancia actualmente para nuestro país, ya que desde el año 1993 se han venido realizando cambios en el sistema tributario para maximizar la función del Estado en la distribución del ingreso público. Dependiendo de la renta petrolera se hizo insuficiente para sufragar los gastos y mantener una economía estable. Es así como desde el

27 de mayo de 1994, se le otorga al ejecutivo nacional, mediante la reforma parcial del Código Orgánico Tributario, la facultad para legislar en materia económica y financiera y otorgar a la Administración Tributaria autonomía funcional y financiera en la administración de los ingresos derivados de los impuestos nacionales.

En este sentido, y con la creación del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), servicio autónomo y sin personalidad jurídica en el cual se apoya el Estado para dar cumplimiento a sus fines económicos, se lleva a cabo un conjunto de estrategias apoyadas por la interpretación de la normativa legal vigente en materia tributaria mediante las cuales el SENIAT tiene la potestad para administrar, controlar y recaudar los tributos nacionales de manera eficiente y a través de la actualización permanente del sistema tributario.

De la problemática planteada y considerando que el poder tributario se encuentra regulado por normas de rango constitucional y que el incumplimiento de las obligaciones que se desprenden de tales normas no es un hecho excepcional, por el contrario, la experiencia se ha encargado de demostrar que cada vez se han hecho más alarmantes en cantidad las conductas antijurídicas en materia tributaria, lo que ha ocasionado el aumento del error que se genera en la inadecuada interpretación de las normas.

La presente investigación se realiza con el propósito de presentar un conjunto de lineamientos que conlleven a mejorar y ampliar los conocimientos en cuanto a la interpretación de las Normas Jurídico Tributarias y sus efectos en la actividad del contribuyente.

Desde el punto de vista social permite tanto a los Contadores Públicos como a los contribuyentes una visión más clara, amplia y posible de los aspectos que rigen la materia, de manera que les permita conocer

mecanismos de defensa frente a la actuación de la Administración Tributaria, y de esta manera lograr un equilibrio en las relaciones jurídico tributarias.

De igual manera desde el punto de vista académico es importante señalar que dicho estudio podría ser el punto de partida para futuras investigaciones o estudios ya que en él se presentarán lineamientos que conlleven a mejorar y ampliar el nivel de conocimiento, identificar los fundamentos legales y determinar los efectos en cuanto a la interpretación de las Normas Jurídico Tributarias.

El presente trabajo de investigación se justifica para el investigador porque permite adquirir y profundizar sus conocimientos al abordar la temática planteada y poder contribuir así en la formación y asesoramiento tanto de los contribuyentes como de los profesionales y demás personas que tengan interés en el tema investigado.

www.bdigital.ula.ve  
**Alcances y Delimitación del Estudio**

### **Alcances**

La investigación que se pretende realizar, tiene como objetivo examinar el conocimiento que poseen en cuanto a la interpretación de las Normas Jurídico Tributarias los Contadores Públicos adscritos al Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar Estado Mérida, con el fin de generar talleres y mesas de trabajo para mejorar el desempeño en el campo correspondiente a la interpretación de la Norma Jurídico Tributaria.

Por consiguiente, tiene un alcance institucional, porque contribuirá a mejorar las debilidades presentes en el desarrollo de la actividad tributaria para lograr alcanzar los principios fundamentales y objetivos planteados dando así cumplimiento a lo exigido por el Código Orgánico Tributario.

Así mismo el estudio se considera que puede servir de referencia a otras investigaciones cuyo problema se relacione con las dificultades que se presenten en el estudio de la norma tributaria y su interpretación.

### **Delimitación**

El estudio a realizar, tiene como objetivo estudiar el conocimiento que poseen en cuanto a la interpretación de las Normas Jurídicas Tributarias los Contadores Públicos adscritos al Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del Estado Mérida.

Geográficamente, el Colegio de Contadores Públicos se encuentra ubicado en Tovar, Municipio del mismo nombre en el estado Mérida.

El lapso establecido para la investigación comprende los últimos meses del año 2015. El estudio se realiza siguiendo las líneas de investigación pautadas por la facultad de Ciencias Económicas y Sociales en el Postgrado en Ciencias Contables, especialización en rentas internas.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## **CAPITULO II**

### **MARCO TEORICO**

En este capítulo se presentan los antecedentes y las bases teóricas que fundamentan el desarrollo de la investigación. Para tal fin, se procedió a revisar trabajos de grado a nivel de Especialidad y Maestría en el ámbito de los programas de investigación relacionados con tributos e interpretación de las Normas Jurídico Tributarias. En una etapa posterior, se seleccionaron las bases teóricas de entrada, que constituyen el sustento del presente estudio.

#### **Antecedentes de la investigación**

Continuando con la indagación de estudios previos que se relacionen con el trabajo investigativo se encuentran varios estudios que se pueden vincular con la variable planteada

González (2009), en el trabajo titulado Importancia de la prueba documental admitida en el Código Orgánico Tributario como medio de defensa del contribuyente en el procedimiento administrativo. Caso de estudio: Municipio Libertador del Estado Mérida –Venezuela, realizado en el Postgrado en Ciencias Contables, Especialidad en rentas Internas de la Universidad de Los Andes, se planteó como objetivo general analizar la importancia de la prueba documental admitida en el Código Orgánico Tributario, como medio probatorio en los procedimientos de defensa del contribuyente.

El estudio se relaciona con la presente investigación, puesto que se vinculan los conceptos tributarios y se presentan los medios y mecanismos de los cuales dispone el contribuyente en Venezuela, para hacer valer sus

derechos e intereses, cuando los mismos están siendo violentados por las excesivas actuaciones y decisiones que toman inadecuadamente los funcionarios de la Administración Tributaria al momento de hacer cumplir las leyes.

La investigación se enmarcó en una investigación de tipo analítico se sustentó en una investigación de tipo documental, la cual permitió el acceso a datos que ya han sido recolectados en otras investigaciones (información bibliográfica, documentos escritos, referencias electrónicas, informaciones hemerográficas, etc.), que posibilitaron alcanzar los objetivos planteados.

De acuerdo al marco donde se desarrolló la investigación, en relación al problema a estudiar y objetivos planteados, se definió como una investigación de campo.

Tanto la población como la muestra seleccionada para la realización de este trabajo se tomaron teniendo en cuenta el paradigma cualitativo de investigación, seleccionado como metodología. En este orden de ideas, y de manera tentativa, se ha seleccionado como población de trabajo de investigación a los especialistas del área de contabilidad, finanzas, tributos y rentas internas, que desempeñen en Mérida, Venezuela. Estos especialistas laboran como profesores universitarios y contadores de empresas privadas.

Camacho (2001), en el trabajo titulado Los Principios Tributarios Consagrados en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y sus efectos en la gestión fiscal del Municipio Libertador del Estado Mérida, realizado en el Postgrado en Ciencias Contables, de la Universidad de Los Andes, se planteó como objetivo general analizar Los Principios Tributarios Consagrados en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y sus efectos en la Gestión Fiscal del Municipio Libertador del Estado Mérida.

El trabajo se relaciona con esta investigación, en vista de que se precisan dentro del Derecho Tributario venezolano las garantías, deberes y derechos que tienen los contribuyentes, así como los mecanismos de defensa que regulan la relación jurídica tributaria.

Para ello se llevó a cabo una investigación de tipo analítico, apoyado en un análisis de tipo teórico. Se obtuvieron datos de la realidad que presenta la gestión fiscal municipal, se utilizaron datos que se recopilaron a través de técnicas básicas de revisión documental; igualmente se aplicó la encuesta a través del cuestionario de preguntas estructurales.

Los resultados fueron falta de conocimiento de los principios tributarios, así como la indebida interpretación de los mismos, errores en el proceso de recaudación, fiscalización y control de las actividades tributarias; carencia de manuales de organización, procedimiento de funciones y cargos, falta de mecanismos eficientes dedicados a mejorar la eficiencia de la gestión fiscal.

www.bdigital.ula.ve

### **Bases Teóricas**

Las bases teóricas permiten explicar y profundizar los diferentes fundamentos teóricos relacionados tanto con la interpretación de las Normas Tributarias, como con los aspectos relacionados con los tributos, su aplicación y los derechos del contribuyente.

#### **Derecho Tributario**

El derecho tributario o derecho fiscal es una rama del derecho público que estudia las Normas Jurídicas a través de las cuales el Estado ejerce su poder tributario con el propósito de obtener de los particulares ingresos que sirvan para sufragar el gasto público en aras a la consecución del bien común.

## **Partes del Derecho Tributario**

- Parte general: Se consagran los principios y garantías que hay en la relación del fisco y los particulares aplicables a todos los tipos de tributos. A través de esos principios y garantías se armoniza la relación entre nosotros, el Estado y el Fisco Nacional.
- Parte especial o específica: estudio propio de la materia o de cada tributo, ejemplo: el I.S.L.R, todo lo que se debe saber de ese impuesto, las Normas Jurídicas necesarias para conocerlo.

## **Ramas del derecho tributario**

- Derecho tributario material o sustantivo
- Derecho tributario formal
- Derecho tributario procesal
- Derecho penal tributario
- Derecho internacional tributario
- Derecho constitucional tributario

## **Derecho tributario material o sustantivo**

Es aquel que contiene las reglas sustanciales relativas a las normas tributarias, estudia cómo nace la obligación tributaria, extinción de esa obligación tributaria, elementos y sujetos, extensión, sus fuentes, causas y privilegios.

### **Derecho tributario formal**

Para el derecho Tributario formal se estudia la aplicación de la norma material a un determinado caso concreto en todos sus aspectos. Analiza la determinación del tributo. Establece la suma de dinero completa a que está obligado el sujeto pasivo y determina la manera de ingresarlo al tesoro

nacional, esa cantidad de dinero. Por ejemplo el impuesto sobre la renta, cuando hay excedentes en la declaración, (pagué de más y él tiene que devolver) no lo devuelve, sino que se compensa (yo le debo, él me debe-compensamos) o también puede ser bajo la figura de la cesión, es una negociación muy actual (compañías que tienen excedentes y le cede ese exceso de impuesto a otra empresa y esa otra empresa paga al fisco por medio de esa cesión.

**Derecho tributario procesal:**

El Derecho tributario procesal ocurre cuando surgen controversias entre el estado y los particulares, por lo tanto es un proceso especial.

**Derecho penal tributario:**

El derecho penal tributario regula jurídicamente lo concerniente a las infracciones fiscales, ilícitos fiscales y sus sanciones, las normas aplicables en los casos concretos de violación a las disposiciones tributarias.

**Derecho internacional tributario:**

En esta clasificación se estudian las normas correspondientes cuando diversas soberanías entran en contacto para evitar la doble tributación, defraudación y formas de colaboración entre estados. (Se regulariza a través de los Tratados Internacionales).

**Derecho constitucional tributario:**

A los efectos de este se estudian las normas fundamentales que vigilan y disciplinan el ejercicio de la potestad tributaria. Esta se encuentra en las cartas constitucionales de aquellos países en que estas existen; se ocupa de la delimitación y coordinación de potestades tributarias entre las distintas esferas, es decir, poder nacional, estatal y municipal.

**Fuentes de las Normas Tributarias**

Las Normas Tributarias son el conjunto de cuerpos legales que norman o regulan las actividades de todos o de parte de los contribuyentes a través de leyes, Decretos Leyes, Decretos Supremos, entre otros, de carácter tributario.

Entendemos por fuentes de las normas tributarias las formas o actos a través de los cuales se manifiesta la vigencia del Derecho o también las manifestaciones externas mediante las cuales se expresa la realidad de un ordenamiento jurídico. Las fuentes de las normas tributarias son:

#### **Fuentes Directas**

- Las disposiciones constitucionales.
- Los tratados, acuerdos o convenios internacionales celebrados por la República.
- Las leyes y los actos con fuerza de ley.
- Los contratos relativos a la estabilidad jurídica de regímenes de tributos nacionales, estatales y municipales.
- Las reglamentaciones y demás disposiciones de carácter general establecidas por los órganos administrativos facultados para tal efecto.

#### **Fuentes indirectas:**

- La Doctrina
- La Jurisprudencia

### **Ámbito de aplicación de las Normas Jurídicas Tributarias**

#### **Aplicación del derecho tributario en el tiempo:**

La entrada en vigencia o determinación del momento en que las Normas Tributarias se hacen obligatorias, no tiene lugar a dudas, ya que la misma ley señala la fecha de su entrada en vigencia. La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en su artículo 174, expresa: la ley quedará promulgada al publicarse con el correspondiente cúmplase en la gaceta oficial de la república.

Las leyes tributarias rigen a partir del vencimiento del término previo a su aplicación que ellas deberán fijar. Si no lo establecieran, se aplicarán vencidos los 60 días continuos siguientes a su promulgación.

### **Aplicación del derecho tributario en el espacio:**

Las Normas Tributarias tienen vigencia en el ámbito espacial sometido a la potestad del órgano competente para crearlas. Las leyes tributarias nacionales podrán gravar hechos ocurridos total o parcialmente fuera del territorio nacional cuando el contribuyente tenga nacionalidad venezolana, este residenciado o domiciliado en Venezuela o posea establecimiento permanente o base fija en el país.

### **Ámbito de aplicación de las Normas Tributarias**

Son tres aspectos que hay que resolver al abordar el tema de la eficacia de las leyes tributarias en el tiempo.

- Se trata de determinar el momento en que la ley comienza a obligar,
- De realizar análoga investigación tendiente a fijar el momento en que la ley deja de obligar; y
- De precisar las situaciones y actos jurídicos regulados durante su vigencia. La entrada en vigencia o determinación del momento en que la norma tributaria se hace obligatoria, no tiene lugar a dudas, ya que la misma ley señala la fecha de su entrada en vigencia.

### **Aplicación de la Norma Tributaria en el espacio**

Cada país ejerce su poder de imposición dentro de sus límites territoriales señalados o inherentes a su soberanía. Las Normas Tributarias tienen vigencia en el ámbito espacial sometido a la potestad del órgano competente para crearlas. Las Normas Tributarias podrán crear tributos sobre hechos imposables ocurridos total o parcialmente fuera del territorio nacional, cuando el contribuyente tenga la nacionalidad venezolana o este domiciliado en Venezuela.

### **Artículo 11 del Código Orgánico Tributario**

"Las Normas Tributarias tienen vigencia en el ámbito espacial sometido a la potestad del órgano competente para crearlas".

### **Plazos legales y reglamentarios para la aplicación de las Normas Tributarias**

La vacatio legis es el lapso existente entre la fecha de publicación de la ley en la Gaceta Oficial y la entrada en vigencia. Si en la ley no se señala un lapso o fecha de su entrada en vigencia, la misma se comenzará a aplicar una vez vencido sesenta (60) días hábiles siguientes a su promulgación.

Artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela cuarto párrafo, lo siguiente: "Toda ley tributaria fijará su lapso de entrada en vigencia". En ausencia del mismo se entenderá fijado en sesenta días continuos. Esta disposición no limita las facultades extraordinarias que se acuerdan al Ejecutivo Nacional en los casos por esta Constitución.

Artículo 8 del Código Orgánico Tributario: Las leyes tributarias fijaran su lapso de entrada en vigencia. Si no lo establecieran, se aplicarán una vez vencidos los sesenta (60) días continuos siguientes a su publicación en la Gaceta Oficial. Las normas de procedimientos tributarios se aplicarán desde la entrada en vigencia de la ley, aun en los procesos que se hubieren iniciado bajo el imperio de leyes anteriores. Ninguna norma en materia tributaria tendrá efecto retroactivo, excepto cuando suprima o establezca sanciones que favorezcan al infractor. Cuando se trate de tributos que se determinen o liquiden por períodos, las normas referentes a la existencia o a la cuantía de la obligación tributaria regirán desde el primer día del período respectivo del contribuyente que se inicie a partir de la fecha de entrada en vigencia de la ley, conforme al encabezamiento de este artículo.

Artículo 9 del Código Orgánico Tributario: Las reglamentaciones y demás disposiciones administrativas de carácter general se aplicarán desde la fecha

de su publicación oficial o desde la fecha posterior que ellas mismas indiquen.

Artículo 10 del Código Orgánico Tributario: Los plazos legales y reglamentarios se contarán de la siguiente manera:

1. Los plazos por años o meses serán continuos y terminarán el día equivalente del año o mes respectivo. El lapso que deba cumplirse en un día que carezca el mes, se entenderá vencido el último día de ese mes.
2. Los plazos establecidos por días se contarán por días hábiles, salvo que la ley disponga que sean continuos.
3. En todos los casos, los términos y plazos que vencieran en día inhábil para la Administración Tributaria, se entienden prorrogados hasta el primer día hábil siguiente.
4. En todos los casos los plazos establecidos en días hábiles se entenderán como días hábiles de la Administración Tributaria.

Parágrafo Único: Se consideran inhábiles tanto los días declarados feriados conforme a disposiciones legales, como aquellos en los cuales la respectiva oficina administrativa no hubiere estado abierta al público, lo que deberá comprobar el contribuyente o responsable por los medios que determine la ley.

Igualmente se consideran inhábiles, a los solos efectos de la declaración y pago de las obligaciones tributarias, los días en que las instituciones financieras autorizadas para actuar como oficinas receptoras de fondos nacionales, no estuvieren abiertas al público, conforme lo determine su calendario anual de actividades.

## Los Contribuyentes

A continuación se definen los llamados contribuyentes, estos corresponden a sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible. Dicha condición puede recaer:

1. En las personas naturales, prescindiendo de su capacidad según el derecho privado.
2. En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho.
3. En las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, que dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional.

Artículo 23: Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este Código o por Normas Tributarias. Código Orgánico Tributario (2001), pág. 7.

Según el autor Franco (2011) nos dice que:

Un sistema tributario está formado y constituido por el conjunto de tributos que estén vigentes en un determinado país y en una época establecida. No hay un sistema tributario igual a otro, porque cada país adopta diferentes tributos según la producción, forma política, necesidades, etc. Lo que sí es igual para todos los Estados, es la necesidad de los tributos, para poder subsidiar los gastos públicos, y por ende su lucha y esfuerzo para disminuir la evasión fiscal (p.56).

El impuesto nace en virtud de que la circunstancia de hecho tipificada en la norma se verifica en la realidad y origina una incidencia en el sujeto a quien se le atribuye. La particularidad que presenta el impuesto es que el sujeto que realiza el hecho generador no tiene derecho a recibir nada a cambio por la prestación dineraria que está obligado a pagarle el Estado.

Para Fraga (2012) En cuanto a la aplicación general de la ley tributaria:

En primer lugar el principio de justicia supone que la ley tributaria, como toda ley, debe aplicarse por igual a todos y nadie puede excusarse de su cumplimiento. Nada de particular ofrece la dogmática general del Derecho Tributario en este aspecto, pues se trata del mismo principio de igualdad ante la ley que se proclama de manera general en la Constitución (artículo 21). La ley tributaria debe ser igual para todos y todos son iguales ante ella (p. 27).

El principio de igualdad también comporta, por una parte, la igualdad de interpretación de la ley, en el sentido de que no deben existir criterios apriorísticos que orienten al intérprete, tales como el odioso y decimonónico *in dubio pro fisco*; y, por la otra, que la igualdad debe proyectarse asimismo en el plano de la relación jurídico-tributaria, que no es una relación de poder que reduce al contribuyente a la condición de súbdito, sino una relación obligatoria donde ambas partes (Fisco y contribuyente) se hallan sometidos en igualdad de condiciones a la ley y al derecho.

Por lo tanto esto tiene importantísimas proyecciones en el ámbito de los procedimientos administrativos-tributarios y de los procesos contenciosos-tributarios en cuanto concierne a los derechos y garantías al debido proceso, a la defensa y al acceso pleno a las pruebas y al expediente administrativo; a la notificación e información de cargos y a la motivación de los actos; a pedir y obtener oportuna y adecuada respuesta; a la ejecución de las sentencias; a la tutela judicial anticipada, entre otros.

El sistema tributario justo es, por otra parte, el que extrae de las economías privadas estrictamente lo necesario para atender los gastos destinados a la satisfacción de necesidades colectivas (principio de justicia en el gasto público), porque los tributos no deben ser ni un instrumento de

intervencionismo económico ni un medio para que el Estado (lato sensu) se lucre o compense sus diferencias a expensas de los particulares.

Por ende, la renta tributaria no debe hipertrofiarse como consecuencia de un estado ineficiente que alimenta una burocracia improductiva y que necesita de infinitos recursos para atender necesidades al fisco.

Lo que no guarda relación alguna con el interés de la colectividad y la satisfacción de sus necesidades. Un sistema tributario que vuelca sobre los particulares el peso económico de la disciplina fiscal, de las decisiones equivocadas en materia económica, del gasto improductivo y de las medidas populistas con fines estrictamente proselitistas, es sin duda injusto y contrario a la Constitución.

Por eso señala con razón Gaudemet (2011, pág. 27) que: “el impuesto no puede crearse por cualquier concepto”. No puede tener como fin desposeer al contribuyente como lo hacen las tributaciones confiscatorias. Su necesidad solo se admite para cubrir los gastos de interés general.” En este sentido, el acta constitucional francesa, del 24 de junio de 1793, proclama en su artículo 20: que “no puede establecerse ninguna contribución si no es para la utilidad general” y que “todos los ciudadanos tienen derecho a concurrir al establecimiento de las contribuciones, de vigilar su empleo, y de hacer que se les rindan cuentas”.

Más categórica aún es al respecto la Constitución venezolana de 1819, en cuyo artículo 8 se disponía que: “es del deber de todo ciudadano velar sobre la legítima inversión de las Rentas Públicas en beneficio de la sociedad, acusar ante los representantes del pueblo a los defraudadores de ellas, bien sea el fraude de parte de los contribuyentes, bien por parte de los administradores, o del gobierno que las dirige”.

Por otra parte, es materialmente injusto el sistema tributario cuando los ciudadanos no ven compensada su contribución con los mínimos beneficios que suponen la vida en una sociedad moderna: servicios públicos eficientes, seguridad, salud pública, administración de justicia confiable y eficaz, acceso a la educación, entre otros.

De nada sirve explicar al ciudadano común que el impuesto, por definición, no implica que el contribuyente tenga derecho a recibir una contraprestación específica o la potestad de un beneficio por lo que paga, pues esto es propio de las tasas o de las contribuciones, según el caso. Tales exquisiteces teóricas son verdaderamente inútiles cuando los contribuyentes sienten que la merma de su patrimonio y el consecuente sacrificio económico que implica el pagar tributos, se diluye en el monstruoso “agujero negro fiscal”.

La propia Constitución señala el objetivo al cual se dirige en última instancia el sistema tributario, al establecer en su artículo 316 que este debe proteger la economía nacional y elevar el nivel de vida del pueblo.

La protección de la economía nacional en el marco del sistema tributario no puede reconducirse simplemente al plano de los tributos con fines extrafiscales que crean barreras a los productos extranjeros, porque esto es solo una pequeña parte del objetivo.

En este caso la idea del constituyente es que la tributación no se convierta en un obstáculo insalvable para el normal desarrollo de las operaciones económicas, sino que la tributación sobre las economías privadas se ajuste a unos límites que permitan la subsistencia y desarrollo de éstas, en una relación de proporción directa a partir de la cual se paguen más tributos según haya más riqueza en la población y esos tributos sirvan, a su vez, para proteger e incrementar la riqueza de todos.

No debe olvidarse jamás que la existencia de un sistema tributario descansa, totalmente, en el fomento y la protección de las economías privadas, no de las públicas. Si los patrimonios particulares son menguados o extinguidos como producto de una imposición desmedida, el sistema tributario desaparece irremediablemente.

La creación y la recaudación de los tributos no son fines en sí mismos; se trata por el contrario de instrumentos propios del sistema financiero, que persiguen la obtención de recursos para sufragar el gasto público y este, a su vez, debe destinarse al bienestar colectivo.

El sistema tributario consagrado en nuestra Constitución busca compensar las iniquidades y profundas diferencias de nuestra sociedad, pero no para igualar a todos los ciudadanos en la pobreza, sino para rescatar a los que se encuentran en ella sin sacrificar a nadie. Cuando la Constitución habla de elevar el nivel de vida del pueblo, no alude a un sector específico de la sociedad, sino a toda la sociedad y no puede ser de otra forma porque jamás será justo el sistema tributario que con la excusa de beneficiar a las clases sociales menos favorecidas, oprime mediante una fiscalidad excesiva a otros sectores de la población, precipitándolos a la pobreza.

## **Tributos**

Según Villegas (1998) “los tributos son prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines” (p.67)

Al considerar los ingresos del Estado, se tiene la ocasión de señalar divergencias que se advierten en el campo doctrinal con respecto a su clasificación, sin embargo, a los efectos de este trabajo se utilizará la tripartita que clasifica los tributos de la siguiente manera:

## **Clasificación de los Tributos**

Para el autor Villegas (1992) la clasificación de tributos se determina en: Impuesto, Tasa y Contribuciones Especiales.

### **Impuesto**

Para el autor los impuestos corresponden a las prestaciones en dinero o en especies, exigidas por el Estado en virtud del poder del imperio, a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la Ley como los hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado.

A su vez, los impuestos se clasifican en directos e indirectos.

### **Impuestos directos**

Se dice que un tributo es directo cuando es extraído de forma inmediata del patrimonio de los particulares, es decir, que no pueden trasladarse, se exigen de las mismas personas que se pretende o se desea que lo paguen, En Venezuela los impuestos directos que se cobran son el Impuesto Sobre La Renta (ISLR) y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y demás Ramos Conexos. Los impuestos directos se clasifican a su vez en:

- Reales: aquellos que no toman en cuenta la capacidad económica del contribuyente o elementos personales, como nacionalidad, sexo, domicilio, estado civil, etc.
- Personales: aquellos en los que la determinación se efectúa con participación directa del contribuyente.

## **Impuestos indirectos**

Continuando con el autor citado anteriormente los impuestos indirectos se dan cuando gravan el gasto o consumo, o bien la transferencia de riqueza, tomados como la presunción de la existencia de la capacidad contributiva, indirectamente relacionada con la prestación de servicios públicos, es decir, aquellos que son trasladables. Los impuestos indirectos pueden ser:

- Proporcionales: los que mantienen una relación constante entre su cuantía y el valor de la riqueza gravada; tienen una alícuota única.
- Progresivos: los que mantienen una estrecha relación entre la cuantía del impuesto y el valor de la riqueza gravada, aumentan a medida que aumenta el valor de ésta. La alícuota aumenta en la medida que aumenta el monto gravado.

En Venezuela el impuesto indirecto que se cobra es el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

## **Tasa**

En este orden de ideas al hablar de Tasas nos referimos al tributo que probablemente mayores discrepancias ha causado y el que más dificultades presenta para su caracterización. Sin embargo, podemos definirlos como un tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del Estado divisible e inherente, hallándose esta actividad relacionada directamente con el contribuyente.

## **Contribuciones Especiales**

Las contribuciones especiales son tributos obligatorios debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de

obras o gastos públicos, o actividades especiales del Estado. Las contribuciones especiales pueden ser:

- Contribuciones de mejoras: Se refieren a las cuales el beneficio del obligado proviene de una obra pública que presuntamente beneficia a dicho contribuyente al incrementar el valor de su o sus inmuebles.
- Contribuciones Parafiscales: Estas son imposiciones recabadas por ciertos entes públicos para asegurar su financiamiento autónomo, razón por la cual generalmente este dinero no ingresa en la tesorería estatal. También pueden definirse como prestaciones de dinero que tanto empleadores como empleados aportan, destinadas para que en un futuro los trabajadores se beneficien de un servicio social.

### **Principios Constitucionales de la Tributación**

Solo a la ley corresponde la creación de los tributos, la definición y los elementos estructurales de los mismos, al respecto señala Fraga (2012) lo siguiente:

**Principio de La Legalidad:** el principio de reserva legal tributaria, previsto en el art. 317 de la Constitución, es desarrollado por el art. 3 del Código Orgánico Tributario el cual establece que “solo a las leyes les corresponde regular las normas generales de dicho código”

Art. 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, (1999): “No podrá cobrarse impuestos, tasas ni contribuciones 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. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio”.

Los tributos se deben establecer por medio de las leyes, tanto desde el punto de vista material como formal. Según el citado artículo, el tributo debe estar establecido en la ley en cuyo caso se evita la trasgresión del principio

de capacidad económica de los contribuyentes. Esto impide de esta manera que algún otro organismo pueda crear o sancionar tributos.

**Principio de Generalidad:** según el art. 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos tasas y contribuciones que establezca la ley”

Este principio predica que nadie puede excusarse del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, todo aquel que tiene la posibilidad de contribuirlo debe hacerlo, para que la carga de los gastos públicos pueda distribuirse equitativamente entre todos los que puedan soportarla. Dicho principio tiene un aspecto subjetivo que significa que todos deben contribuir según su capacidad y un aspecto objetivo que supone la sujeción de todos los actos, hechos o negocios que indiquen esa capacidad.

**Principio de la Capacidad Contributiva:** es la exigencia lógica de buscar la riqueza donde ésta se encuentre consultando los índices que en forma directa o indirecta reflejan dicha riqueza, se entiende la idoneidad del contribuyente para pagar la prestación coactivamente impuesta.

Al respecto la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999 establece:

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

Artículo 317 no podrá cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni considerarse exenciones y rebajas, ni otras

formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.

No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales. La evasión fiscal, sin perjuicio de otras sanciones establecidas por la ley, podrá ser castigada penalmente.

En el caso de funcionarios o funcionarias públicas se establecerá el doble de la pena.

Toda ley tributaria fijará su lapso de entrada en vigencia. En ausencia del mismo se entenderá fijado en sesenta días continuos. Esta disposición no limita las facultades extraordinarias que acuerde el Ejecutivo Nacional en los casos previstos por esta Constitución.

La administración tributaria nacional gozará de autonomía técnica, funcional y financiera de acuerdo con lo aprobado por la Asamblea Nacional y su máxima autoridad será designada por el presidente o presidenta de la República, de conformidad con las normas previstas en la ley.

El Título II del Código Orgánico Tributario (2014), artículos 13, 14, 15, 16 y 17 trata de las Disposiciones Generales de la obligación tributaria en tal sentido establece en su sección I:

Artículo 13: La obligación tributaria surge entre el Estado, en las distintas expresiones del Poder Público, y los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

Artículo 14: Los convenios referentes a la aplicación de las Normas Tributarias celebradas entre particulares no son oponibles al Fisco, salvo en los casos autorizados por la ley.

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

Artículo 16: Cuando la norma relativa al hecho imponible se refiere a situaciones definidas por otras ramas jurídicas, sin remitirse o apartarse expresamente de ellas, el intérprete puede asignarle el significado que más se adapte a la realidad considerada por la ley al crear el tributo.

Al calificar los actos o situaciones que configuren los hechos imposables, la Administración Tributaria, conforme al procedimiento de fiscalización y determinación previsto en este Código. Podrá desconocer la constitución de sociedades, la celebración de contratos y en general, la adopción de formas y procedimientos jurídicos, cuando éstos sean manifiestamente inapropiados a la realidad económica perseguida por los contribuyentes, y ello se traduzca en una disminución de la cuantía de las obligaciones tributarias.

Parágrafo único: Las decisiones que la administración adopte conforme a esta disposición, solo tendrán implicaciones tributarias y en nada afectarán las relaciones jurídico privadas de las partes intervinientes o de terceros distintos del Fisco.

Artículo 17: En todo lo no previsto en este título, la obligación tributaria se regirá por el derecho común, en cuanto sea aplicable.

### **Norma Jurídica**

Para definir la norma Jurídica, se revisa la conceptualización de Hernández (2004) el cual manifiesta que “La Norma Jurídica se entiende como una proposición lógica, estructurada a partir de una clase de hechos fundamentados en un orden de valores” p. 44.

De esta perspectiva, Reales citado por Hernández (2004), plantea que la norma no puede comprenderse sin hacer referencia a los factores que la integran: hechos y valores.

En palabras de Egaña (2004, p. 71) “La existencia de normas explica la producción de determinadas actividades humanas. El fin fundamental de la norma es provocar una conducta determinada, hacer que el hombre se comporte en la forma prevista por ella”

Así, la norma tributaria se configura dentro de las normas jurídicas, pues abarca una porción de la realidad social normativizada. En este sentido, destaca que posee todas las características de las normas jurídicas. Por ende, la eficiencia de la norma tributaria como mandato que ordena, prohíbe, define, organiza, estructura, requiere de un proceso lógico de interpretación, que indique en su sentido y significado las bases para su posterior aplicación en la solución de un caso concreto.

### **Características de las Normas Jurídicas**

Siguiendo a Rondón (2009), la Norma Jurídica como todo objeto de conocimiento, presenta un conjunto de rasgos que la diferencian de las distintas reglas conductuales. Entre éstas destacan:

- a) Generales: la Norma Jurídica presenta un carácter general, pues se formulan fuera de toda consideración de un individuo en particular y de un caso individual.
- b) Abstractas: provienen etimológicamente del latín *abstraeré*; siendo una operación del espíritu humano, a través del cual éste aísla el objeto conocido de su existencia concreta, prescinde de sus notas individuales y, se queda con la esencia de dicho objeto.
- c) Legítimas: en las Normas Jurídicas se precisa lo que es cierto, genuino y verdadero en cualquier línea de acción.

- d) Interpretativas: imponen un deber; no aconsejan, no tratan de convencer; sencillamente mandan, obligan y norman determinadas situaciones, aun cuando a veces no consigan plena eficacia con ese mandato.
- e) Coercibles: a través de la norma se exigen las obligaciones, y eficaces los preceptos constitucionales que al respecto se puedan inferir.
- f) Heterónomas: siempre están sometidas a un poder; la regla de derecho es susceptible de sanción social y el derecho debe indicar los límites de lo que puede y debe reglamentar la comunidad, límites dentro de los cuales se ejerce legítimamente el poder de coerción.
- g) Condicionales: las normas implican una disposición o disposiciones que estriban en la prohibición de todos aquellos actos, considerados opuestos a los derechos e intereses legítimos del individuo, del estado y la colectividad, dependiendo de la naturaleza esencialmente imperativa de la ley, se produce un efecto; el cual puede ser: sanción, nulidad y resarcimiento.
- h) Bilaterales: la norma para cumplir o producir el efecto jurídico debe poseer dos ámbitos, relacionados con los derechos y obligaciones

### **Elementos de la Norma Jurídica**

Para Rondón (2009), los elementos de la Norma Jurídica son los siguientes, en primer lugar se tiene el supuesto de hecho, el cual abarca el conjunto de condiciones de las cuales depende un determinado efecto jurídico. Luego se encuentra la consecuencia jurídica, que constituye el efecto que depende de esos datos y finalmente la sanción como la consecuencia desfavorable derivada del incumplimiento de la norma.

## **Datos formales y reales de las Normas Jurídicas**

Las Normas Jurídicas según Hernández (2004), se sustentan en un conjunto de datos formales: destinatario, mandato, valor y sanción. Tales datos se corresponden con los siguientes datos reales: la persona, un deber jurídico, el bien común, y la consecuencia.

## **Criterios utilizados para la clasificación de la Norma Jurídica**

Continuando con Hernández (2004), el autor clasifica la norma en función de ciertos criterios los cuales se citan:

a) Por el sistema al cual pertenece la norma:

1. Nacionales: las normas conforman el sistema jurídico. Deben conformarse considerando el carácter piramidal del sistema y, estar subordinadas en el caso venezolano, a la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.
2. Extranjeras: son aquellas normas que no integran el ordenamiento jurídico de un determinado país.
3. De derecho uniforme: son las normas que surgen como consecuencia de los tratados o convenios internacionales.

b) Por la fuente de procedencia:

1. Legislativas: constituyen la fuente formal directa por excelencia formuladas en cada país.
2. Consuetudinarias: surgen como consecuencia de la aplicación de la costumbre jurídica.
3. Jurisprudenciales: están dadas por el conjunto de decisiones que toman los jueces de la República y son utilizadas para resolver casos idénticos en el futuro.

4. Voluntarias: surgen como consecuencia de la declaración de la voluntad de los particulares.

c) Por su jerarquía:

1. Normas Constitucionales: conforman la norma fundamental.
2. Ordinarias: están condicionadas por las anteriores y condicionan a las normas de carácter reglamentario.
3. Reglamentarias: contribuyen con el desarrollo de las leyes formales.
4. Individualizadas: no condicionan ninguna otra norma, pues no existen normas que se ubiquen por debajo de ellas.

d) Por el ámbito de validez:

1. Espacial: son las normas generales o nacionales, locales e internacionales.
2. Temporal: son las que contienen vigencia determinada o indeterminada.
3. Personal: configuran el plano de las normas generales e individualizadas.
4. Por la eficacia frente a la voluntad de los particulares:
5. Taxativas: estas normas prohíben la voluntad de las particulares.
6. Dispositivas: tienen validez cuando no existe una voluntad diversa de las partes.
7. Permisivas: autorizan a los particulares a hacer otra cosa distinta a lo establecido en una norma más general.

e) Por la sanción:

1. Perfectas: conllevan la nulidad del acto
2. Plus quam perfectas: implican una reparación pecuniaria.
3. Minusquam perfectas: supone una reparación del tipo antes señalado.
4. Imperfectas: no aparecen provistas de sanción.

f) Por la determinación de sus elementos: en este caso pueden presentarse tanto en el supuesto de hecho, como la consecuencia jurídica.

Así mismo, Bobbio (citado por Hernández, 2004) clasifica las Normas Jurídicas a partir de las siguientes categorías:

- a) Generales y particulares: las generales son proposiciones en las que el sujeto representa una clase conjunta de varios miembros; y las particulares representan un individuo singular.
- b) Afirmativas y negativas: en este conjunto de normas las proposiciones aludidas pueden presentar un carácter afirmativo o negativo.
- c) Catagóricas e hipotéticas: las catagóricas establecen que una determinada acción debe ser cumplida, mientras que las hipotéticas establecen que la acción debe ser ejecutada.

### **La ley como una Categoría de Norma Jurídica**

Para Egaña (2004), en sentido amplio, a través de la función legislativa del Estado se establecen las normas que por vía general y abstracta rigen la conducta humana. Así mismo, el Poder Ejecutivo dicta las normas de aplicación general y obligatoria, directamente vinculadas con los sectores donde se desarrolla la actividad social.

## **Pirámide Jurídica de Kelsen**

Siguiendo a Hernández (2004), la unidad del orden jurídico establece que todos los preceptos jurídicos vigentes se vinculan directamente con la Constitución. En un nivel superior de la carta magna, se ubica la denominada norma fundamental establecida en la Constitución precedente, o en una revolución triunfante.

Las normas fundamentales se cimientan en el principio de la efectividad, concebido como una regla normada por el derecho internacional. Así:

Todas las normas cuya validez dependan de esta primera Constitución, si son creadas conforme a sus preceptos, serán válidas. Ella establece, a su vez, el órgano y el procedimiento para su posterior reforma o enmienda, según sea el caso (Hernández, 2004, p.186).

Las constituciones modernas, además de configurar la estructura del Estado, poderes y órganos, regulan la creación de las leyes y, establecen los derechos, deberes y garantías de los ciudadanos, para evitar la vulneración de los mismos, a través de la aplicación de las leyes.

En el siguiente nivel a la Constitución (por debajo), se ubican las normas generales dictadas por el Poder Legislativo, las cuales determinan e influyen sobre el diseño y contenido de las normas judiciales y administrativas. Este nivel, se encuentra directamente regulado por las leyes ordinarias, las cuales en algunos ordenamientos jurídicos, se configuran dentro de las normas reglamentarias, encargadas del desarrollo total o parcial de las leyes.

## **Las Normas Jurídicas en el Ordenamiento Jurídico de la República Bolivariana de Venezuela**

En Venezuela, la jerarquización de las Normas Jurídicas se establece a partir de la Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, la cual prevalece sobre cualquier otra Norma Jurídica, pues en ésta se establecen los principios fundamentales de legalidad material y formal.

Por consiguiente, en esta jerarquía se instaure una superioridad de la ley y de las normas con rango de ley, ante el resto de las demás normas administrativas; encontrándose un orden específico a nivel de los decretos, las órdenes de las comisiones delegadas del gobierno, las órdenes ministeriales, así como de las disposiciones de las demás autoridades y órganos inferiores, de acuerdo con el orden de su respectiva jerarquía.

Al aplicar la pirámide de Kelsen al caso concreto del ordenamiento jurídico en Venezuela, se encuentran tres niveles claramente diferenciados: el fundamental, el legal y el sub legal.

En el primer nivel, denominado fundamental, se ubica la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2009), donde se plasma el acto constituyente. Dentro de este nivel, se ubican tres subniveles trascendentales en el ordenamiento jurídico: el preámbulo, el dogmático y el orgánico. En el preámbulo, se formulan los principios que rigen la Constitución, en el subnivel dogmático, se establece la forma del Estado, así como los derechos, deberes y las garantías constitucionales y, en el Orgánico, se constituye la organización del Estado, los Poderes Públicos, los entes que los representan, la función de esos órganos, la protección de la Constitución y las modalidades para su reforma.

En el segundo nivel, de carácter legal, se ubican las leyes formales, entre las cuales se encuentran las Leyes Orgánicas. Según el artículo 203 de

la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela: “Son leyes orgánicas las que así denomina esta Constitución; las que se dicten para organizar los poderes públicos o para desarrollar los derechos constitucionales y las que sirvan de marco normativo a otras leyes (...)”.

Dentro de este nivel, también se ubican los Tratados Internacionales, entendidos como un instrumento jurídico reconocido entre los diversos países, para regular y normar las relaciones internacionales entre Venezuela y el resto del mundo. Subsiguientemente, según el artículo 202 de la CRBV se sitúan los Códigos, entendidos como “(...) las leyes que reúnen sistemáticamente las normas relativas a determinada materia”. Así mismo, luego de los Códigos, se ubican los Decretos con Fuerza de Ley o Decretos Leyes y por último, se encuentran las Constituciones Estatales.

En el tercer nivel denominado sub legal, se encuentran todas las normas jurídicas que no presentan el rango de ley formal como los Reglamentos, los Decretos Ejecutivos, los Actos administrativos de efecto particular, las Resoluciones y los Contratos.

### **La Naturaleza de la Interpretación de la Norma Jurídica**

Siguiendo a Nieto (1976), la interpretación de la norma es un acto que se practica en el ordenamiento jurídico de los diversos países, a partir de la Constitución. El supuesto lógico de la interpretación, es el hecho de que la norma que se ejecuta presente diferentes posibilidades de ejecución y aplicación, para su posterior concretización y materialización.

Así, la norma ubicada en un nivel o grado superior, no puede ligar en toda dirección el acto por el que se ejecutará, de manera que dicha norma, presenta siempre con relación al acto de producción de la norma, el carácter del marco o contexto, el cual debe ser llenado por ese acto.

De este modo, la interpretación es un hecho general no circunscrito, ni limitado a labor del juez en el ejercicio de la ley. La interpretación es la aprehensión o comprensión de los sentidos implícitos dentro de las Normas Jurídicas, su contenido se estructura a partir de distintas categorías de objetos, los cuales pueden ser físicos o de naturaleza ideal y espiritual. La interpretación debe adecuarse a cada una de esas categorías de objetos, pues la interpretación de las Normas Jurídicas, supone las valoraciones jurídicas vividas por el intérprete.

Así, la interpretación no es acto puro de conocimiento, ni una labor exclusivamente intelectual, hay un sentido de decisión voluntaria en la interpretación de las normas, de allí que no puede existir una sola interpretación, han de ser posibles varias interpretaciones, en función de los hechos y del contexto de aplicación de las normas.

En relación con las normas tributarias Márgain (2012), establece que éstas deben interpretarse en forma armónica, de tal manera, que su objeto se centre en proporcionar a la ley una unidad conceptual clara que vincule su finalidad y aplicación.

No obstante, considerando su naturaleza específica, las normas que señalan el sujeto, objeto, origen y el pago del crédito fiscal, las exenciones, las infracciones y las sanciones deben interpretarse de forma estricta o literal. Así mismo, en el caso de que un término, presente más de un significado y en ninguno de éstos se establezca el carácter legal, en la interpretación de la norma debe hacerse referencia a su sentido técnico, pues uno de los principios de la interpretación es el de la unidad de la constitución, es decir, que el conjunto de normas constitucionales forman una totalidad.

Específicamente en el caso venezolano, el artículo 5 del Código Orgánico Tributario (2006), establece que:

“(…) las Normas Tributarias se interpretaran con todos los métodos admitidos en derecho, atendiendo a su fin y a su significación económica pudiéndose llegar a resultados restrictivos o extensivos de los términos contenidos en las normas tributarias. Las exenciones, exoneraciones, rebajas, desgravámenes y demás beneficios o incentivos fiscales se interpretaran en forma restrictiva”.

### **Antecedentes Históricos**

#### **Criterios de Interpretación de las Normas Jurídicas en la legislación de los Países de la Comunidad Andina de Naciones.**

Continuando con la investigación, y aún cuando Venezuela no pertenece a la Comunidad Andina de Naciones, se cita en esta sección el trabajo de Egas (2002), en el cual se analizan los criterios de interpretación de las normas tributarias vigentes en la legislación de los países de la Comunidad Andina de Naciones, precisándose los siguientes aspectos que son vinculantes con la investigación y que en seguida se exponen:

Los sistemas de interpretación jurídica de carácter general estudiados por la doctrina, se encuentran presentes en las legislaciones internas de los países de la CAN.

- a) Entre los principales criterios de hermenéutica jurídica determinados en los cuerpos legales de los países de la CAN, se pueden anotar: prevalencia del sentido literal de las palabras utilizadas; comprensión en su sentido natural y obvio de los vocablos a menos que se hayan definido expresamente; utilización de la integración analógica y de los principios generales de la rama a ser interpretada, en caso de vacío o laguna legal; y, aplicación supletoria de los principios generales del derecho.

- b) Para efectos de la aplicación de los distintos sistemas de interpretación las normas tributarias, se consideran como disposiciones ordinarias y comunes, como las de cualquier otra rama jurídica.
- c) El principio general de interpretación de las normas tributarias, es el referente a la aplicación de los institutos propios del derecho impositivo, el cual se encuentra en relación directa con los principios generales de la tributación.
- d) Tanto en las normas del Modelo de Código Tributario para América Latina (M.C.T.A.L), como en las regulaciones de los Códigos Tributarios de Ecuador, Perú, Venezuela y Bolivia, se recoge el principio de las normas tributarias.
- e) Los vocablos de una disposición tributaria pueden ser atendidos en su sentido jurídico, técnico o usual.
- f) Las legislaciones tributarias de los países de la Comunidad Andina de Naciones, con excepción el de Ecuador, no cuentan con normas que expresamente se refieran al entendimiento y uso de las palabras en una disposición en particular y la forma de comprenderla.
- g) La analogía es un procedimiento de interpretación de la Ley. Es un sistema de interpretación para comprender un suceso que previamente no estuviere regulado, toma en cuenta la ratio de la legislación, es decir, el concepto jurídico del derecho que engloba el caso en particular.

- h) Tanto el M.C.T.A.L., como las legislaciones tributarias de los países de la CAN, con excepción expresa del Perú, aceptan la analogía como un método de aplicación para colmar vacíos legales, pero en virtud de esta no pueden crearse ni tributos ni exenciones.
- i) Todo procedimiento de interpretación es un procedimiento eminentemente jurídico y no se lo puede soslayar.
- j) Las legislaciones de los países de la CAN sin excepción, así como el M.C.T.A.L. ratifican el principio de la consideración económica para interpretar las disposiciones relativas al hecho imponible de la obligación tributaria, tomando en cuenta también los casos de fraude a la ley.
- k) Se ratifica que los métodos de interpretación de las normas tributarias deben ser tomados en toda su extensión, cuando la Administración realiza actos mediante los cuales establece el alcance y aplicación de una norma en particular, especialmente a través de Consultas, Oficios y Circulares, y Resoluciones de Aplicación General.
- l) La interpretación de los tratados internacionales que resuelvan los problemas de la doble imposición internacional, deben en primer lugar tomar en cuenta la voluntad de las partes contratantes que conste expresamente en el instrumento, y en segundo lugar, considerar de forma obligatoria los artículos 31 al 33 del Convenio de Viena sobre el Derecho de los Tratados, donde se establecen los procedimientos específicos para interpretar estos convenios.
- m) La Comunidad Andina de Naciones, cuenta con normas de interpretación de los preceptos impositivos, en los cuales se recoge las enseñanzas de los doctrinarios y de las modernas teorías sobre el tema, considerando

las recomendaciones realizadas por los autores del Modelo de Código Tributario para América Latina.

### **El Racionalismo como Fundamento de la Interpretación de la Norma Jurídica**

El racionalismo es una corriente epistemológica, donde el proceso de producción de conocimiento científico se fundamenta en la razón. A partir de este enfoque, el investigador produce modelos teóricos abstractos y universales, para explicar el funcionamiento del objeto de estudio. Es así, como dentro de la postura racionalista se intenta definir y aprehender la verdad, es decir, la esencia exacta de la realidad.

En el caso del derecho, la orientación racionalista parte de la premisa que es posible descubrir la verdad, encontrando la verdadera interpretación de las Normas Jurídicas. El intérprete realiza una tarea despersonalizada, utiliza unos materiales, y elementos externos a él, en la búsqueda de lograr una interpretación de la norma justa y legítima.

En estos términos, la esquematización de la realidad supone la eliminación de las contradicciones y de la pluralización. Por ende, la racionalización de la realidad objeto de estudio, conduce al mismo resultado: extinción o eliminación de las contradicciones. Esto demuestra que el racionalismo y la afirmación de la verdad, se encuentran estrechamente vinculados en la interpretación de la norma jurídica.

### **Objeto, Propósito y Finalidad de la Interpretación de la Norma Jurídica**

Con referencia a lo anterior, un estudio realizado por De la Cuba (2011), plantea que el Derecho, y las Ciencias Contables constituyen las ciencias encargadas de la interpretación de la norma tributaria. De este modo, el derecho que es objeto de la interpretación, a su vez, puede provenir bien de

una Norma Jurídica, de la costumbre o de los principios generales del derecho; en cualquiera de los casos citados la labor interpretativa estará presente. Por ende, el objetivo de la interpretación se orienta hacia el esclarecimiento del sentido propio de una proposición jurídica.

### **Las Tesis Subjetiva y Objetiva de la Interpretación de la Norma Jurídica**

En este propósito, los partidarios del subjetivismo (la teoría más antigua de la interpretación de la norma) sostienen que para interpretar adecuadamente una Norma Jurídica, debe considerarse como punto de referencia los planteamientos que el legislador intentó expresar en el texto. Entienden que lo que se manda en la ley constituye la voluntad del legislador (*mens legislatoris*), “(...) y que la Norma Jurídica solo es un medio o instrumento para expresar ese mandato; entonces el intérprete debe llegar a lo que el legislador quiso decir para interpretar correctamente la norma” (De la Cuba, cit, p. 4).

Por otro lado, los partidarios del objetivismo sustentan el argumento “(...) que sólo lo que aparece redactado en la ley es lo objetivamente dispuesto como mandato” (De la Cuba, ob. cit, p. 4), pues al publicar la ley, ésta se desprende de sus autores y comienza a tener vida y espíritu propio. En consecuencia, la interpretación de la norma implica descubrir la voluntad de la ley, no obstante como la norma no puede tener voluntad cuando se hace referencia a este término, se habla en sentido metafórico.

**Clases de Interpretación de la Norma Jurídica.** La interpretación de la Norma Jurídica constituye una de las principales actividades humanas, pues la realizan las personas, es decir, el intérprete o el legislador.

Desde tal punto de vista, la interpretación de las Normas Jurídicas puede ser doctrinal o científica, judicial o jurisprudencial y auténtica o legislativa:

a) Interpretación doctrinal: la practican los doctrinarios, teóricos, juristas o jurisconsultos, tratadistas, estudiosos del derecho, y en general quienes se dedican al estudio de la ciencia del derecho. Esta interpretación se caracteriza por la no obligatoriedad, sin embargo, por su carácter científico y por la autoridad de quienes la practican, es la que termina siendo predilecta.

b) La interpretación judicial: la aplican los jueces y tribunales en la toma de decisiones (sentencias y demás resoluciones), en las cuales la interpretación de la Norma Jurídica queda plasmada.

c) La interpretación auténtica: la realiza el propio autor de la norma; se dice también que es la efectuada por el legislador (poder legislativo).

### **Métodos de Interpretación de la Norma Jurídica**

A continuación se definen los métodos propuestos por Franco (2011), con el propósito de descubrir la importancia y el mensaje de las normas jurídicas:

a) Método Gramatical: también conocido como literal, es el más antiguo y es exclusivo de las épocas anteriores a la revolución francesa, consiste en deducir de las mismas palabras el sentido exacto del artículo del que se trata.

b) Método Lógica: es aquel que utiliza los razonamientos de la lógica para alcanzar el verdadero significado de la norma.

c) Método Sistemático: introduce la idea de que una norma no es un mandato, sino que responde al sistema jurídico conjuntamente con otras normas.

d) Método Histórico: a través de este método se pretende interpretar la ley recurriendo a sus antecedentes como los motivos que causaron la emisión de la ley.

e) Método Teleológico: tiene como finalidad llegar a la interpretación de la norma en su razón de ser, es decir, según el punto de vista en que uno se coloque la razón de ser puede ser considerada como el fin realmente querido por el legislador.

f) Método Empírico: consiste en investigar empíricamente la voluntad del legislador; es decir las palabras de la ley y la intención del legislador.

### **Interpretación y Aplicación de las Normas Tributarias**

Las leyes tributarias son leyes abstractas y no leyes concretas, en el sentido de que se promulgan para situaciones hipotéticas, que todavía no se han producido, pero de forzosa aplicación cuando se realice el supuesto de hecho para el cual hipotéticamente se elaboran y promulgan, a diferencia de las normas concretas, que contemplan un caso ya producido con anterioridad a la promulgación de la ley y al cual esta última se refiere y aplica.

Esta caracterización de las leyes tributarias como normas abstractas no puede, sin embargo, conducir erróneamente a la idea de que las leyes fiscales podrían calificarse como leyes de carácter dispositivo y no como leyes de carácter imperativo, porque su fuerza de obligar dependa de la realización del supuesto específico contemplado o tipificado en la ley. Una vez que el supuesto de hecho se realiza, naturalmente la ley se aplica con carácter obligatorio, sin que la voluntad del contribuyente o de la administración fiscal pueda variar los efectos jurídicos de la norma.

Interpretar las Normas Tributarias es descubrir su sentido y alcance, correspondiéndole al intérprete determinar qué quiso decir el legislador con esa norma y en qué caso es aplicable.

El Código Civil de Venezuela en su Artículo 4 expresa que: " la ley debe atribuírsele el sentido que aparece evidente del significado propio de las palabras, según la conexión de ellas y la intención del legislador. Cuando no

hubiere disposición precisa de la ley, se tendrán en consideración las disposiciones que regulan casos semejantes o materias análogas: y, si hubiere todavía dudas, se aplicarían los principios generales del derecho".

Artículo 6 del Código Orgánico Tributario la analogía es admisible para colmar los vacíos legales, pero que en virtud de ella no podrán crearse tributos, exenciones, exoneraciones ni otros beneficios, tampoco tipificar ilícitos ni establecer sanciones.

El artículo 7 del Código Orgánico Tributario" en aquellos casos que no puedan resolverse por las disposiciones del Código o de las leyes, se aplicarán supletoriamente y en orden de prelación, las normas tributarias análogas, los principios generales del derecho tributario y los de otras ramas jurídicas que más se avengan a su naturaleza y fines, salvo disposición especial del Código Orgánico Tributario. Las Normas Tributarias se deben interpretar en el sentido literal, sin que se recurra a la interpretación analógica.

### **Doctrinas de la Interpretación Jurídica**

Existe una gran variedad de doctrinas o teorías sobre la interpretación jurídica, entre las más vinculadas tenemos las siguientes:

- a) Teoría de la Exégesis: consistía en un conjunto de recetas destinadas a orientar al juez en su labor de interpretación del texto legal, se basa en que la interpretación jurídica debe necesariamente consistir en la consulta de la ley como fuente única y exclusiva del derecho.
- b) Teoría Dogmática: esta teoría propone entender la ley no empíricamente sino objetiva y lógicamente, persigue encontrar sus propios resultados no en la voluntad del legislador sino en el propio texto de la ley.

- c) Teoría de la Evolución Histórica: persigue el mejor modo de aplicación de la ley conforme a su fin, intenta sostener que es a través de ésta que la ley puede correr paralelamente al continuo cambio del tiempo, adaptándose así a la nueva realidad y a las nuevas necesidades sociales.
- d) Teoría de la Libre Investigación Científica: También llamada simplemente "Científica" afirma que en caso de lagunas en la legislación, el intérprete debe valerse de otras fuentes, como la costumbre, e incluso en la naturaleza de las cosas.
- e) Teoría del Derecho Libre: esta teoría propugna la total libertad del juez en la interpretación del derecho que deberá aplicar, según esta teoría los jueces son independientes de las leyes y sus decisiones no deben estar sujetas a éstas con el fin de llegar a la justicia que muchas veces se distorsiona con las normativas provenientes del derecho positivo.
- f) Teoría Pura del Derecho: sostiene que la interpretación es una operación del espíritu que acompaña al proceso de creación del derecho al pasar de la norma superior a una inferior. No solo se interpreta cuando el juez aplica la ley sino cuando el Poder Legislativo legisla, para lo cual tiene que aplicar la Constitución y para cuyo efecto no puede dejar de interpretar la Carta Magna, demostrándose así la aplicabilidad de la teoría pura del derecho.
- g) Teoría Ecológica: parte del concepto de que el derecho es la conducta humana. Cree que este es el punto de partida de toda interpretación y el objeto del derecho.

## **Contadores Públicos**

Para la interpretación de la investigadora, los Contadores Públicos son los profesionales que se dedican a manejar la contabilidad de una organización, empresa o persona. Generalmente un Contador Público se especializa en las áreas de contabilidad, matemática y matemáticas financieras, informática, administración, derecho, economía, recursos humanos, finanzas, auditorías, estadísticas entre otras. Asesora en materia de inversiones, y costos, realiza balances contables, presupuestos, cálculo de liquidaciones de sueldos y prestaciones sociales.

Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar (Breve Reseña Histórica).

En el año 1.986 un equipo de tres Contadores Públicos, constituyeron una oficina contable a la que le colocaron el nombre de ABCH, en honor a sus apellidos, Yasmile Arellano, Doris Barón, y Yudith Cachón, este equipo logro con sus contactos que se abriera una oficina de visado en Tovar, al empezar los colegas a visar nos fuimos motivando y posteriormente se decidió solicitar al colegio de abogados compartir la oficina de visado con la secretaria de ellos, seguimos reuniéndonos gracias al visado y un día un equipo de 15 Contadores de Tovar y Santa Cruz, reunidos alrededor de la piscina nos constituimos formalmente en lo que hoy es el Núcleo de Contadores Públicos de Tovar. Esa acta constitutiva se la dimos a un señor que se encargaba de trámites administrativos, y a los pocos días teníamos nuestro propio RIF, no pasaron muchos años para que con ese RIF adquiriéramos nuestra propia sede, y manejando nuestra propia cuenta bancaria. En una transición, cambio de directiva en el Colegio Federado, logramos nuestra autonomía financiera que luego fue copiada por otros núcleos y ahora ratificada en el reglamento de núcleos. Ha habido tres Juntas Directivas en el núcleo, primero Juvencio Duque con Yasmile Arellano

y Carmen de Olarte, luego Mary Judith Gutiérrez con María Molina, Sonia Montilla y Zulay Varela, regresa nuevamente Juvencio Duque con Mary Judith Gutiérrez, Eva Molina, Zulay Ramírez y Yamile Peralta, este año estamos estrenando una nueva Junta Directiva, la licenciada Eva Molina acompañada de Carmen Olarte, María Molina, Rocio Mendoza, Yuley Yajaira y Daicy Montero.

Este último equipo le corresponde ser el anfitrión de este reencuentro, un bonito estreno del que estamos seguros se saldrá airosos.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## Operacionalización de las Variables

**Objetivo General:** Examinar el conocimiento que poseen en cuanto a la interpretación de las Normas Jurídico Tributarias los Contadores Públicos adscritos al Colegio de Contadores del Municipio Tovar del estado Mérida.

Objetivos Específicos	Variable	Dimensiones	Indicadores	Ítems
<b>Identificar los fundamentos legales a cerca de las Normas Jurídico Tributarias que poseen los Contadores Públicos.</b>		Norma Jurídica	Definición de la Norma jurídica	1
		Categoría	La Ley	2
		Interpretación de la Norma Jurídica Ámbito Tributario	Métodos	3
<b>Determinar los efectos que originan la interpretación de las Normas Jurídico Tributarias en la actividad del contribuyente.</b>	Conocimiento sobre la interpretación de las Normas Jurídico Tributarias		Interpretación Norma Jurídico Tributaria	4
			Interpretación Artículo 5 COT	5
			Norma tributaria en el ejercicio del Contador	6
			Aplicabilidad de la Norma Jurídico Tributaria en el contribuyente	7
			Código Orgánico Tributario	Administración Tributaria e Interpretación de la Norma
<b>Presentar lineamientos que conlleven al mejoramiento de la interpretación de la Norma Jurídico Tributaria.</b>			Fraude Fiscal	9
			Lineamientos para interpretar las normas	10

Fuente: Salas (2015)

## CAPITULO III

### MARCO METODOLÓGICO

La investigación es un proceso orientado hacia la generación de conocimiento científico el cual se caracteriza como un sistema de conocimiento sistematizado, socializado, fáctico, analítico, verificable, comunicable metódico y explicativo (Bunge, 1997). Siguiendo a Arias (2012, p.22), la investigación “(...) es un proceso metódico y sistemático dirigido a la solución de problemas o preguntas científicas, mediante la producción de nuevos conocimientos, los cuales constituyen la solución o respuesta a tales interrogantes”.

La investigación se aplica a múltiples acciones que realiza el ser humano para satisfacer su búsqueda o resolver cualquier problema que le afecta “(...) esta podría ser definida como el trabajo que tiende al descubrimiento de cualquier situación, es un procedimiento ordenado, controlado, y riguroso, mediante el cual manejamos objetos, hechos, o ideas, con el fin de extender, corregir o verificar el conocimiento sobre ese objeto (Palella, 2010).

En este capítulo, se precisa el componente metodológico construido para el desarrollo de la investigación, enfatizando en el tipo y diseño de la investigación, así como en las técnicas seleccionadas para la recopilación de los datos.

## **Tipo de Investigación**

De acuerdo con Arias (2012), el tipo de investigación indica el grado de profundidad con que el investigador aborda un fenómeno u objeto de estudio. De acuerdo con este criterio la investigación se clasifica en: documental entendida como aquella que se basa:

(...) en la búsqueda, recuperación, análisis, crítica e interpretación de datos secundarios, es decir, los obtenidos y registrados por otros investigadores en fuentes documentales: impresas, audiovisuales o electrónicas. Como en toda investigación, el propósito de este diseño es el aporte de nuevos conocimientos (Arias, 2012, p. 27).

Este estudio a su vez se ubica en el contexto de una investigación descriptiva de campo ya que intenta:

(...) caracterizar un hecho, fenómeno, individuo o grupo, con el fin de establecer su estructura o comportamiento. Los resultados de este tipo de investigación se ubican en un nivel intermedio en cuanto a la profundidad de los conocimientos se refiere. (Arias, 2012, p.24)

La investigación de campo es aquella que consiste en la recolección de datos directamente de los sujetos investigados, o de la realidad donde ocurran los hechos (datos primarios), sin manipular o controlar variable alguna, es decir el investigador obtiene la información pero no altera las condiciones existentes. De allí su carácter de investigación no experimental. (Arias, 2012, p.31).

## **Diseño de la Investigación**

La investigación se realizó bajo un diseño no experimental, en los términos planteados por Palella, S (2010), por tanto el investigador no tiene la posibilidad de manipular ninguna de las variables que conforman el objeto de estudio, debido a que efectivamente éstas ya han ocurrido y su

comportamiento no puede manipularse. Por ende, se observan los hechos, tal y como se presentan en el contexto real, para posteriormente analizarlos.

Para Hernández, Fernández y Baptista (2010) “(...) el diseño de investigación es el plan o estrategia que se desarrolla para obtener la información que se quiere en una investigación” (p.120).

Seguidamente Arias (2012) “(...) el diseño de la investigación es la estrategia general que adopta el investigador para responder al problema planteado. En atención al diseño, la investigación se clasifica en: documental, de campo” (p.27).

El diseño bibliográfico, se sustenta en la revisión sistematizada de literatura especializada en los ámbitos relacionados con la Norma Jurídico Tributaria y los tributos, en la búsqueda de explicar cómo influye la interpretación de las Normas Jurídico Tributarias en la actividad del contribuyente. El diseño de campo, se orientará hacia la recolección de los datos en la realidad donde ocurren los hechos, por lo que no se controlará ninguna variable, para no alterar las condiciones relacionadas con el objeto de estudio. Este diseño se configuró a partir de la recolección de datos primarios, considerando como sujetos de investigación, los Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores del Municipio Tovar, Estado Mérida.

### **Etapas de la Investigación**

Las etapas de la investigación se han formulado en función de los objetivos propuestos en los siguientes términos:

a) Identificar los fundamentos legales que tienen los Contadores Públicos para la interpretación de las Normas Jurídicas Tributarias: esta fase se fundamentó en la revisión de literatura especializada en el campo de las Normas Tributarias.

b) Determinar los efectos de la interpretación de las Normas Jurídicas Tributarias en la actividad del contribuyente: esta fase se fundamentó en la información recopilada a partir de la aplicación del instrumento en el campo empírico.

c) Construcción de los lineamientos que conllevan a mejorar la interpretación de las Normas Jurídicas Tributarias: esta fase se sustentó en la integración de los resultados obtenidos a partir de la revisión bibliográfica, así como de la aplicación del instrumento en el campo empírico.

## **Población y Muestra**

### **Población**

La población se entiende 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 del estudio” (Arias, 2012, p.81).

A tal efecto Palella, S (2010) explica que la población es un conjunto de unidades de las que se desea obtener información y sobre las que se van a generar conclusiones, esta puede ser definida como el conjunto finito o infinito de elementos, personas o cosas pertinentes a una investigación y que generalmente puede ser inaccesible (p.21).

En este caso la población seleccionada para el estudio está conformado por veinte (20) Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar, Estado Mérida.

### **Muestra**

En este orden de ideas, la muestra se define a partir de la población seleccionada para el desarrollo de la investigación. De acuerdo con Tamayo (2009) La muestra descansa en el principio de que las partes representan el

todo y por tanto reflejan las características que define la población de la cual fue extraída, lo cual indica que es representativa. Es decir que para hacer una generalización exacta de una población es necesaria una muestra totalmente representativa y, por lo tanto, la validez de la generalización depende de la validez y tamaño de la muestra (p.120).

Mientras que para Palella y Martins (2010) (...) la muestra representa un “subconjunto de la población, accesible y limitado, sobre el que realizamos las mediciones o el experimento con la idea de obtener conclusiones generalizables a la población” (p.106).

A tal efecto en el presente trabajo de investigación se tomó como muestra a un 30% del total, lo cual corresponde a un número finito de seis (6) participantes inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del Estado Mérida.

### **Técnicas de Recolección de Datos**

Continuando con Palella S (2010), el cual nos señalan que las técnicas de recolección de datos, son las distintas formas o maneras de obtener la información. Para el acopio de los datos se utilizan técnicas como observación, entrevista, encuesta, pruebas, entre otras.

Por otra parte Arias (2012), define por técnica de investigación, como “el procedimiento o forma particular de obtener datos o información; y un instrumento de recolección de datos es cualquier recurso, dispositivo o formato (en papel o digital), que se utiliza para obtener, registrar o almacenar información” (p.27).

En la presente investigación los datos fueron recabados directamente del porcentaje estimado en un treinta por ciento (30%) correspondientes a seis (6) profesionales inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del Estado Mérida, mediante la aplicación de una encuesta

destinada a la obtención de datos, y opiniones de los diferentes profesionales. Una vez establecida la técnica de la encuesta como medio para llegar a los participantes y obtener la información para la investigación, se hizo necesario elaborar un instrumento para recaudar esos datos suministrados por los ahora llamados encuestados, el instrumento adecuado con el estudio que se realiza corresponde al cuestionario: este instrumento es catalogado según Balestrini (2008):

“como un medio de comunicación escrito y básico, entre el encuestador y el encuestado, facilitando traducir los objetivos y las variables de la investigación en preguntas muy particulares, previamente preparadas de forma cuidadosa susceptible de analizarse en relación al tema estudiado” (p.138).

Tomando en cuenta los aspectos señalados, se elaboró un cuestionario dirigido a los Contadores Públicos pertenecientes al contexto en estudio, el mismo se estructuró en diez (10) ítems referentes a los indicadores de las dimensiones correspondientes a las variables que se están midiendo e investigando. Los ítems se estructuraron en respuestas cerradas para una alternativa de respuesta dicotómica de SI y NO desde el ítem 1 al ítem 9. Para el ítem 10 se generó una pregunta abierta que permite emitir la opinión de la muestra seleccionada. Este instrumento de investigación permitió al encuestador obtener las respuestas correctas y al entrevistado expresar sus pensamientos con relación a las variables de estudio (Ver Anexo A).

De igual manera en la presente investigación se utilizó la revisión bibliográfica que permitió la revisión de material útil para resumir, aclarar y ampliar las fuentes de información como artículos de revistas, artículos de internet, libros, tesis, entre otros.

## **Validez**

La validez se define como la ausencia de sesgos. Representa la relación entre lo que se mide y lo que realmente se quiere medir. (Palella y Martins 2010 p.160).

Al respecto expresa Morales (1994 pág. 35) que la validez “es el grado con el cual un instrumento sirve a la finalidad para la cual está destinado (...) la validez de contenido (...) se determina por el juicio de personas expertas”. A tal efecto con el fin de medir la validez del instrumento en la presente investigación se aplicó la técnica de validación, la cual se llevó a cabo a través del juicio de dos expertos, un experto en metodología y lenguaje y un experto en contenido.

## **Confiabilidad**

Es definida como la ausencia de error aleatorio en un instrumento de recolección de datos. Representa la influencia del azar en la medida: es decir, es el grado en el que las mediciones están libres de la desviación producida por los errores causales. Un instrumento es confiable cuando, aplicado al mismo sujeto en diferentes circunstancias, los resultados o puntajes obtenidos son aproximadamente los mismos. (Palella y Martins 2010 p.164).

Por otra parte, Hernández, Fernández y Baptista (2010 p.200, 201) expresan: la confiabilidad de un instrumento de medición se refiere al grado en que su aplicación repetida al mismo individuo u objeto produce resultados iguales.

## **CAPITULO IV**

### **ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS**

Una vez determinada la muestra, se procede a aplicar los instrumentos al 20% de los sujetos en estudio, que corresponden al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscrito en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida. Los resultados de las encuestas, fueron sistematizados y sintetizados en tablas de frecuencias y porcentajes las cuales serán presentadas conjuntamente con sus respectivos gráficos en este Capítulo.

En este orden de ideas, los cuadros y gráficos se agruparon de acuerdo con los indicadores del estudio, lo cual condujo al análisis descriptivo de los mismos. La representación gráfica de los resultados obtenidos se hizo a través de gráficos de tortas contentivos del porcentaje de opiniones emitidas por los integrantes de la muestra. El orden de secuencia de los cuadros y gráficos responde al orden de los ítems presentados en los cuestionarios respondidos por la población encuestada.

**Cuadro 1.**

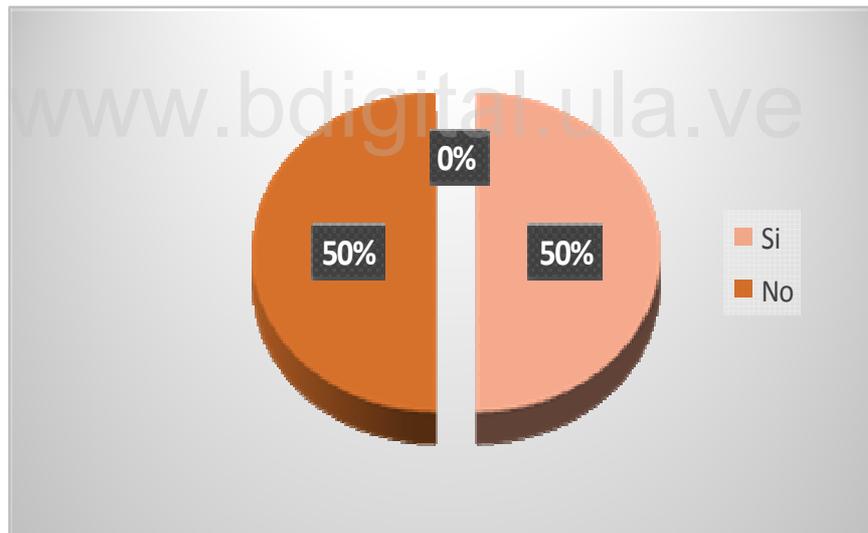
**Variable Trabajada:** Conocimiento sobre la interpretación de la Norma Jurídico - Tributaria.

**Indicador:** Definición de Norma Jurídica.

**Distribución de frecuencias y porcentajes del indicador correspondiente a la Dimensión sobre Norma Jurídica**

ITEM	SI	NO	TOTAL
¿Conoce usted la definición de Norma Jurídica?	3	3	6
	50%	50%	100%

Nota: Cuadro elaborado con datos tomados por la investigadora del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.



**Gráfico 1.** Representación gráfica de la Dimensión Norma Jurídica en relación al Ítem 1 del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.

Todo ciudadano está en el deber de colaborar con la formación y construcción de su estado, el estado utiliza los bienes adquiridos para

solventar las necesidades de la sociedad, para ello cada estado genera un sistema de tributos que le permita de manera organizada y estructurada recolectar las contribuciones de los ciudadanos. Venezuela no escapa a esta condición, es por ello que se crea el sistema tributario en Venezuela. Este sistema tributario se rige por leyes que permitan la legalidad en todo el proceso.

Las leyes que engloban al sistema tributario en Venezuela deben coordinarse con las normas jurídicas del país, deben estar correlacionadas para que una no contradiga a la otra, en tal sentido la Norma Tributaria se configura dentro de la norma jurídica y por ende todo aquel que trabaje en el sistema orgánico tributario debe conocer su definición, en los resultados obtenidos, solo el 50% de la muestra encuestada correspondiente a un total de 3 personas, manifiesta conocer la definición de la Norma Jurídica mientras un 50% equivalente a 3 entrevistados dice desconocerlas.

www.bdigital.ula.ve

**Cuadro 2.**

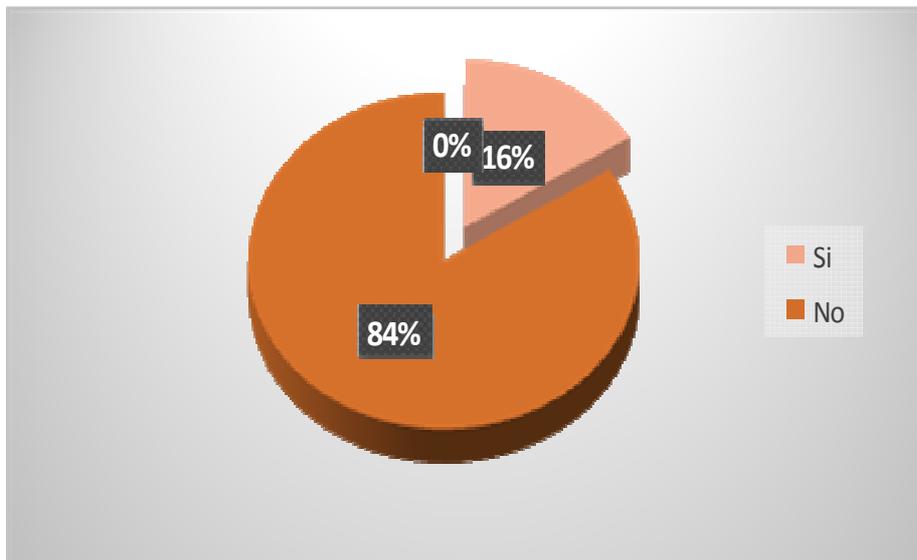
**Variable Trabajada:** Conocimiento sobre la interpretación de la Norma Jurídico - Tributarias.

**Indicador:** Sobre la Ley.

**Distribución de frecuencias y porcentajes del indicador correspondiente a la Dimensión sobre Categoría**

ITEM	SI	NO	TOTAL
¿Conoce usted, que la ley es una categoría de la Norma Jurídica?	1	5	6
	16%	84%	100%

Nota: Cuadro elaborado con datos tomados por la investigadora del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.



**Grafico 2.** Representación gráfica de la Dimensión Categoría en relación al Ítem 2 del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.

La ley, se establece como categoría y por lo tanto debe ser cumplida, las leyes son aquellas que rigen la conducta humana en la sociedad, toda norma está constituida por leyes y la norma jurídica no escapa de ello, sin embargo al tomar datos a los encuestados sobre el conocimiento de la ley como categoría de la norma jurídica, se observa que solo el 16% tiene conocimiento de esta afirmación mientras que la mayoría representada por el 84% de los participantes lo desconocen.

**Cuadro 3.**

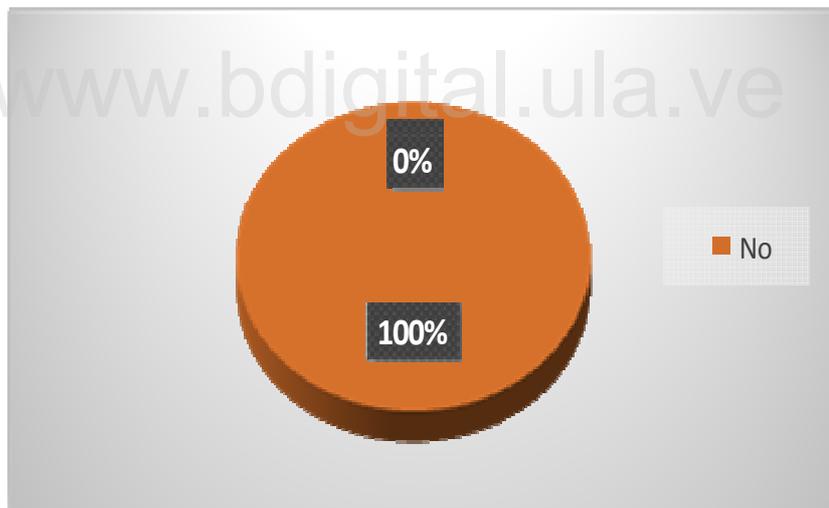
**Variable Trabajada:** Conocimiento sobre la interpretación de la Norma Jurídico - Tributaria.

**Indicador:** Métodos

**Distribución de frecuencias y porcentajes del indicador correspondiente a la Dimensión Interpretación de la Norma Jurídica**

ITEM	SI	NO	TOTAL
¿Sabe usted que métodos se utilizan para interpretar la Norma Jurídica?	0	6	6
	0%	100%	100%

Nota: Cuadro elaborado con datos tomados por la investigadora del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.



**Grafico3.** Representación gráfica de la Dimensión Interpretación de la Norma Jurídica en relación al Ítem 3 del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.

Los trabajadores que hacen vida en el Sistema Tributario Nacional deben conocer métodos de interpretación de la Norma Jurídica, estos métodos permiten llegar a una conclusión, en este caso el poder interpretar las

normas y leyes de manera realista y coherente. Al realizar la pregunta sobre el conocimiento de estos métodos en la interpretación de la Norma Jurídica se evidencia que el 100% de los encuestados correspondiente a las seis personas entrevistadas, manifiestan no conocer ninguno de ellos.

**Cuadro 4.**

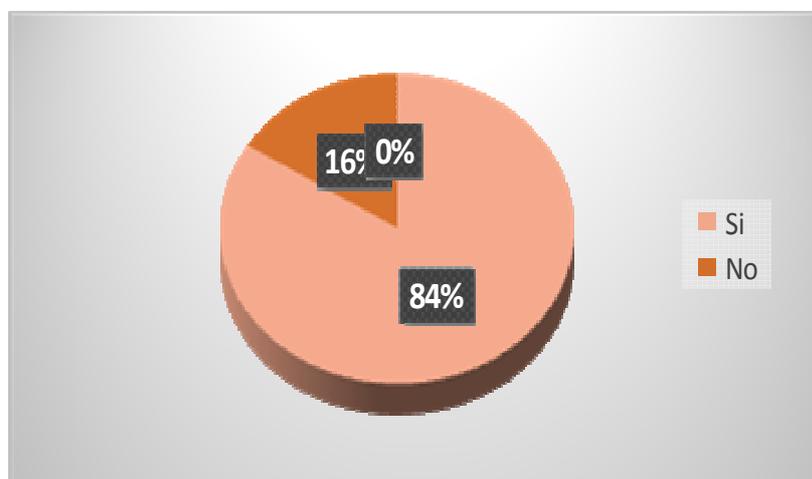
**Variable Trabajada:** Conocimiento sobre la interpretación de la norma Jurídico – Tributarias.

**Indicador:** Interpretación Norma Jurídico Tributaria.

**Distribución de frecuencias y porcentajes del indicador correspondiente a la Dimensión Ámbito Tributario**

ITEM	SI	NO	TOTAL
¿En el ámbito tributario es permisible interpretar las Normas Jurídico Tributarias?	5	1	6
	84%	16%	100%

Nota: Cuadro elaborado con datos tomados por la investigadora del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.



**Grafico 4.**

Representación gráfica de la Dimensión Ámbito Tributario en relación al Ítem 4 del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.

Toda norma conlleva a una interpretación, presenta por lo tanto diferentes posibilidades de ejecución y aplicación. Todo acto jurídico tiene

como acción la interpretación de la norma sin olvidar los principios constitucionales, es la aprehensión o comprensión de los sentidos implícitos y debe adecuarse a la situación que lo contextualiza, en las Normas Tributarias no puede existir una sola interpretación, han de ser posibles varias interpretaciones en forma armónica, sin embargo las infracciones y las sanciones deben interpretarse de forma estricta o literal.

En resumen las Normas Jurídicas nos permiten su interpretación en el ámbito tributario y así lo demuestra el 84% de la muestra encuestada que afirma un sí en un total de 5 individuos, mientras que un 16% afirma que esta no debe ocurrir.

**Cuadro 5.**

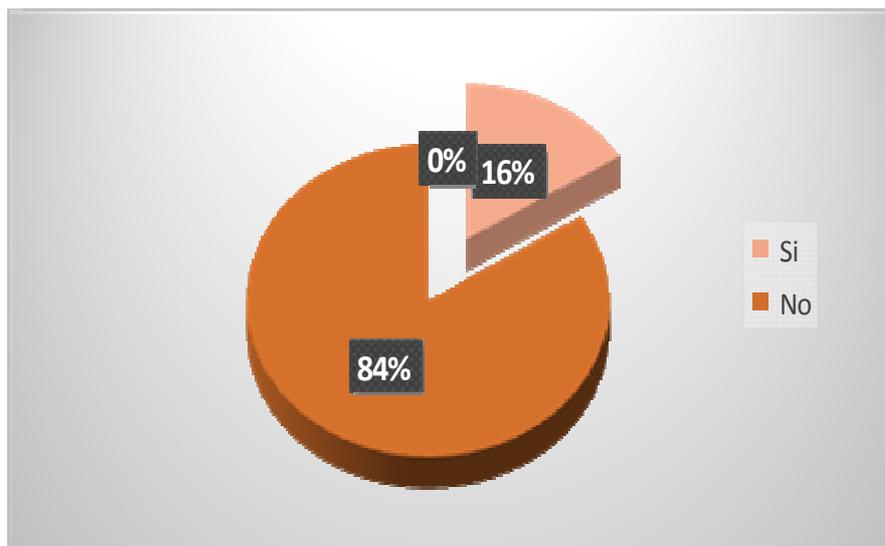
**Variable Trabajada:** Conocimiento sobre la interpretación de la Norma Jurídico - Tributarias.

**Indicador:** Interpretación Artículo 5

**Distribución de frecuencias y porcentajes del indicador correspondiente a la Dimensión Código Orgánico Tributario**

ITEM	SI	NO	TOTAL
¿Conoce acerca de la Interpretación de la Norma Tributaria en el artículo 5 del Código Orgánico Tributario?	1	5	6
	16%	84%	100%

Nota: Cuadro elaborado con datos tomados por la investigadora del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.



**Gráfico 5.** Representación gráfica de la Dimensión Código Orgánico Tributario en relación al Ítem 5 del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.

Según el Artículo 5 del Código Orgánico Tributario, se pueden utilizar todos los métodos de interpretación admitidos en derecho, el cual nos pueden llevar a interpretaciones restringidas o extensivas, mientras que los beneficios o incentivos fiscales son restrictivos.

La aplicación de este artículo es casi desconocido para la población encuestada, evidenciándose que en los resultados obtenidos, se demuestra que un 84% correspondiente a 5 encuestados desconoce la aplicación del artículo para la interpretación de la norma mientras que solo un 16% si afirma conocerlo.

**Cuadro 6.**

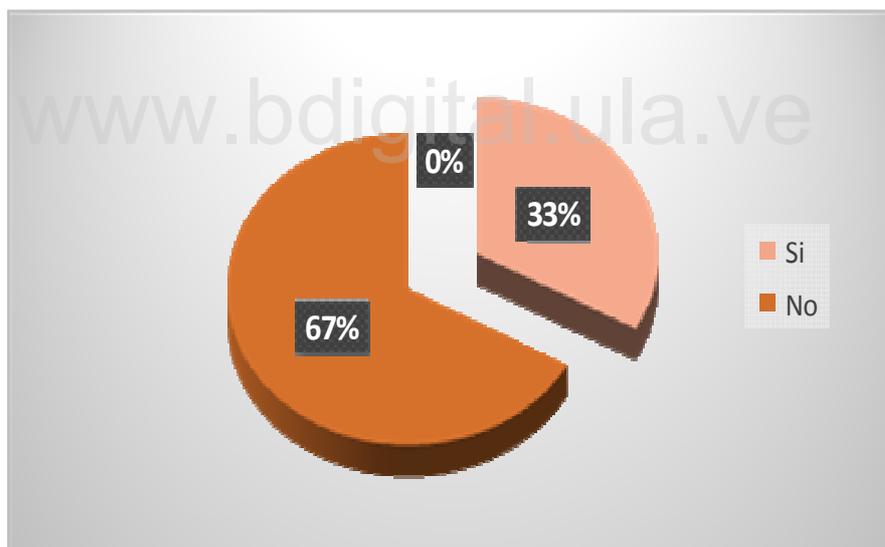
**Variable Trabajada:** Conocimiento sobre la interpretación de la Norma Jurídico Tributaria.

**Indicador:** Norma Tributaria en el ejercicio del Contador.

**Distribución de frecuencias y porcentajes del indicador correspondiente a la Dimensión Código Orgánico Tributario**

ITEM	SI	NO	TOTAL
¿Conoce el ámbito de interpretación de la Norma tributaria para el ejercicio del Contador como asesor?	2	4	6
	33%	67%	100%

Nota: Cuadro elaborado con datos tomados por la investigadora del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.



**Grafico 6.** Representación gráfica de la Dimensión Código Orgánico Tributario en relación al Ítem 6 del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.

El ámbito determina los límites para la interpretación de cierta norma, en este caso de la Norma Jurídica tributaria de tal manera que pueda ser eficaz el proceso.

Existen dos delimitaciones que son el tiempo y el espacio, referente al tiempo corresponde a la vigencia de la ley y el momento en que debe ser ejecutada. Por otro lado el espacio corresponde al límite territorial que abarca la ley bien sea dentro o fuera del país. Al interpretar la Norma Tributaria todo trabajador debe conocer el espacio y tiempo a la cual está regida la norma, al observar los resultados se evidencia que solo 2 de los encuestados están claros en este aspecto representando el 33% de la muestra, la gran mayoría del 67% desconoce los ámbitos de interpretación para las Normas Jurídicas Tributarias.

**Cuadro 7.**

**Variable Trabajada:** Conocimiento sobre la interpretación de la Norma Jurídico Tributaria.

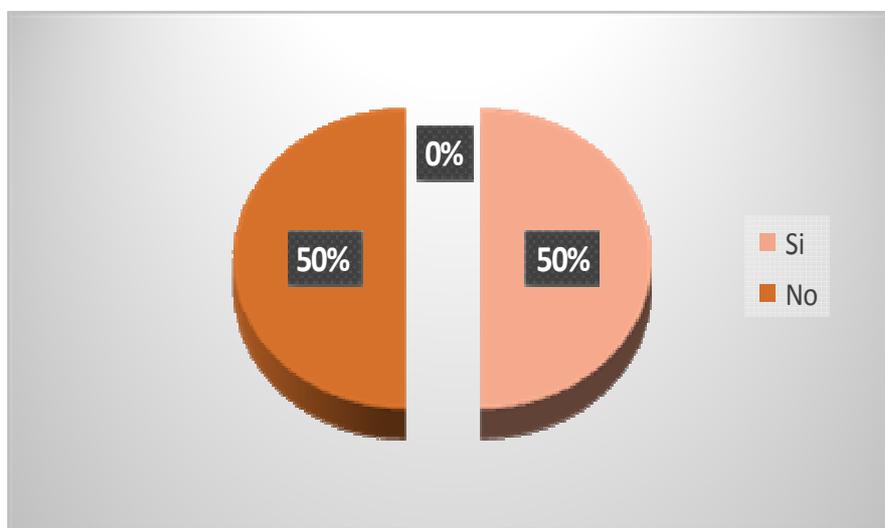
**Indicador:** Aplicabilidad de la Norma Tributaria en el Contribuyente.

**Distribución de frecuencias y porcentajes del indicador correspondiente a la Dimensión Código Orgánico Tributario**

www.bdigital.ula.ve

ITEM	SI	NO	TOTAL
¿Conoce la aplicabilidad de la interpretación de la Norma Jurídico Tributaria en la actividad comercial del contribuyente?	3	3	6
	50%	50%	100%

Nota: Cuadro elaborado con datos tomados por la investigadora del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.



**Grafico 7.** Representación gráfica de la Dimensión Código Orgánico Tributario en relación al Ítem 7 del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.

La interpretación de la Norma Jurídica Tributaria es la herramienta en que se basa el sistema tributario para llevar a cabo el proceso de recaudación de tributos en los contribuyentes. Por lo tanto, se debe contextualizar en cada actividad comercial, respetando la normativa y el ámbito de aplicación.

Es necesario entonces, que el encargado del proceso conozca la aplicabilidad de la Norma Jurídica Tributaria en la actividad comercial de los encuestados. Para esta investigación, solo el 50% está claro en este concepto mientras que el otro 50% desconoce el procedimiento.

**Cuadro 8.**

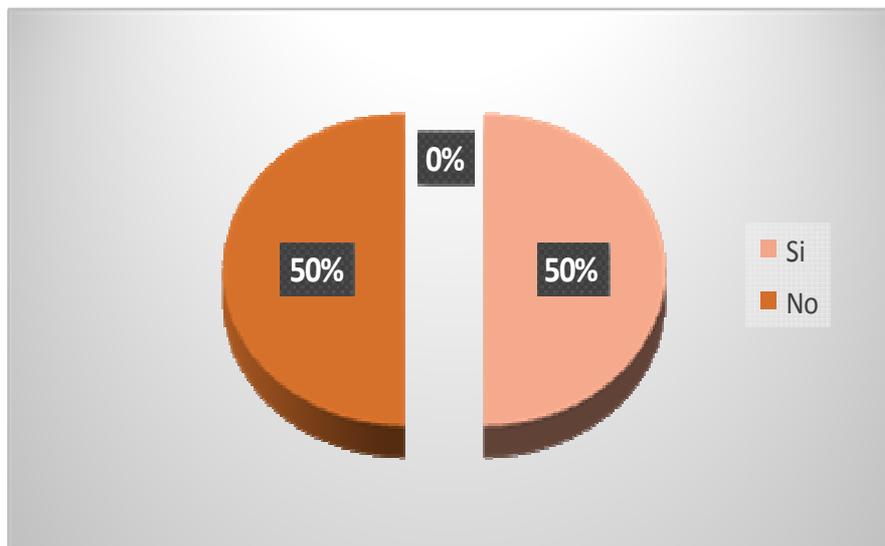
**Variable Trabajada:** Conocimiento sobre la interpretación de la Norma Jurídica Tributaria

**Indicador:** Administración Tributaria e interpretación de la norma.

**Distribución de frecuencias y porcentajes del indicador correspondiente a la Dimensión Código Orgánico Tributario**

ITEM	SI	NO	TOTAL
¿Sabe usted si la administración tributaria en su actuación interpreta la Norma Tributaria?	3	3	6
	50%	50%	100%

Nota: Cuadro elaborado con datos tomados por la investigadora del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.



**Grafico 8.** Representación gráfica de la Dimensión Código Orgánico Tributario en relación al Ítem 8 del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.

La administración que labora dentro del sistema Tributario en Venezuela debe tener como premisa tal como hemos observado a lo largo de la investigación el conocimiento en la interpretación de la Norma Jurídica bajo las Normas Jurídicas que constituyen el marco legal de la nación.

Todo trabajador en su labor con los contribuyentes, debe hacer uso constante de la interpretación basándose en el contexto que se presenta dentro de la actividad comercial donde actúa. Al realizar esta pregunta relacionada con la actuación de la administración en sus acciones nos encontramos que el 50% opina que sí se realiza el debido proceso, mientras que el otro 50% manifiesta que esto no se cumple.

**Cuadro 9.**

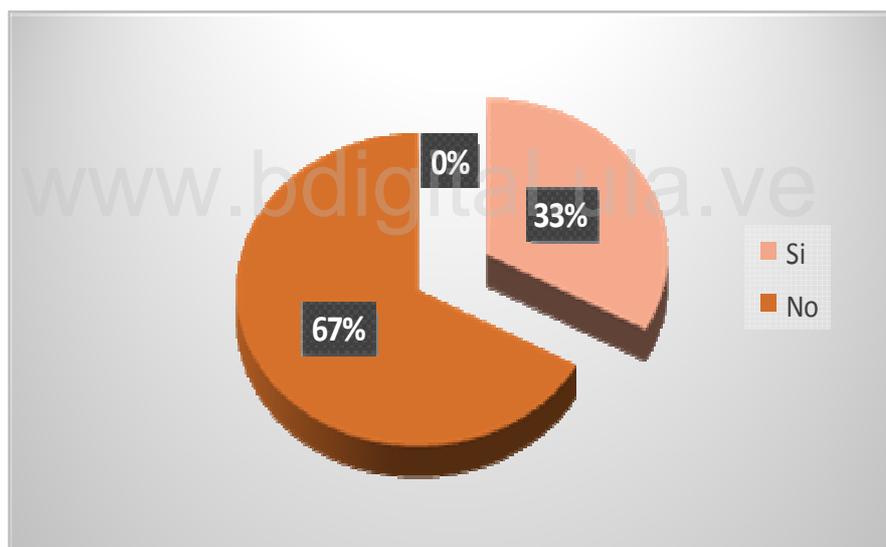
**Variable Trabajada:** Conocimiento sobre la interpretación de la norma Jurídico Tributaria.

**Indicador:** Fraude Fiscal.

**Distribución de frecuencias y porcentajes del indicador correspondiente a la Dimensión Código Orgánico Tributario**

ITEM	SI	NO	TOTAL
¿Cree usted que el interpretar la norma tributaria incide en el fraude fiscal?	2	4	6
	33%	67%	100%

Nota: Cuadro elaborado con datos tomados por la investigadora del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.



**Grafico 9.** Representación gráfica de la Dimensión Código Orgánico Tributario en relación al Ítem 9 del cuestionario aplicado al equipo de Licenciados en Contaduría Pública, inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida.

El fraude fiscal corresponde a la evasión del pago del impuesto por parte del contribuyente, el cual puede ocurrir por desconocimiento del proceso.

Al relacionar el fraude fiscal con la interpretación de la norma y su incidencia, encontramos que un 67% opina que la interpretación de la Norma Jurídico Tributaria en sus características le permite tener una amplitud pero también es explícita a la hora de las sanciones donde se manifiesta restrictiva, no permitiendo al contribuyente buscar espacios para presumir la evasión.

Por otro lado, solo un 33% opina que sí puede incidir en el fraude fiscal trayendo como consecuencia la evasión del tributo utilizando una inadecuada interpretación.

**Pregunta 10**

**Variable Trabajada:** Conocimiento sobre la interpretación de la Norma Jurídico Tributaria.

**Indicador:** Lineamientos para la interpretación de las normas.

Para el ítem 10 correspondiente a la pregunta sobre que lineamientos recomienda usted para la mejor interpretación de las Normas Tributarias, las respuestas encontradas son:

Solo un (1) encuestado respondió que a través del Colegio de Contadores se impartan talleres, y cursos con la finalidad de dar a conocer la interpretación de las normas.

Un (1) participante manifiesta que haya mayor divulgación a través de los diferentes medios de comunicación.

Un (1) entrevistado propone trabajar en consenso con el Colegio de Contadores en la elaboración de programas informativos actualizados como guías, manuales, trípticos entre otros.

Tres (3) de los encuestados no respondieron a la pregunta.

## **Análisis del Resultado del Diagnóstico**

Finalmente, después de analizar los resultados en concordancia con los objetivos de la investigación y en base a los fundamentos teóricos trabajados se llega al siguiente resultado del diagnóstico:

Para la variable sobre conocimiento en la interpretación de las Normas Jurídicas - tributarias en la dimensión Norma jurídica, se observa que el 50% de los participantes conocen la definición de lo que es una norma, mientras que un 50% demuestra desconocer su significado, este resultado incide en la siguiente pregunta ya que la población estudiada muestra desconocer que la ley categoriza la norma de acuerdo al 84% de negación obtenida.

Este concepto, demuestra que los participantes conceptualizan la Norma Jurídica mas no la comprenden. Al no tener claro ese conocimiento es probable que existan dificultades en su interpretación demostrada en la siguiente interrogante correspondiente a la dimensión de la Interpretación de la Norma Jurídica. Los encuestados desconocen los métodos para poder realizarlo manifestándose en un total del 100%.

Continuando con las conclusiones, con respecto a la dimensión sobre el ámbito tributario, los participantes en un 84% afirman conocer que es permisible su interpretación en espacio y tiempo.

Para el Ítem sobre la dimensión Código Orgánico tributario en la dimensión sobre el artículo 5 del mismo la gran mayoría desconoce este artículo en un 84% el artículo manifiesta que se aprueba cualquier método admitido en derecho teniendo en cuenta que para algunas situaciones se interpretaran en forma restrictiva.

Por otra parte en el trabajo del Contador como asesor se desconoce el ámbito de interpretación de la norma demostrado en los resultados bajo un 67% y solo el 50% está claro de la aplicabilidad de las Normas Jurídico Tributarias en la actividad comercial. Por ende los resultados siguientes

pertencientes a la aplicación de la norma por parte de la administración tributaria en sus acciones diarias se manifiesta también en un 50% que está de acuerdo en que sí se aplica.

No obstante un 67% manifiesta que la interpretación de la norma no debe ser motivo para existir una evasión del pago de tributo o fraude fiscal. Finalmente algunos de los encuestados manifiestan que es importante mantener ciclos de actualización sobre interpretación de la Norma Tributaria para sus empleados a fin de facilitar el proceso a la hora de comunicarse con el contribuyente.

### **LINEAMIENTOS PROPUESTOS**

Tras el desarrollo del presente trabajo de investigación se considera la propuesta de los lineamientos que se mencionaran a continuación, los cuales contribuirán al mejoramiento en la interpretación y análisis de las Normas Jurídicas Tributarias por parte de los Contadores Públicos.

- Debe prevalecer el sentido literal de las palabras utilizadas.
- Las Normas Tributarias, se deben considerar como disposiciones ordinarias y comunes, como las de cualquier otra rama jurídica.
- La interpretación de las Normas Tributarias, debe encontrar relación directa con los principios generales de la tributación.
- Las legislaciones tributarias necesariamente, deben contar con normas que se refieran al entendimiento y uso de las palabras en una disposición en particular y en la forma de comprenderla.
- Deben ser análogas ya que este es un procedimiento de interpretación de la Ley para colmar vacíos legales, pero en virtud de esta no pueden crearse ni tributos ni exenciones.
- Todo procedimiento de interpretación debe ser un procedimiento eminentemente jurídico y no se lo puede soslayar.

- Deben tomar en cuenta el principio de la consideración económica para interpretar las normas relativas al hecho imponible de la obligación tributaria, tomando en cuenta también los casos de fraude a la ley.
- Los métodos de interpretación de las Normas Tributarias deben ser tomados en toda su extensión, cuando la Administración Tributaria realiza actos mediante los cuales establece el alcance y aplicación de una norma en particular.
- El objetivo de la interpretación debe ir orientado hacia el esclarecimiento del sentido propio de una proposición jurídica.
- El intérprete debe llegar a lo que el legislador quiso decir para interpretar correctamente la norma”.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## **CAPITULO V**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **Conclusiones**

En correlación con la información obtenida a través de la revisión bibliográfica y el análisis de los resultados, finalmente fue posible generar un conjunto de conclusiones las cuales se describen a continuación:

Los Contadores Públicos del Municipio Tovar deben conocer el Código Orgánico Tributario para servir de asesores a la colectividad comercial del municipio, sin embargo cuando se habla de los fundamentos de la normativa tributaria encontramos algunas debilidades.

En primer lugar existe desconocimiento de la importancia que tiene la interpretación de la Norma Jurídica dentro de las normas tributarias, los Contadores Públicos de este municipio en un importante número no conocen su definición, esto trae algunas consecuencias en la práctica. Puesto que sabiendo que existe un límite en espacio y tiempo de la aplicabilidad de la norma establecido por la administración tributaria no dominan los diferentes métodos de interpretación establecidos en derecho que explica cómo interpretarla y hasta donde puede ser permisiva y donde debe ser restrictiva.

Este desconocimiento de la interpretación de la Norma Jurídico Tributaria y su correcta interpretación dificulta la aplicabilidad dentro de la actividad comercial, problema que puede incluso observarse en la administración tributaria. Es probable que esta limitante del desconocimiento en la interpretación de la Norma Jurídica tributaria traiga como consecuencia el fraude fiscal por parte de los contribuyentes, pese a que los resultados evidencian lo contrario. La explicación ambigua de las normas puede generar errores en la interpretación del contribuyente dificultando los procesos.

Debido a todo lo observado podemos generar las siguientes recomendaciones:

### **Recomendaciones**

Las conclusiones evidencian desconocimiento en la interpretación de las Normas Jurídicas Tributarias, se hace necesario manifestar las siguientes recomendaciones:

La administración tributaria debe buscar asesores jurídicos y tributarios para diseñar en conjunto talleres y mesas de trabajo donde se maneje lo siguiente:

- Definición de Norma Jurídica y estudio de las Normas Jurídicas
- Estudio de las normas tributarias a través de la Ley Orgánica Tributaria
- Incidencia de las Normas Jurídicas en las normas tributarias.
- Métodos de interpretación de la Norma Jurídica tributaria.
- Marco legal pertinente con la interpretación de la norma

Generar situaciones para estructurar mesas de trabajo donde los empleados busquen interpretar las normas para luego discutirlos.

Llevar a cabo prácticas donde los trabajadores se vinculen con los comerciantes estudiando sus casos y procediendo a establecer soluciones donde se evidencien la interpretación de las normas y sea observado por un asesor.

Sistematizar la información y generar manuales para que el Contador Público posea una guía que le permita instruirse para posibles problemas futuros.

Establecer reuniones en ciertos períodos para exponer las experiencias y el trabajo realizado.

La aplicación de las estrategias anteriores sería de gran utilidad por cuanto se disminuiría de esta manera, la cantidad de contribuyentes que día a día son multados por la falta de conocimiento de parte de los Contadores Públicos como asesores sobre la interpretación de la Norma Jurídico Tributaria.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## REFERENCIAS EPISTEMOLÓGICAS

- Ahumada, G (1969). Tratado de Finanzas Públicas. Buenos Aires. Argentina: Editorial Plus Ultra.
- Amatucci, A (2001). Tratado de Derecho Tributario. Editorial Temis S.A. Bogotá Colombia.
- Arias, F (2012). El proyecto de Investigación, Introducción a la Metodología Científica. 6ta Edición. Editorial Episteme.
- Balestrini, M. (2001). Como se elabora el Proyecto de Investigación, Editorial BL, Consultores y Asociados. Caracas Venezuela.
- Camacho, F (2001) Los Principios Tributarios Consagrados en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y sus Efectos en la gestión Fiscal del Municipio Libertador del Estado Mérida. Universidad de Los Andes pcc.fases.ula.Ve. Mérida Venezuela.
- Código Orgánico Tributario. (2006). Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.350 extraordinaria. Enero 04, 2006.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (2009). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.908 extraordinaria. Febrero 19, 2009.
- Egaña, J. (2004). Derecho Constitucional Chileno. Tomo II: Derechos, Deberes y Garantías. Ediciones Universidad Católica de Chile.

- Egas, P (2002). La Interpretación de las Normas Tributarias en los Países de la Comunidad Andina de Naciones. Universidad Andina Simón Bolívar Sede Ecuador.
- Evans de la Cuadra, E, Evans Espiñeira E, (1997). Los Tributos ante la Constitución. Chile, Editorial Jurídica de Chile.
- Fraga, L (2012). Principios Constitucionales de la Tributación, Colección Estudios Jurídicos N° 95, Editorial Jurídica Venezolana.
- Gaudemet, E. (2011). Teoría General de las Obligaciones. Editorial Porrúa
- García, Norbith. (2002). Derechos de los Contribuyentes y sus Medios de Defensa frente a la Administración Tributaria Venezolana.
- González, J. (2009), Importancia de la prueba documental admitida en el Código Orgánico Tributario como Medio de Defensa del Contribuyente en el Procedimiento administrativo. Caso de estudio: Municipio Libertador del Estado Mérida Venezuela.
- Guliani, C (1993). Derecho Financiero. Buenos Aires, Argentina: Ediciones de Desalma. Hernández, S, Fernández, C, Baptista, L. (2010). Metodología de la Investigación. 5ta Edición. Editorial Mc Graw Hill.
- Hernández, J (2004) Guía Curso de Introducción al Derecho. Adaptado al Contenido Programático de la Cátedra en la Especialidad de Comercio Exterior y Relaciones Industriales del Instituto Universitario de Tecnología "Antonio José de Sucre".

London Camilo, (2012) Los Derechos Formales Tributarios en Venezuela, [gerenciaytributos.blogspot.com/.../los-deberes-formales-tributarios-en-ht...](http://gerenciaytributos.blogspot.com/.../los-deberes-formales-tributarios-en-ht...)Manual de trabajos de grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales. (2012) 4ta Edición. Editorial FEDUPEL.

Margain, E (2012) Introducción al Estudio del Derecho Administrativo Mexicano, Editorial, Porrúa.

Méndez, Morales, Aguilera. (2005). Cultura Tributaria y Contribuyentes: datos y aspectos metodológicos. Fermentum. Revista Venezolana de Sociología y Antropología, vol. 15, núm. 44, septiembre-diciembre 2005, pp 332-352, Universidad de Los Andes. Mérida – Venezuela.

Morales, V (1994). Planteamiento y Análisis de Investigación. (6ta Edición). Caracas. Autor.

Morales, C (1994). Metodología de la Investigación. Editorial McGraw Hill Interamericana, S.A. Santa Fe de Bogotá. Colombia

Nieto L K-294 N5. (1976). La Interpretación de la Normas Jurídicas.

Palella, S (2010). Metodología de la Investigación Cuantitativa, Edición. FEDUPEL.

Sierra, O (2010). Fundamentación del Derecho Tributario en Latinoamérica. Editorial Esperanza. Colombia.

Tamayo, M (2009). El Proceso de la Investigación Científica. 5ª. Edición. México Limusa

Villegas, H. (1998). Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Buenos Aires, Argentina: Editorial De Palma.

Bunge M, (1997). La Ciencia Científica, Su Estrategia y su Filosofía. Buenos Aires, Argentina, Editorial Sudamericana.

Hernández, Fernández y Baptista, (2010). Metodología de la Investigación, México, Editorial McGraw-Hill Interamericana.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

### **Web grafía**

Franco, C (2011). La interpretación de la Norma Jurídica. Disponible en la página web vínculo:

<http://www.Elprisma.com/apuntes/derecho/interpretaciondelanormajuridica/default6.asp>.

Rondón, J (2009). Disponible en la página web sobre Derecho Venezolano. [Blogspot.com/2009/03/norma-juridica.html](http://Blogspot.com/2009/03/norma-juridica.html).

Diccionario de Derecho s/f recuperado de [www.conocimientosweb/portal /dic.1html](http://www.conocimientosweb/portal/dic.1html).

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

**ANEXO A**  
**INSTRUMENTO DE RECOLECCIÓN DE DATOS**

**REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
MERIDA VENEZUELA**

Estimado (a):

Con la finalidad de Examinar el conocimiento que poseen en cuanto a la interpretación de las Normas Jurídico Tributarias los Contadores Públicos adscritos al Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar del estado Mérida. Se presentan a continuación una serie de preguntas relacionadas con el estudio. Por ello se le recomienda responder las interrogantes con la mayor objetividad, los resultados serán tratados con la mayor confidencialidad.

A continuación se les presenta una serie de instrucciones para el desarrollo del cuestionario elaborado.

Gracias por su colaboración

**Lcda. Iris C. Salas Vásquez  
Investigadora**

**REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
MERIDA VENEZUELA**

**CONOCIMIENTO QUE POSEEN LOS CONTADORES PÚBLICOS SOBRE  
LA INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS JURIDICOTRIBUTARIAS**

**Objetivo General**

Examinar el conocimiento que poseen en cuanto a la interpretación de las Normas Jurídicas Tributarias los Contadores Públicos adscritos al Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar Estado Mérida.

**Objetivos Específicos**

Identificar los fundamentos legales acerca de las Normas Jurídicas - Tributarias que poseen los Contadores Públicos del Colegio de Licenciados del Municipio Tovar del estado Mérida.

Determinar los efectos que originan la interpretación de las Normas Jurídico - Tributarias en la actividad del contribuyente.

Presentar lineamientos que conlleven al mejoramiento de la interpretación de las Normas Jurídico Tributarias.

**REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
MERIDA VENEZUELA**

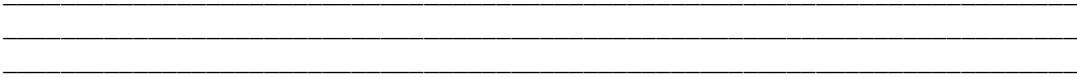
**Cuestionario dirigido a los Contadores Públicos adscritos al  
Colegio de Contadores Públicos del Municipio Tovar**

**Instrucciones:** A continuación se presentan una serie de ítems, para que cada uno, marque con una **X** la alternativa que considere pertinente.

Variable: Conocimiento sobre la interpretación de las normas jurídico tributarias	N°	Ítems	Si	No
	1	Conoce Usted la definición de Norma Jurídica		
	2	Conoce Usted que la ley es una categoría de la Norma Jurídica		
	3	Sabe Usted que métodos se utilizan para interpretar la Norma Jurídica		
	4	En el ámbito tributario es permisible interpretar las Normas Jurídico Tributarias.		
	5	Conoce acerca de la interpretación de la Norma Tributaria en el artículo 5 del Código Orgánico Tributario		
	6	Conoce el ámbito de interpretación de la Norma Tributaria para el ejercicio del Contador Público como asesor		
	7	Conoce la aplicabilidad de la interpretación de la Norma Jurídico Tributaria en la actividad comercial del contribuyente		
	8	Sabe usted si la administración tributaria en su actuación interpreta la Norma Tributaria		
	9	Cree usted que el interpretar la Norma Tributaria incide en el fraude fiscal		

10.- Exprese por escrito su opinión acerca del siguiente ítem:

Qué lineamientos recomienda usted para la mejor interpretación de las Normas Tributarias.



[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

**ANEXO B**

**FORMATO MODELO DE VALIDACION**

REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
 UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
 FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
 POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
 MERIDA VENEZUELA

**Formato para Revisión y Validación del Instrumento**

Nombre y Apellido:

Título: Conocimiento que poseen los Contadores Públicos sobre la interpretación de las Normas Jurídico Tributarias.

**Instrucciones:** Marque con una X el criterio que se ajuste a su opinión.

Ítems	Extensión de los Ítems				Claridad				Redacción				Pertinencia			
	A	B	C	D	A	B	C	D	A	B	C	D	A	B	C	D
1																
2																
3																
4																
5																
6																
7																
8																
9																

10																	
----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

**Leyenda:** A: Dejar B: Modificar C: Eliminar D: Incluir Otra

**ANEXO C**

**ACTAS DE VALIDACION**

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
MERIDA VENEZUELA

**ACTA DE VALIDACION**

Yo, \_\_\_\_\_ titular de la Cédula de Identidad N° V-\_\_\_\_\_ por medio de la presente certifico que he leído y revisado el instrumento diseñado por la Licenciada. **Iris Coromoto Salas Vásquez** portadora de la Cedula de identidad N° **V-14.447.616** el cual se utilizará para la recolección de datos informativos en su trabajo de investigación titulado: Conocimiento que poseen los Contadores Públicos sobre la interpretación de la Norma Jurídico Tributaria.

El cual considero: \_\_\_\_\_ para el propósito manifiesto de la investigación.

Observaciones:

---

---

---

En Mérida a los 18 días del mes de mayo del año 2015.

De conformidad

---

REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
MERIDA VENEZUELA

**ACTA DE VALIDACION**

Yo, \_\_\_\_\_ titular de la Cedula de Identidad N° V- \_\_\_\_\_ por medio de la presente certifico que he leído y revisado el instrumento diseñado por la Licenciada. **Iris Coromoto Salas Vásquez** portadora de la Cedula de identidad N° **V-14.447.616** el cual se utilizará para la recolección de datos informativos en su trabajo de investigación titulado: Conocimiento que poseen los Contadores Públicos sobre la interpretación de la Norma Jurídico Tributaria.  
El cual considero: \_\_\_\_\_ para el propósito manifiesto de la investigación.

Observaciones:

---

---

---

En Mérida a los 18 días del mes de mayo del año 2015.

De conformidad

---