



UNIVERSIDAD  
DE LOS ANDES

REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO. ESPECIALIZACIÓN EN  
DERECHO MERCANTIL  
OPCIÓN "TRIBUTOS EMPRESARIALES"  
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)  
LA EVASIÓN FISCAL EN EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES EN EL  
MUNICIPIO TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

**Autora:**

Abg. Rosibell Vetancourt S.

**Tutora:**

Msc. Marilyns Cote Z.

Trujillo, Mayo de 2016



UNIVERSIDAD  
DE LOS ANDES

REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO. ESPECIALIZACIÓN EN  
DERECHO MERCANTIL  
OPCIÓN "TRIBUTOS EMPRESARIALES"  
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

**LA EVASIÓN FISCAL EN EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES EN EL  
MUNICIPIO TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO**

Trabajo especial de grado para optar al título de Especialista en Derecho  
Mercantil. Mención: Tributos Empresariales

**Autora:**

Abg. Rosibell Vetancourt S.

**Tutora:**

Msc. Marilys Cote Z.

Trujillo, Mayo de 2016

## **AGRADECIMIENTO**

Al culminar este trabajo especial de grado, es importante dar gracias a aquellas personas e instituciones que de una forma u otra contribuyeron a realizar este estudio. En este sentido, me permito dar gracias a:

-Dios Todopoderoso y a la Santísima Trinidad, fuentes de sabiduría y fortaleza.

-A la Msc. Marili Cote, tutora de este trabajo, por concederme su tiempo, orientación oportuna y apoyo en la realización del mismo.

-A la Msc. Mary Carrero, Prof. Angel Higuerey y Dr. José Francisco Conte, grupo de expertos y especialistas, que procedieron a validar el instrumento utilizado en la recolección de la información y brindaron orientaciones metodológicas.

-A la Dra. María Dulce Moreno, por su colaboración y apoyo en la elaboración de este trabajo.

-A la Licenciada Atilia Villegas, por su constante colaboración.

-A los funcionarios del Área de Sucesiones de la Oficina del Sector Tributos Internos del Municipio Trujillo, estado Trujillo, por su colaboración prestada en la fase de recolección de datos.

-A TODOS GRACIAS.

## DEDICATORIA

Al ver culminada, otra importante meta en mi vida, quiero dedicarla:

-A Dios Todopoderoso y a la Santísima Trinidad, por darme la fe, la esperanza, salud y fortaleza para realizar este trabajo.

-A mi madre, Carmen Segovia, por su apoyo y amor incondicional en todas las metas que emprendo.

-A mis hermanos, kenya y Yover, por siempre estar allí dispuestos a brindarme su ayuda.

-A mis sobrinos (Isabella, Valeria, Victoria y Omar) y mis bebés Santiago y Matías por ser la fuente de inspiración más hermosa que puedo tener.

-A mi esposo, por ser mi compañero y apoyarme en todo momento.

-A USTEDES...

www.bdigital.ula.ve

## ÍNDICE GENERAL

	pp.
<b>ACTA VEREDICTO</b>	<b>III</b>
<b>DEDICATORIA</b>	<b>IV</b>
<b>AGRADECIMIENTO</b>	<b>V</b>
<b>INDICE GENERAL</b>	<b>VI</b>
<b>LISTA DE TABLAS</b>	<b>X</b>
<b>RESUMEN</b>	<b>XI</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>1</b>
<b>CAPITULO I. EL PROBLEMA.</b>	
<b>Planteamiento del Problema.....</b>	<b>04</b>
<b>Formulación y Sistematización del Problema.....</b>	<b>13</b>
<b>Objetivos de Investigación.....</b>	<b>13</b>
<b>Objetivo General.....</b>	<b>13</b>
<b>Objetivos Específicos.....</b>	<b>14</b>
<b>Justificación de la Investigación.....</b>	<b>14</b>
<b>Delimitación de la Investigación.....</b>	<b>16</b>
<b>CAPITULO II. MARCO TEORICO</b>	
<b>Antecedentes de la Investigación.....</b>	<b>18</b>
<b>Bases Teóricas.....</b>	<b>24</b>
<b>Evasión Fiscal Definición.....</b>	<b>24</b>

Características de la Evasión Fiscal.....	<b>27</b>
El Sujeto y Objeto de la Evasión Fiscal.....	<b>28</b>
Causas de la Evasión Fiscal.....	<b>29</b>
Efectos de la Evasión Fiscal.....	<b>32</b>
Categorías de Evasión Fiscal.....	<b>33</b>
Tipos de Evasión Fiscal.....	<b>33</b>
Formas de medir la Evasión Fiscal.....	<b>35</b>
Mecanismos de Evasión Fiscal.....	<b>39</b>
La Elusión Fiscal.....	<b>40</b>
Tributo.....	<b>43</b>
Características de los Tributos.....	<b>44</b>
Principio de Economicidad de los Tributos.....	<b>45</b>
Clasificación de los Tributos.....	<b>46</b>
Impuesto.....	<b>47</b>
Impuesto Sobre Sucesiones.....	<b>50</b>
Características del Impuesto Sobre sucesiones.....	<b>51</b>
Fundamento del Impuesto sobre sucesiones.....	<b>52</b>
Obligación Tributaria en el Impuesto sobre sucesiones.....	<b>54</b>
Hecho imponible del Impuesto sobre Sucesiones.....	<b>54</b>
Aspectos del hecho imponible.....	<b>55</b>
Sujetos del Impuesto sobre sucesiones.....	<b>56</b>
Objeto del Impuesto sobre sucesiones.....	<b>57</b>
Proceso de Declaración, Determinación y Pago del Impuesto Sobre Sucesiones.....	<b>57</b>

Declaración.....	57
Determinación.....	62
Liquidación.....	65
Actividades que debe cumplir el Área de Sucesiones de la Oficina del Sector Tributos Internos, del Municipio Trujillo.....	67
Prescripción de la Obligación en el Impuesto Sobre Sucesiones.....	71
Impuesto Liquidado.....	75
Reparo Fiscal.....	77
Causas de la Evasión Fiscal en el Impuesto Sobre Sucesiones.....	79
Conducta Generalizada de Evasión Fiscal en la Población.....	79
Falta de información en los sujetos obligados.....	80
Conciencia Tributaria.....	80
Rigurosidad del Proceso y necesidad de Flexibilización del mismo.....	81
Flexibilización del Proceso.....	81
Declaración Electrónica.....	81
Ausencia de Intercambio de Información entre entes.....	82
Lapso de Prescripción y Lapso para la Declaración y pago del Impuesto sobre sucesiones.....	82
Fiscalización y Control de la Administración Tributaria.....	83
Ilícitos Tributarios y Sanciones en el Impuesto Sobre Sucesiones.....	89
<b>Bases Legales.....</b>	<b>90</b>
<b>Definición de Términos Básicos.....</b>	<b>94</b>
<b>Mapa de Variables.....</b>	<b>96</b>

### **CAPITULO III. MARCO METODOLOGICO**

<b>Tipo de Investigación.....</b>	<b>98</b>
<b>Diseño de la Investigación.....</b>	<b>99</b>
<b>Sujetos de la Investigación.....</b>	<b>100</b>
<b>Población.....</b>	<b>100</b>
<b>Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.....</b>	<b>101</b>
<b>Validez del Instrumento.....</b>	<b>104</b>
<b>Análisis y presentación de resultados.....</b>	<b>105</b>
<b>Procedimiento de la Investigación.....</b>	<b>105</b>

### **CAPITULO IV ANALISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS**

<b>Análisis de Resultados.....</b>	<b>107</b>
------------------------------------	------------

### **CAPITULO V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....**

<b>Conclusiones.....</b>	<b>141</b>
<b>Recomendaciones.....</b>	<b>148</b>

### **REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....**

<b>ANEXOS.....</b>	<b>159</b>
<b>Anexo 1: Instrumento de Recolección de Información.....</b>	<b>160</b>
<b>Anexo 2: Cartas de Validación del Instrumento.....</b>	<b>166</b>

## LISTA DE TABLAS

<b>TABLA</b>		<b>pp.</b>
<b>1</b>	Tarifa aplicable al Impuesto sobre Sucesiones.....	<b>64</b>
<b>2</b>	Bases Legales.....	<b>90</b>
<b>3</b>	Dimensión: Proceso de Recaudación del Impuesto sobre Sucesiones.....	<b>107</b>
<b>4</b>	Dimensión: Porcentaje de Evasión Fiscal.....	<b>113</b>
<b>5</b>	Declaraciones Sucesorales Presentadas.....	<b>116</b>
<b>6</b>	Declaraciones Sucesorales Presentadas.....	<b>117</b>
<b>7</b>	Dimensión: Causas de la evasión fiscal.....	<b>125</b>
<b>8</b>	Dimensión: Aplicación de sanciones.....	<b>135</b>
<b>9</b>	Sanciones Aplicadas.....	<b>138</b>

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



REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO. ESPECIALIZACIÓN EN  
DERECHO MERCANTIL  
OPCIÓN "TRIBUTOS EMPRESARIALES"  
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

**LA EVASIÓN FISCAL EN EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES EN EL MUNICIPIO  
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO**

**Autora:** Abg. Rosibell Vetancourt S.

**Tutora:** Msc. Marilys Cote Z.

**Año:** 2016

**RESUMEN**

Esta investigación tuvo como objetivo principal analizar la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones, en el Municipio Trujillo, estado Trujillo. El estudio corresponde al tipo descriptivo, con un diseño de campo, la población estuvo conformada por funcionarios adscritos al Área de Sucesiones de la Oficina del Sector Tributos Internos del Municipio señalado. Para la recolección de la información, se utilizó la técnica entrevista, el instrumento se validó mediante la técnica de Juicio de Expertos. Los resultados obtenidos revelaron que el impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo, se encuentra afectado en un porcentaje significativo por el fenómeno de la evasión fiscal, debido a las altas cifras relativas a declaraciones sucesorales en las que no se percibe el tributo respectivo, siendo que algunas declaraciones se presentan acompañadas de la solicitud de prescripción, en otras el activo hereditario que se declara genera que la cuota hereditaria se encuentra exenta por su valor, así también, existe carencia de capacidad de fiscalización y control de éste impuesto, por lo que en la aplicación de las sanciones se atiende solo a las metas establecidas por el SENIAT, que tienden a ser bajas en razón de la participación porcentual que representa el impuesto sobre sucesiones en términos de recaudación para el Sistema Tributario Venezolano en relación con otros impuestos. No obstante el impuesto sobre sucesiones, ha recobrado importancia en el último año bajo estudio por lo que urge que la Administración Tributaria tome acciones a fin de conocer los niveles de evasión fiscal, llevando un control específico y en función de ello adoptar todas las medidas necesarias para combatirla, para lograr mayor cumplimiento en el pago del tributo y con ello incrementar los índices de recaudación del impuesto.

**Descriptor:** Evasión fiscal, Impuesto sobre Sucesiones, Declaración Sucesoral, Área de Sucesiones del Municipio Trujillo, Estado Trujillo, Fiscalización.

## INTRODUCCIÓN

El Estado para poder realizar sus funciones y afrontar sus gastos, debe contar con recursos, y los mismos se obtienen a través de los diferentes procedimientos que tienen su basamento en principios legales constitucionales. Así, los tributos nacionales constituyen una importante fuente de ingreso del Estado, los cuales son obtenidos mediante el ejercicio de su poder de imperio, es decir, a través de leyes que crean obligaciones a cargo de los administrados, cuyo fin es lograr cubrir sus objetivos esenciales, entre los que se encuentra: atender las necesidades de la población, mediante la prestación de servicios públicos como educación, salud, seguridad, justicia y las obras de bien común en materia de infraestructura, lo relativo a la vialidad nacional y la infraestructura comunal.

Dentro de los tributos que exige el estado para satisfacer esas necesidades colectivas, se encuentran los impuestos que a criterio de Giuliani, citado por Moya (2014), “son prestaciones en dinero o en especie, exigidas por el Estado en virtud de su poder de imperio, a quienes se hallen en las situaciones consideradas por la ley como hecho imponible”. (p. 219).

Igualmente, Flores (1946) considera que “los impuestos son prestaciones en dinero, al Estado y demás entidades de Derecho Público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas”. Para Guzmán, (2002), “los impuestos son la obligación que poseen todos los ciudadanos de un estado con éste para contribuir con la realización de actividades con fines propios” (p.58). De acuerdo a lo citado por el autor, los impuestos al ser pagados por los contribuyentes en cumplimiento de sus deberes formales y materiales, son

de gran ayuda para la realización de obras a favor de la ciudadanía, que se traduce en mejoras en la educación, salud, cultura, deporte y vialidades.

De esta manera, en Venezuela la obligación de cumplir con las prestaciones pecuniarias que exige el Estado a quienes se hallan en las situaciones descritas por ley como hechos generadores de la obligación tributaria, tiene su fundamento en el Principio de la Generalidad del impuesto establecido en el artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) que establece: “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”. Se trata de una obligación jurídica general a todos los ciudadanos, excluyéndolos de privilegios que trate de relevar esa condición.

En efecto, el Estado venezolano cuenta con un Sistema Tributario que será el encargado de la recaudación de los ingresos tributarios. Sin embargo, esos recursos que debe obtener el Estado por la vía de los impuestos nacionales para financiar los servicios y las obras de carácter general, con el fin de proporcionar bienestar a la colectividad, y que tienen un fundamento constitucional se ven afectados en virtud de la práctica de conductas evasivas de algunos ciudadanos. Así la evasión fiscal, a juicio de Giorgetti (1967) constituye una compleja y variable manifestación de oposición al deber contributivo que tiene el sujeto pasivo del impuesto.

En tal sentido, la evasión fiscal es un flagelo que viene afectando las economías de los países en los últimos años, de allí la preocupación por realizar estudios que conlleven a entender este fenómeno, sus principales características, consecuencias y estrategias para minimizar los efectos nocivos que genera para la Nación, puesto que influye directamente en los niveles de recaudación de los impuestos.

Motivado a ello, la presente investigación persigue el análisis de la evasión fiscal en un impuesto específico como lo es el impuesto sucesoral en la Oficina del Sector Tributos Internos del Municipio Trujillo, estado Trujillo, para lo cual se ha estructurado de la siguiente forma:

El Capítulo I El problema: comprende el enunciado del problema, expresando las razones orientadoras del estudio, realizándose la formulación con las preguntas generadoras de la investigación, objetivos, justificación y delimitación.

En Capítulo II Marco Teórico: se exploran los antecedentes de la investigación que tienen relación con la variable de estudio, las bases teóricas que sustentan la variable fundamentado en diferentes autores, bases legales, así como el mapa de variables.

El Capítulo III Marco Metodológico: se expone el tipo de investigación, diseño de investigación, población, técnica e instrumentos de recolección de datos. Se detalla el proceso de validación, técnicas de análisis, presentación de resultados y el procedimiento de investigación.

El Capítulo IV Presentación y Análisis de resultados: se exponen los resultados obtenidos en el proceso de recolección de los datos, y el análisis correspondiente, contrastándolos con los planteamientos teóricos

El Capítulo V: se culminó con las conclusiones y recomendaciones, dando respuesta a los objetivos planteados, reflejándose las referencias bibliográficas y los Anexos.

## **CAPITULO I**

### **EI PROBLEMA**

#### **Planteamiento del Problema**

El Estado, requiere para el cumplimiento de sus fines esenciales que le permiten entre otras cosas la satisfacción de las necesidades colectivas de los ciudadanos, una serie de fuentes de ingresos tales como: los provenientes de la venta de bienes o exportaciones, impuestos, tasas y contribuciones especiales, préstamos externos, beneficios obtenidos de empresas del Estado y todos aquellos provenientes de la actividad económica e industrial, así como también del funcionamiento de organismos capaces y eficientes para el logro de los objetivos planteados en el artículo 3 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). (CRBV).

En tal sentido, el Estado venezolano ha creado un Sistema Tributario con el fin de recabar gran parte de los ingresos que le van a permitir cubrir los gastos públicos, lo cual se convierte en bienestar social. Así, el artículo 133 de la CRBV, consagra el Principio de Generalidad en materia tributaria que se fundamenta en el deber que tiene toda persona de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establece la ley. Disposición que obliga al cumplimiento del mandato constitucional de contribuir por medio del pago de tributos al incremento de la capacidad económica del Estado, en procura de la satisfacción de necesidades de la población.

Así, los ingresos que obtiene el Estado por la vía de los impuestos le permitirán costear, satisfacer necesidades públicas muy onerosas, tales como: salud, educación, seguridad, justicia, vialidad, obras de infraestructura entre otras, a través del gasto público. Por lo que, se hace necesario que la Administración Pública, haga uso adecuado de dichos recursos y realice un manejo eficiente de los mismos en el logro de la gestión pública a través de un Sistema Tributario eficiente.

Con fundamento en lo planteado anteriormente, se piensa que el Sistema Tributario Venezolano requiere dar cumplimiento a los principios tributarios señalados en el artículo 316 de la CRBV, relativo a la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad de los contribuyentes en busca de la progresividad, la protección económica nacional y la mejora del nivel de vida de los venezolanos, y al mismo tiempo organizar los mecanismos de recaudación, que son los que garantizaran una mejor calidad de vida reflejada en bienes y servicios.

No obstante, uno de los graves problemas que afronta el Sistema Tributario Venezolano en los últimos años, viene dado por una conducta de evasión fiscal en los ciudadanos, que tiene sus orígenes desde el momento mismo en que nació el referido Sistema Tributario en el año 1943. A través del tiempo, se ha observado la preocupación por parte del Estado de emplear estrategias que permitan atenuar los efectos perversos de esta situación. Sin embargo lejos de disminuirse dicho problema, se evidencian nuevos estímulos para la evasión fiscal, algunos de ellos surgidos en el seno de la Administración Tributaria y otros de la misma sociedad, como consecuencia de la ausencia de una verdadera cultura tributaria en Venezuela.

Algunos estudiosos del problema de la evasión fiscal en Venezuela, tales como Brito (2008), consideran que existen aspectos que aumentan el nivel de evasión, entre los que figuran: La desconfianza en el gobierno producto del desacierto en la implementación de medidas económicas y la recesión en la que se vive actualmente, la inseguridad jurídica debido a que constantemente se cambian los lineamientos en materia tributaria, lo cual limita el sistema tributario y no se puede crear una base económica competitiva, ni un ambiente de autonomía alrededor de la colectividad. Finalmente la desobediencia tributaria propuesta por la sociedad civil, que ha incrementado la conducta de evasión fiscal.

En virtud de lo planteado, el Estado debe centrar su atención en erradicar o atenuar las practicas evasivas en todos los tributos establecidos, para lo cual se hace prioritario el desarrollo y la implementación de un sistema de evaluación, control y supervisión por parte de la Administración Tributaria a objeto de crear confianza en la población, fomentar la cultura tributaria, procurar una sistematización de las normas tributarias de forma que sean de fácil manejo por los contribuyentes, así como simplificar los trámites que permitan el cumplimiento efectivo de las obligaciones de naturaleza tributaria, todo lo cual permitirá que se optimicen resultados en la recaudación de los impuestos, de forma tal que el aporte porcentual que representen en términos económicos justifique la existencia de cada uno de ellos.

Cuando se habla de evasión fiscal o tributaria, se hace referencia a la eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito del país por parte de quienes están jurídicamente obligados a proporcionarlo, quienes logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas, violatorias de las disposiciones legales vigentes.

En consecuencia, la Administración Tributaria será el ente encargado de plantear estrategias idóneas que permitan el logro de los objetivos, puesto que de su eficacia depende el cumplimiento de los fines establecidos, razón que conlleva a la exigencia de una condición de flexibilidad de dicha Administración, ante el hecho de que las autoridades públicas procuran objetivos específicos, muchos de los cuales persiguen un fin extra-fiscal, y otros netamente tributarios. La Administración Tributaria, debe trabajar de manera articulada con la gestión gubernamental, orientando los esfuerzos para lograr los cambios que se ameriten y así contribuir con las políticas de Estado que persigan al mejoramiento de la calidad de vida de sus ciudadanos.

Por esta razón, los objetivos de la Administración Tributaria deben procurar, en primer lugar: determinar el nivel de evasión fiscal definiendo exactamente su dimensión, y luego; analizar las medidas e implementarlas para la corrección de las conductas detectadas relacionadas con este problema. El Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (2010), señala lo siguiente al respecto:

(...) el efecto demostrativo de la evasión es difícil de contrarrestar si no es con la erradicación de la misma, en un ámbito de evasión es imposible competir sin ubicarse en un ritmo similar a ella, aparece así la evasión como autodefensa ante la inacción del Estado y la aquiescencia de la sociedad. En otras palabras, lo que se debe hacer es aumentar el peligro de ser detectado por aquellos que tienen dicha conducta, en tal sentido se comparte el pensamiento de que, (...) debe por lo tanto desterrarse la falta de presencia del Organismo Recaudador, incrementando así el riesgo del evasor de ser detectado. Este accionar tiene efecto sobre el resto de los contribuyentes (...) (p. 46).

En atención a lo planteado por el referido Instituto, se infiere que demostrar el efecto nocivo que genera la evasión fiscal, solo es posible si se erradica de la sociedad, para cual el Estado debe activar procedimientos que permitan detectar con facilidad a aquellos ciudadanos que asuman la conducta evasiva en el cumplimiento del pago de los impuestos, a través de una fiscalización y control eficiente por parte del organismo recaudador; de tal manera que, surta efecto sobre el resto de los contribuyente en la aplicación de sanciones severas, que permitan incrementar la cultura tributaria en relación al deber de cumplir con la cancelación de los tributos.

En Venezuela, motivado a la necesidad de simplificar y controlar más las recaudaciones se creó el Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT), mediante el decreto Nro. 310, de la Presidencia de la República publicado en la Gaceta Oficial Nro. 35.525 de fecha 26 de Agosto de 1994.

En la actualidad, el SENIAT cuenta con mayor presupuesto anualmente debido a su importancia para la recaudación, este ente tiene la responsabilidad de la recaudación e implementación de mecanismos que permitan el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes para la consecuente disminución de la evasión fiscal, en los diferentes tipos de impuestos nacionales, entre ellos: impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto sobre sucesiones, impuesto sobre donaciones, impuesto sobre cigarrillos y manufacturas del tabaco, el impuesto sobre licores y especies alcohólicas y el impuesto sobre actividades de juegos de envite y azar.

En lo que concierne al impuesto sobre sucesiones, Rodríguez (2014), en su trabajo de grado para optar al Título de Especialista en Gerencia Tributaria, denominado: Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás

Ramos Conexos, según su aporte a la Recaudación durante los años 2002-2012, afirma que, “en el País la Administración Tributaria se halla incapaz de controlar la evasión fiscal de éste particular impuesto a pesar de que la materia se haya ampliamente regulada tanto tributaria como legalmente”. (p. 12)

Está claro que, en el impuesto sobre sucesiones la mencionada regulación legal debe acatarse al momento en que se verifica el hecho imponible, que ocurre cuando se genera una transmisión de la propiedad de derechos y obligaciones en virtud de la voluntad del causante o por disposición de la ley, creándose así la figura de los herederos y esto se hace mediante la institución de la herencia. Las relaciones jurídicas pasan de la persona del causante a los sucesibles y tal transmisión opera por la muerte del causante o *de cuius*.

En este sentido, la transmisión efectiva de los bienes de un causante a un causahabiente, genera la obligación del pago o cancelación del referido tributo por dicha acción, es decir ésta transferencia es la que da origen al impuesto sobre sucesiones, las cuales son gravadas de acuerdo a la Ley de Impuesto Sobre Sucesiones Donaciones y demás Ramos Conexos(1999) (LISSDDRC), debiendo cancelar dicho impuestos quienes resulten beneficiarios de herencias y legados, que comprendan bienes, muebles o inmuebles, derechos o acciones situados en el territorio nacional de la República Bolivariana de Venezuela.

De esta manera, para asegurar el pago de la obligación tributaria, sin perjuicio de las garantías reales previstas en la respectiva Ley, los herederos y legatarios responden individual y particularmente por el impuesto que recaerá sobre su propia cuota; es decir, el impuesto sobre sucesiones se calcula sobre la parte líquida que corresponda a cada heredero o legatario y

conlleven a que los sujetos obligados cumplan con un conjunto de tramites relativos a la declaración, determinación y pago del impuesto sobre sucesiones, para finalmente obtener el certificado de solvencia sucesoral por parte del ente correspondiente.

Por ello, para dar cumplimiento al citado impuesto sobre sucesiones, no solo basta con el pago o cancelación del monto que corresponda, sino que se requiere cumplir con un conjunto de deberes formales y materiales previstos en la ley especial que rige la materia y en el Código Orgánico Tributario (2014), que implica agotar un conjunto de procedimientos que ameritan tiempo, dinero y esfuerzo, además de tener a menudo que contratar a profesionales que orienten y representen a los contribuyentes a lo largo de todo el proceso que culminará con la obtención del certificado de solvencia sucesoral.

En consecuencia, tiene varias implicaciones para los sujetos obligados a su cumplimiento, quienes luego de de cumplir con el pago del tributo y demás deberes, tienen que esperar que el órgano recaudador emita un certificado de solvencia o liberación, que será el instrumento que le permitirá a los herederos y legatarios poder disponer de los bienes transferidos *mortis causa*, tal y como lo disponen los artículos 45 y 51 de la LISSDDRC.

Así también, no puede dejar de mencionarse el hecho de que estadísticamente, según los datos oficiales publicados en el portal web del SENIAT, el aporte porcentual anual del impuesto sobre sucesiones en la recaudación neta no petrolera es muy bajo, siendo superado en un alto margen por otros como el impuesto al valor agregado y el impuesto sobre la renta. Por tanto, podrían ser éstos algunos de los motivos por los cuales a éste impuesto no se le de gran relevancia en función del aporte que representa en términos de recaudación para el Sistema Tributario

Venezolano, lo cual se traduce en que se encuentra bastante afectado por el fenómeno de la evasión fiscal.

Esa situación, de evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones que ocurre a nivel nacional, también se observa en el estado Trujillo, ya que en entrevista previa sostenida de manera informal por ésta investigadora con funcionarios adscritos al Área de Sucesiones, del Municipio Trujillo, estado Trujillo, se obtuvo información en la que reconocen en primer lugar que carecen de capacidad fiscalizadora y en segundo orden solo tratan de dar cumplimiento a las metas que establece el ente para éste impuesto, en lo que respecta a la revisión de los expedientes para la aplicación de sanciones, siendo en consecuencia muy bajas, dado que se basan en el aporte que representa el impuesto sobre sucesiones en términos de recaudación para el Sistema Tributario Venezolano.

En consideración a lo anterior, y a lo que se observa en la práctica, puede deducirse que en el estado Trujillo, posiblemente el contribuyente sienta la tentación de incurrir en una conducta de evasión fiscal, entre otros factores, debido a la falta de fiscalización y control de la Administración Tributaria, las debilidades en la aplicación de sanciones y a que el desarrollo del proceso de declaración sucesoral como tal, resulte poco flexible y obstaculice el proceso de recaudación, pues exige una serie de requisitos, que podrían ser difíciles de obtener por parte del contribuyente, además de lo riguroso que resulta la revisión de éstos requisitos al momento de presentar la declaración, siendo indispensable contar con asesoría y asistencia continua que permita facilitar dicho proceso, para minimizar los costos que generan el cumplimiento de las obligaciones tributarias a los contribuyentes.

Por otro lado, ese fenómeno de evasión fiscal puede deberse igualmente a la novedosa forma de presentar la declaración electrónica del impuesto,

puesto que de conformidad con la providencia N° 0050 que entró en vigencia con la publicación en Gaceta Oficial N° 40216, del 29 de julio de 2013, se establece la obligatoriedad para los herederos y legatarios de presentar electrónicamente las declaraciones del impuesto sobre sucesiones, así como las que sustituyan las presentadas bajo ese sistema electrónico.

En efecto, en el nuevo proceso de declaración electrónica se deben seguir las especificaciones técnicas dispuestas en el instructivo con el que cuenta el Portal web del SENIAT, utilizando para ello una clave personalizada que el respectivo sistema otorga a los usuarios al momento de iniciar la declaración electrónica.

Todo lo expuesto en párrafo anterior, lógicamente exige el manejo de un conjunto de habilidades y destrezas informáticas por parte del sujeto obligado al pago del impuesto para acceder a la página web y darle curso al proceso, o en su defecto contratar los servicios de profesionales para cumplir con los deberes formales y materiales que involucran el cumplimiento de la obligación tributaria en el impuesto sobre sucesiones, de conformidad con la Ley especial que rige la materia, por lo que si no se brinda una adecuada asesoría con respecto a la utilización de esas formas novedosas para presentar la declaración electrónica, el contribuyente no podrá vincularse con esos métodos y no se lograrán los objetivos para las cuales fueron implementadas.

Es importante mencionar, que en el Municipio Trujillo, no se observa la existencia de mecanismos que permitan captar a todo el universo de contribuyentes como sería el intercambio de información entre los entes involucrados en lo referente al impuesto sobre sucesiones como: Registro Civil, Dirección de Catastro, Registro Inmobiliario y SENIAT. Por lo cual solo se presentan las declaraciones sucesorales de manera voluntaria y en

muchos casos se observa que éstas se acompañan de la solicitud de prescripción.

De acuerdo a las ideas presentadas, se sistematiza la investigación, a través de las siguientes interrogantes:

### **Formulación del Problema**

¿Cuáles son las implicaciones que genera la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo?

### **Sistematización**

¿Cómo se desarrolla el proceso de recaudación del impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo?

¿Cuál es el porcentaje de evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo?

¿Cuáles son las causas de la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo?

¿Cómo se aplican las sanciones a los contribuyentes del impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo?

### **Objetivos de la Investigación**

#### **Objetivo General:**

Analizar la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones, en el Municipio Trujillo, estado Trujillo.

### **Objetivos específicos:**

- Describir el proceso de recaudación del impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo.
- Precisar el porcentaje de evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo.
- Indagar causas de la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo.
- Conocer la aplicación de las sanciones a los contribuyentes del impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo.

### **Justificación e Importancia**

La evasión fiscal, es un problema que ha venido afectando gravemente la economía de las naciones y que obliga a los organismos a implementar nuevas estrategias para su disminución y contrarrestar los efectos perversos que genera dicho problema, perfeccionando los métodos tradicionales utilizados para minimizarla y desarrollando otros acordes a las nuevas necesidades sociales.

En el caso del Estado venezolano, se piensa que existe un alto porcentaje de evasión fiscal, razón por la cual, se requiere del desarrollo y la implementación de un sistema de evaluación, control y supervisión por parte de la Administración Tributaria que optimice la recaudación de los impuestos y muy especialmente el de sucesiones.

En este sentido, la presente investigación reviste importancia desde el punto de vista teórico ya que contiene una recopilación de elementos teóricos relativos al impuesto sobre sucesiones, proceso de declaración determinación y liquidación del mismo, sanciones, datos estadísticos de la evasión fiscal, sus causas más comunes y consecuencias, siendo este último

aspecto un tema de preocupación para los países en éstos tiempos, en virtud de que los mismos requieren contar con un sistema de recaudación eficiente que le permita obtener los recursos económicos necesarios para hacer frente a las necesidades de la sociedad y lograr una eficiente gestión pública.

Asimismo, la presente investigación constituye un aporte a la Administración Tributaria, y ofrece una alternativa para incrementar la productividad en el proceso de recaudación del impuesto sobre sucesiones evitando la evasión fiscal, por lo que, los datos que han suministrado los instrumento de recolección de la información han permitido incrementar conocimientos de una realidad que se vive a diario y sugerir la ejecución de ciertas acciones estratégicas que permitan la recaudación efectiva por parte de la Administración Tributaria, en el Municipio Trujillo, estado Trujillo, y al mismo tiempo sirve de marco referencial para ser aplicado en otras regiones del País, y así comenzar a minimizar la evasión fiscal de dicho impuesto en el territorio nacional.

De igual manera, los resultados obtenidos han permitido recopilar información relativa al conocimiento real que tienen los funcionarios adscritos a la Oficina del Sector Tributos Internos del Municipio Trujillo, estado Trujillo sobre el proceso de la declaración, determinación y pago del impuesto sucesoral, para así poder verificar si efectivamente el mismo se realiza con apego a la normativa legal que rige la materia, así como la adecuada fiscalización, control y aplicación de sanciones que incide directamente sobre la recaudación eficiente del tributo, de tal manera que pueden emplearse sus conclusiones para efectuar campañas de adiestramiento y preparación para dicho proceso, así como el cumplimiento y la formulación de mejores metas que conlleven a optimizar los resultados en el impuesto sobre sucesiones.

De la igual forma, el presente estudio sirve de marco referencial para el inicio de nuevas investigaciones relacionadas con el problema planteado, pues se considera que la evasión fiscal es un tema que se ha tratado con fervor en los últimos años en virtud de que el Estado venezolano debe cumplir con su obligación constitucional de velar por el bien común y proporcionar a la población los servicios básicos que demandan los ciudadanos.

En razón de ello, necesita de recursos que provienen en gran parte de los tributos pagados por los contribuyentes, dentro de los cuales se debe prestar especial atención al de sucesiones a objeto de orientar los esfuerzos a lograr una incremento en el aporte porcentual anual de éste tributo en la recaudación neta no petrolera, mejorando así las metas propuestas por la Administración Tributaria.

Se aspira, que el presente trabajo de investigación se convierta en asiento bibliográfico para futuros estudios sobre el problema tratado y así contribuir a mejorar el proceso de recaudación del impuesto sobre sucesiones, promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y con ello evitar la evasión fiscal que repercute negativamente e impide el perfeccionamiento del Sistema Tributario Venezolano.

### **Delimitación**

El presente trabajo planteado se delimita, temática, geográfica y temporalmente, de la siguiente manera:

Temáticamente: Esta investigación se encuentra ubicada dentro del área de la Ciencias Jurídicas y Sociales, específicamente en la rama del Derecho Tributario, haciendo énfasis en lo relativo a la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones, como uno de los problemas que afronta la Administración

Tributaria en el proceso de recaudación de los tributos. Este estudio se centra en la línea de investigación referente a la fiscalización de los tributos nacionales, y particularmente en lo que concierne al impuesto sobre sucesiones.

Espacial o geográficamente: Referente al análisis de la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones específicamente en el Municipio Trujillo, estado Trujillo.

Temporalmente: La investigación se efectuó en el lapso comprendido desde el mes de Mayo de 2015, hasta Mayo de 2016.

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

## CAPITULO II

### MARCO TEÓRICO

Este capítulo, está destinado a presentar la sustentación teórica de las variables y los indicadores de la investigación, así como los antecedentes en los que se basa el estudio y que se enuncian a continuación:

#### **Antecedentes**

Como bien lo afirma Arias (1999), los antecedentes se refieren a los estudios y tesis de grado relacionadas con el problema planteado, es decir, investigación realizada anteriormente y que guarda alguna vinculación con el problema de estudio. Es por ello que, en ésta investigación se dan a conocer una serie de estudios previos, realizados por otros autores, que servirán de base a la presente, debido a que en ellos se refleja de que manera la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones, afecta al Sistema Tributario y se constituye en un problema grave que la Administración tributaria debe resolver bajo los principios de eficiencia y responsabilidad en los cuales se sustenta aquel. En este sentido se ha considerado dentro de los más relevantes y de reciente data, los efectuados por los siguientes investigadores:

Castillo (2008), en su trabajo de grado para optar al título de Especialista en Tributación, denominado: **Causas de la Evasión Fiscal en Venezuela**, realizado en la Universidad del Zulia, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Maracaibo, estado Zulia. Su objetivo general estuvo encaminado a

explicar las causas de la evasión fiscal en Venezuela, con el fin de mejorar la recaudación fiscal. La investigación es de tipo documental-descriptivo, con un diseño bibliográfico y los datos obtenidos se analizaron a través del resumen lógico y crítico de las fuentes documentales. En el orden de ideas manejadas durante la investigación, se hace referencia precisa en lo que significa el incumplimiento como ilícito fiscal y su respectiva sanción.

Entre las conclusiones, la autora plantea que la evasión fiscal atenta directamente contra la Hacienda Pública, este es el daño inmediato, directo y cuantificable que a su vez apareja un daño mediato, inmaterial y aún más perverso, que consiste en el atentado contra la conciencia fiscal: la lesión al cuerpo social producida por atentar contra el principio de justicia fiscal, por sumarse a la generalización de una conducta que apareja desprecio o indiferencia por el deber ciudadano de colaborar, falta de solidaridad social, del hábito de la responsabilidad con el colectivo que alimenta la toma de beneficios sin la correspondiente contrapartida legal, en fin el plegarse a la cultura de la evasión.

En consecuencia, en el trabajo antes indicado, se establecen un conjunto de recomendaciones que tienen que ver con la cultura tributaria y la necesidad de que los contribuyentes y responsables asuman los deberes formales y materiales con responsabilidad y de acuerdo al deber constitucional de coadyuvar a las cargas públicas.

La presente investigación, se nutre del trabajo referido, en el sentido de que la autora plantea de alguna manera el problema a tratar, como lo es la evasión fiscal; se señalan las principales causas que dan origen a éste fenómeno y se sugieren un conjunto de medidas que deben ser aplicadas por el contribuyente y la Administración Tributaria para disminuir la evasión fiscal, cuya naturaleza se fundamenta, además en las actividades de

investigación y fiscalización, en la educación, formación, orientación, defensa y asistencia al contribuyente.

Bencomo, Keyla; Rivas T., y Frank E. (2013), en su trabajo de grado presentado para optar al título de Especialista en Tributos, el cual se titula: **“El impacto del impuesto sobre sucesiones sobre los contribuyentes del Municipio Libertador del estado Mérida 2010-2011”** presentado en la Universidad de Los Andes, estado Mérida, cuyo objetivo general fue analizar el impacto del impuesto sobre sucesiones sobre los contribuyentes del Municipio Libertador del estado Mérida entre el período 2010 y 2011.

En dicha investigación se efectúa un análisis de la Ley del Impuesto Sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos (1999), igualmente se estudió el impacto sobre la capacidad contributiva del venezolano, se describen algunos de los lineamientos del sistema tributario venezolano. La investigación se enmarcó en el contexto de la metodología científica, procedimientos y técnicas en declaraciones del impuesto sobre sucesiones y las apreciaciones de los contribuyentes.

Una vez concluida la investigación, los resultados obtenidos permitieron analizar las fallas y debilidades del sistema tributario y la incidencia de la aplicación del impuesto sobre sucesiones y donaciones sobre el patrimonio del contribuyente, destacando que existen muchas aristas que “justifican” de alguna manera la evasión del impuesto o la lentitud en los trámites para concretarlo. Por una parte, la existencia de una amplia burocracia estatal, por otro lado, el desconocimiento de los contribuyentes en cuanto a la normativa y la dificultad de hacer su declaración sucesoral, pues la carga impositiva que pesa sobre ellos no atiende al principio de progresividad, y trae como corolario un impacto en el erario directo del declarante.

En sus conclusiones señalan además, que el impuesto sobre sucesiones, donaciones, según informaciones emanadas de la base de datos del SENIAT; no presenta un aporte tan alto a la nación si se le compara con otros impuestos más lucrativos. Sin embargo, el impacto que la declaración que dicho impuesto tiene en el patrimonio de los contribuyentes es evidente. Por consiguiente, la ciudadanía que no goza de una sólida cultura tributaria, aspira celeridad, eficiencia, y responsabilidad por parte de los funcionarios que laboran en el SENIAT. A su vez, es importante que el destino de la declaración se palpe realmente, para que aumente paulatinamente el número de contribuyentes.

Ésta Investigación es tomada en consideración en el presente trabajo, ya que el objetivo de la misma conlleva a efectuar un análisis exhaustivo del impuesto sobre sucesiones y da luces de cuáles pueden ser las principales causas de la evasión fiscal en el pago del referido impuesto, de manera que contribuye a constituir las bases teóricas de esta investigación ya que da a conocer diversos aspectos relacionados con la variable objeto de estudio, lo cual permitió a su vez profundizar, ampliar y mejorar el contenido del presente trabajo de investigación al representar un estado del conocimiento reciente acerca de la materia en estudio.

Yozzia (2013), en su trabajo de grado para optar al título de Especialista en Tributos, denominado: “**Determinación de la Consecuencia Jurídica que genera la Prescripción de la Obligación Tributaria en Materia Sucesoral**”, realizado en la Universidad José Antonio Páez, estado Carabobo, el cual estuvo orientado a abordar la consecuencia jurídica que genera la prescripción de la obligación tributaria en materia sucesoral, por representar una pérdida considerable desde el punto de vista de la recaudación tributaria, la presentación de las declaraciones fuera del lapso

establecido en seis (6) años; liberando al contribuyente de la obligación en el pago del impuesto dada la no apertura de la sucesión y por ende la presentación de la declaración sucesoral que, en consecuencia, genera la falta de percepción de ingreso al fisco nacional, así como diversas limitaciones en el disfrute de los bienes para el contribuyente.

La Investigación fue de tipo descriptiva de campo, utilizando también el método documental, y los resultados obtenidos demuestran que la principal causa por la que la declaración sucesoral no se presenta dentro del lapso legal y el obligado prefiere dejar transcurrir el lapso de prescripción de la obligación, es por una conducta de evasión fiscal en virtud de la ausencia de acción por parte de la Administración Tributaria para perseguir al evasor fiscal, ya que pudiendo comprobar por medio de Alcaldía o Consejo Nacional Electoral, la cantidad de defunciones ocurridas, para así poder solicitar a los herederos del de *cujus* la presentación de la declaración sucesoral dentro del lapso legal establecido, no lo hace. Por otra parte el estudio reveló que la conducta evasiva también se debe al desconocimiento de la población común en el área tributaria sucesoral.

El trabajo señalado en los párrafos anteriores, brinda un aporte valioso y sirve como guía de referencia, ya que aborda la prescripción como figura extintiva de la obligación tributaria en materia sucesoral y las consecuencias jurídicas que genera y al mismo tiempo demuestra que la principal causa en virtud de la cual el sujeto obligado al pago del impuesto sobre sucesiones no cumple con el mismo dentro del lapso legal establecido, es debido a una conducta de evasión fiscal, y al desconocimiento que posee en materia sucesoral.

Rodríguez (2014), en su trabajo de grado para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria, denominado: **Impuesto sobre**

**Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos, según su aporte a la Recaudación durante los años 2002-2012**, presentado en la Universidad Rafael Urdaneta, Maracaibo, estado Zulia, cuyo objetivo general estuvo orientado a estudiar al impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, según su aporte a la recaudación durante los años 2002-2012. La investigación fue de tipo descriptiva, la recolección de los datos se efectuó a través de estadísticas oficiales del impuesto sucesoral, aportados por el SENIAT.

Los resultados obtenidos, permitieron concluir a la autora que el impuesto sobre sucesiones es el único impuesto que tuvo variaciones interanuales negativas, ya que los demás impuestos mostraron crecimientos interanuales positivos. La recaudación tributaria se concentra en el impuesto sobre la renta, el impuesto al valor agregado y en una porción menor en la renta aduanera por lo que la importancia del impuesto sucesoral dentro de la composición de los ingresos fiscales totales es sumamente baja y carece de significado económico.

La referida Investigación, presenta aspectos interesantes para ser analizados en el estudio actual, ya que contiene datos estadísticos relativos al aporte porcentual que represente el impuesto sobre sucesiones para el Sistema Tributario Venezolano durante los años 2002-2012. En tal sentido permite ahondar en las causas del comportamiento negativo anual del impuesto sobre sucesiones, que lógicamente hace inferir que él mismo está siendo gravemente afectado por el fenómeno de la evasión fiscal.

Una vez presentados los anteriores antecedentes, se puede llegar a la conclusión de que cada uno de los temas, brinda un aporte significativo a la presente investigación, debido a su gran relación con la Administración Tributaria y con el tema objeto de estudio, ya que integralmente describen en

sí, el origen, elementos, causas, características y consecuencias negativas que la evasión fiscal le genera a la economía venezolana, así también se describen elementos relativos al impuesto sucesoral. Al mismo tiempo, se plantean una serie de estrategias que de ser aplicadas ayudarían a minimizar los efectos nocivos de la evasión fiscal, y a su vez contribuirían a fomentar la cultura tributaria.

### **Bases Teóricas**

Efectuada la revisión de los antecedentes, que de alguna u otra forma tienen relación con el trabajo a desarrollar, se procede a efectuar una minuciosa revisión de la literatura doctrinaria que tiene contenido relacionado a la variable, con el objeto de darle sustentación científica al problema planteado al inicio de la investigación.

Por ser el propósito fundamental de esta investigación el análisis de la evasión fiscal en el cumplimiento de un impuesto específico como lo es el impuesto sobre sucesiones, se hace necesario comenzar por conocer un conjunto de aspectos relativos al fenómeno de la evasión fiscal, sus elementos, causas más comunes, efectos, métodos para determinarla, y mecanismos de evasión, entre otros.

### **Evasión Fiscal**

El Código Orgánico Tributario (2014), señala una serie de deberes formales y materiales que deben ser cumplidos por los contribuyentes o responsables, en virtud del Principio de Generalidad establecido en el artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Se traduce en el deber que tiene toda persona de contribuir a las cargas públicas mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley. Estos deberes están referidos, en el caso de los formales:

con el cumplimiento de la obligación tributaria de hacer. Los deberes materiales: con la obligación tributaria de dar; es decir, tienen carácter pecuniario.

En este orden de ideas, tanto el Código Orgánico Tributario (2014), como la ley especial que regula el impuesto sobre sucesiones, establecen diversas obligaciones de dar y de hacer que deben ser cumplidas por los sujetos que se hallen dentro del hecho imponible que genera la obligación tributaria. Sin embargo toda conducta omisiva relacionada con el incumplimiento de tales deberes está relacionada con el fenómeno de la evasión fiscal.

Villegas (1992) citado por Moya (2014), expresa:

La evasión fiscal es toda eliminación o discriminación de un monto tributario producida dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarla y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales (p. 585).

En el mismo sentido, Azuaje (2008), señala que la evasión fiscal o tributaria se entiende como “el incumplimiento total o parcial por parte de los contribuyentes en la declaración y pago de sus obligaciones tributarias legales con el fisco, situación que hace al incumplidor susceptible de recibir las sanciones previstas en la ley, en caso de ser detectada” (p. 14).

Camargo (2005), sostiene que la evasión fiscal es:

La disminución de un monto de tributo producido dentro de un país por parte de quienes estando obligados a abonarlo no lo hacen, y en cambio si obtienen beneficios mediante comportamientos fraudulentos. O bien puede entenderse el acto de no declarar y pagar un impuesto en contradicción con la ley, mediante la reducción ilegal de los gravámenes por medio de maniobras engañosas (p. 33).

Giorgetti (1967), considera que “la evasión surge como resultado de la contradicción entre los intereses del sector público y el sector privado” (p. 109). Para Lanzianon (1979), “la evasión fiscal es la actividad ilícita intencional que se traduce en un beneficio económico del sujeto pasivo, logrado a expensas del sujeto activo de la relación tributaria” (p. 53).

La Gerencia Regional de Tributos Internos SENIAT, región Centroccidental (2000), define la evasión fiscal como “toda eliminación o disminución de un monto tributario producida dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que no lo hacen utilizando medios fraudulentos u omitiendo conductas ya normadas por la Ley” (p.16).

En consecuencia, la evasión fiscal es una figura jurídica que implica un acto voluntario de impago y que se encuentra penado o castigado por la ley de cada nación, ya que se trata de un delito o infracción administrativa. En el caso de Venezuela, el artículo 317, constitucional hace referencia a la evasión fiscal y establece: “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.”

El Código Orgánico Tributario (2014), no define específicamente el término “evasión”, sino que incluye las diversas especies de ilícitos tributarios que implican evasión como son: incumplimiento de deberes formales, ilícitos materiales, defraudación tributaria, entre otros.

El Art. 119 *eiusdem* establece:

( ... ) Incurre en defraudación tributaria quien mediante simulación, ocultación, engaño o cualquier otra maniobra fraudulenta, produzca una disminución del tributo a pagar.

La defraudación tributaria será penada con prisión de seis (6) meses a siete (7) años.

En el caso de obtención indebida de devoluciones, la sanción contemplada en el párrafo anterior se incrementará en un tercio de la pena.

Cuando el sujeto pasivo sea sancionado por la comisión del ilícito de defraudación tributaria, el tribunal competente ordenará que la sanción prevista en el encabezamiento del artículo 112 de este Código sea aumentada en un doscientos por ciento (200%).

Es por ello que, se piensa que la defraudación es una especie de evasión fiscal, pero con el añadido del fraude o engaño como *modus operandi*. Y es que, con defraudación se trata de ocultar, simular y disimular ante la Administración Tributaria, la realización de un hecho imponible que ha producido el devengo del tributo, de allí que el legislador sea cada vez más severo con éste ilícito tributario, estableciendo sanciones en un porcentaje cada vez mayor e incorporando incluso la pena corporal.

### **Características de la Evasión Fiscal**

De las definiciones citadas en párrafos anteriores, se extraen un conjunto de elementos que permiten caracterizar a la evasión fiscal, los cuales involucran:

- Omisión del pago de tributos al cual está obligado el contribuyente, así como la disminución en el monto debido.
- Debe referirse a determinado país, cuya norma transgredida tiene su ámbito de aplicación en una determinada nación.
- Se produce sólo para aquellos que están jurídicamente obligados a pagar un determinado tributo.

- Es siempre antijurídica, ya que toda evasión tributaria es violatoria de disposiciones legales.

### **El Sujeto y Objeto de la Evasión Fiscal**

Aplicando la teoría general del derecho, el sujeto activo en la relación jurídica sería la persona física o individuo que comete el delito, en materia tributaria será agente de la acción u omisión, el sujeto pasivo de la obligación a que hace referencia el artículo 19 del Código Orgánico Tributario (2014), es decir el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o responsable.

El sujeto pasivo, sería el titular del bien jurídico protegido o puesto en peligro, mediante la perpetración de un determinado delito, es decir el Estado o uno de sus entes públicos, titulares del crédito público a que hace referencia el artículo 18 del mencionado Código Orgánico Tributario (2014).

En relación al objeto de la evasión fiscal, Giorgetti (1967), “se distingue en la imposición un sujeto activo, el Estado, de un sujeto pasivo, las demás personas, en la evasión se invierten los términos, el sujeto pasivo es el Estado y el activo son los contribuyentes...” (p. 36). Para Carnelutti (1981), “el objeto jurídico de la evasión es el tesoro público, sobre quien recae la acción ilícita” (p. 69). El tesoro público no es más que el objeto inmediato de la evasión, por cuanto la perjudicada en última instancia es la sociedad como un todo.

Es por ello, que para que se configure la Evasión Fiscal, como ilícito fiscal, debe existir un sujeto activo; que no es más que el contribuyente que no cumple con su obligación Tributaria, así también un sujeto pasivo, que sería el Estado o cualquier ente territorial el cual resulta perjudicado al lesionarse un bien u objeto jurídico, el objeto jurídico que sería el patrimonio disminuido

que a la larga afecta la satisfacción de las necesidades colectivas y por ultimo un lugar determinado es decir cometida dentro o fuera del territorio nacional.

### **Causas de la Evasión Fiscal**

Las causas son múltiples, no obstante para fines de sistematización se pueden agrupar en cuatro (4) categorías de acuerdo a lo establecido por Hershel (1965); las cuales son:

- **Económicas:** La evasión se origina por dos razones, una por la incapacidad del Estado para redistribuir los ingresos, y por la otra a la falta de los contribuyentes tanto naturales como jurídicos de contribuir con el gasto público.
- **Sociales:** Se origina por la incomprensión en todos los sectores de los fines sociales que tienen los tributos, debido a que la administración de esos recursos no responde a ellos y la orientación de los mismos es desconocida.
- **Psicológicas:** Son las más complejas y han dado lugar a inquietudes tendientes a esclarecer las diversas motivaciones psicológicas de la repulsa y la resistencia del contribuyente frente al acto impositivo materializado en la psicología financiera.

Las reacciones y actitudes de los contribuyentes varían de acuerdo a las circunstancias. De allí que Herschel (1965) concluya que es necesario:

Suministrar bases objetivas a una política fiscal que se interese en crear entre los ciudadanos una mejor comprensión del problema fiscal, atribuibles al Legislador: dado que las Leyes fiscales son un instrumento clasista en el sentido de que responden a una

correlación de fuerza determinada, propenden favorecer a las clases sociales que sirven de sostén al poder político” (p. 93).

Aquino (2001), señala que las causas de la evasión fiscal no son únicas, siendo las más comunes:

**1. Carencia de una conciencia tributaria:** Implica que en la sociedad no se ha desarrollado el sentido de cooperación de los individuos con el Estado. Se considera que el Estado lo conforman todos los ciudadanos y que el vivir en una sociedad organizada, implica que todos deben contribuir a otorgarle los fondos necesarios para cumplir la razón de su existencia.

La formación de la conciencia tributaria se asienta en dos pilares. El primero de ellos; en la importancia que el individuo como integrante de un conjunto social, le otorga al impuesto que paga como un aporte justo, necesario y útil para satisfacer las necesidades de la colectividad a la que pertenece.

El segundo pilar, se refiere a priorizar al aspecto social sobre el individual, en tanto esa sociedad a la que pertenece el individuo, considere al evasor como un sujeto antisocial, que con su accionar afecta al resto de la sociedad. Según el autor antes citado, la carencia de una conciencia tributaria tiene su origen en:

- Falta de educación.
- Falta de solidaridad.
- Razones de historia económica.
- Idiosincrasia del pueblo.
- Falta de claridad del destino de los gastos públicos.
- Conjunción de todos los factores.

**2. Sistema tributario poco transparente:** Se refiere a la manera en que un sistema tributario contribuye al incremento de mayor evasión impositiva,

se debe básicamente al incumplimiento de los requisitos indispensables para la existencia de un sistema como tal. Este principio exige que las leyes tributarias, los decretos, reglamentos, entre otros, sean estructurados de tal manera que el contenido de las mismas sea tan claro y preciso, que no permitan la existencia de ningún tipo de dudas para los contribuyentes.

**3. Administración Tributaria poco flexible:** Se refiere a la necesidad de flexibilizar la Administración Tributaria, ya que uno de los inconvenientes que se plantea, es que en la medida en que el sistema tributario busca la equidad y el logro de los de una variedad de objetivos sociales y económicos, la simplicidad de las leyes impositivas es una meta difícil de lograr, de manera que el cumplimiento de las obligaciones tributarias genere el menor costo posible a los contribuyentes.

**4. Bajo riesgo de ser detectado:** El contribuyente al saber que no se le puede controlar se siente tentado a incurrir en conductas evasivas, aparece así la evasión como autodefensa ante la inacción del Estado y la aceptación en la sociedad.

Considerando lo discutido, surge de todo ello una recomendación clara de política, que muestra la importancia de establecer prioridades en la lucha contra la evasión, por lo que los esfuerzos de la Administración Tributaria deben entonces estar orientados a detectar los niveles evasión y tratar de definir exactamente su dimensión para luego, analizar las medidas que deben ser implementadas para la corrección de las conductas detectadas.

Para Sculthess (1989), la evasión Fiscal viene dada por diversas razones como lo son:

- El nivel de presión fiscal y de las alícuotas.
- La falta de eficacia de las oficinas recaudadoras.

- La falta de claridad y fallas de índole técnica en la legislación impositiva local.
- El grado de inquietud en los contribuyentes.
- Comportamiento permisivo de la sociedad ante los evasores.
- La existencia de actividades ilícitas.
- La composición socioeconómica de los contribuyentes.
- El nivel de ingreso de los contribuyentes.

### **Efectos de la Evasión Fiscal**

El autor Camargo, (2005), señala que los efectos de la evasión fiscal, se reflejan principalmente en los siguientes aspectos:

a) Necesidad del Estado de aumentar la imposición, trayendo como consecuencia, disminución del crecimiento económico de los sectores que cumplen sus obligaciones fiscales. Esto resulta injusto ya que la Administración Tributaria estaría sancionando a los contribuyentes que merecen un reconocimiento por su rectitud.

b) Se afectan los programas de inversión que el Estado formula al reducirse las fuentes de financiamiento previstas.

c) Los efectos redistributivos de ingresos que deben derivarse de la progresividad de las leyes fiscales son atenuados cuando, por la conducta evasiva, su aplicabilidad no afecta a todos los sectores.

d) Se produce un aumento en los gastos públicos a fin de incrementar el control fiscal en desmedro de la satisfacción de necesidades colectivas.

e) Perdida del efecto de las políticas tendientes a incentivar determinados rubros de la economía.

f) Favorece la anarquía, el desorden y la insubordinación frente a las Instituciones socavando las bases del poder político.

g) Se presenta el desestímulo y alejamiento por parte de los contribuyentes, debido a que la información que proporciona la Administración Tributaria, no es homogénea.

### **Categorías de la Evasión**

A juicio de Álvarez (2002), se distinguen dos categorías de evasión fiscal; ellas son:

a) Causada por la Actuación del Contribuyente.

- Directa: se presenta cuando el evasor se limita a ocultar los elementos constitutivos de la imposición tales como las ventas realizadas, las compras y alteración de los datos contables.
- Indirecta: se determina por las imprecisiones legales luego de un análisis de los elementos constitutivos de las imposiciones.

b) Causada por la Actuación de la Administración Tributaria:

A criterio del Autor Padrón (1975), el control fiscal “comprende los mecanismos a través de los cuales se asegura el cumplimiento de las normas sustanciales de todo sistema tributario”, por lo tanto la Administración Tributaria es responsable de la evasión fiscal cuando ha fracasado en la implementación de políticas, en la organización y funcionamiento de los elementos de control (p. 75).

### **Tipos de evasión fiscal**

Gran parte de la doctrina considera que existen distintos tipos de evasión fiscal entre ellos:

- Evasión impropia: Consiste en la abstención del consumo de bienes fuertemente gravado, inercia en la producción de mayores rentas que serían absorbidas en gran parte por el impuesto, cambio de domicilio, salida de capitales. Este tipo de evasión no viola la Ley y obedece a una determinada política tributaria.
- Evasión por transferencias económicas: Es aquella que trata de una dislocación económica.
- Evasión por inacción: Es aquella que se da por omisión, podría no ser intencional, resultando de la ignorancia del contribuyente.
- Evasión lícita: Este tipo de evasión se concreta en la acción individual, tendiente a procesos lícitos consistentes en dejar, reducir o postergar la realización del hecho generador. Es un recurso dentro de las operaciones legales para minimizar el costo tributario.
- Evasión ilícita: Esta se da por la acción consiente y voluntaria del deudor o contribuyente, tendiente a por medios ilícitos eliminar, reducir o retardar el pago del tributo efectivamente debido.
- Fraude tributario, delito tributario: utiliza medios aparentemente lícitos, estos les permite ocultar o deformar el efecto real sobre el resultado manifiestamente producido.
- Evasión fraudulenta: Es el fraude o toda simulación, maniobra, o cualquier otra forma de engaño que induzca en error al fisco, del que resulte para el infractor o un tercero, enriquecimiento indebido a expensas del derecho de aquel a la percepción de los tributos.
- Elusión: consiste en que el sujeto pasivo evita el pago del impuesto, empleando medios contemplados en la ley o que no contradicen las

disposiciones legales, es decir, la utilización de la norma tributaria para reducir el pago de impuestos.

- **Contrabando:** Se denomina contrabando a la acción de introducir o sacar bienes de un país sin pagar derechos de aduana, o cuando la importación o exportación de dichos bienes está prohibida (cruce ilegal de fronteras).

### **Formas de medir la evasión fiscal**

La evasión es un instrumento idóneo para evaluar la eficiencia de la Administración Tributaria, para apreciar si se están usando racionalmente los recursos y determinar, en definitiva, el grado de cumplimiento de los objetivos. Para medir la evasión se señalan dos (2) procedimientos, expuestos por Holland y Oliver, (1975), ellos son:

- **Las macro-medidas:** Que se basan en un análisis de los datos de las cuentas nacionales y de las declaraciones fiscales. Permiten medir la evasión global, su distribución por áreas geográficas y distinguir qué sectores, agrupados en cuanto a nivel de ingresos, actividades, evaden.
- **Las micro-medidas:** Utiliza técnicas de muestreo, encuestas, información cruzada, mediante sistemas que permitan identificar contribuyentes no declarantes, morosos y todo tipo de defraudadores.

De acuerdo a lo planteado por Camargo, (2005), los métodos más conocidos para medir la evasión tributaria son:

#### **1-El método del insumo físico.**

Supone una relación estable entre los insumos físicos empleados en la producción y el producto nacional. Con base en esta relación se estima el tamaño de actividades económicas específicas, el cual se compara con el

registrado en las cuentas nacionales, la diferencia se considera como actividad económica no reportada y se asocia con el monto evadido de ingresos fiscales.

## **2-El enfoque monetario.**

Sostiene que a causa de la presencia de la economía subterránea, la relación entre la demanda de dinero y la producción nacional no se mantiene constante. El método se basa en que las innovaciones tecnológicas generan una disminución en la preferencia por efectivo. Si se observa lo contrario, el exceso de efectivo debe estar relacionado con la presencia de la economía subterránea, bajo el supuesto de estar utilizando el dinero más intensivamente que la economía formal.

## **3-El método de muestra selectiva.**

Compara la información presentada en las declaraciones por un grupo seleccionado de contribuyentes obtenida mediante auditorías. El resultado se extrapola al total de contribuyentes.

## **4-El método del mercado laboral.**

Compara las tasas de participación laboral, de acuerdo con las estadísticas oficiales, con las mismas tasas obtenidas a partir de encuestas a empresas y trabajadores, a la diferencia se le aplica la productividad promedio de la mano de obra, para de ésta forma obtener un estimativo del ingreso laboral no reportado y, por ende, de los ingresos fiscales que por este concepto se dejan de percibir.

## **5-El método de identificación de brecha.**

Compara el ingreso registrado en cuentas nacionales con el ingreso reportado en las declaraciones de impuestos, la diferencia constituye la brecha de ingreso evadido.

#### **6-El método de la encuesta.**

Consiste en obtener información sobre el ingreso de los contribuyentes mediante una encuesta que es una fuente diferente de las declaraciones de renta. El ingreso que da la encuesta se compara con el ingreso que informan las declaraciones de renta, con lo que se estima el incumplimiento tributario. La debilidad de este método radica en que está sometido al sesgo muestral, y al problema de la fiabilidad de datos.

#### **7-El método del potencial tributario legal.**

Este enfoque da por sentado que la cifra del ingreso nacional es correcta y es una buena base para el cálculo del impuesto sobre la renta. El impuesto evadido se define como la diferencia entre los potenciales legal y efectivo de tributación, esto es, la diferencia entre la cuantía de los recaudos que se habrían obtenido si todas las obligaciones impositivas legales hubieran sido pagadas, y la cuantía de los impuestos realmente recaudados.

#### **8-El método muestral de punto fijo.**

Este método supone que cuando el contribuyente está sometido al control, las transacciones que realiza reflejan el verdadero nivel que tendrían sus ventas con cero evasión. Sin embargo, la presencia del funcionario fiscalizador en el lugar inspeccionado puede interferir con el comportamiento del contribuyente y de los compradores. En ese caso la cifra medida bajo el control no es comparable con la que se registra en otros períodos.

#### **9-El método del coeficiente tributario constante.**

Este método aplica la relación entre el impuesto y el producto interno bruto (PIB) de un año en el cual la evasión fiscal se considere mínima al PIB del año que se estudia para llegar a una estimación del impuesto para ese año. La diferencia entre el impuesto estimado y el impuesto real es el impuesto evadido.

#### **10-El método de verificación especial de cuentas.**

Corresponde a auditorías línea por línea, realizadas sobre una muestra estratificada de contribuyentes de todo el país. Se determina el monto de los impuestos que los contribuyentes dejan de pagar al no acatar las leyes, determinando un nivel de incumplimiento tributario. La limitación de éste método es considerar muestras provenientes del universo de declarantes, dejando por fuera la economía informal.

#### **11- El método de la diferencia.**

Compara el ingreso que se informa en la declaración de renta y el que aparece en las cuentas del ingreso nacional. Las estadísticas del ingreso nacional deben proceder de diferentes fuentes de la administración tributaria. Las exenciones y descuentos deducibles se restan de la renta personales, las cuentas nacionales y el total restante se compara con el de las declaraciones de renta. La diferencia se presume, es debida al ingreso con evasión fiscal.

#### **12-Las amnistías especiales.**

La evasión fiscal se mide utilizando información de las declaraciones de renta al amparo de amnistías, los contribuyentes se ven inducidos a declarar su renta efectiva a cambio de la suspensión de las multas u otras sanciones a que puedan estar sujetos, y en algunos casos, de una tasa impositiva baja.

### **13-La evasión producida por la economía subterránea**

La economía subterránea, informal o clandestina, se puede definir como la red de transacciones que se produce sin ajustarse a la normativa tributaria transgrediendo la ley y evadiendo los impuestos correspondientes. Este tipo de comercio se plasma a través de las ventas negras que realiza el comercio establecido (no dar boleta por la venta) tanto al detalle, como al por mayor. En tal sentido, esta defraudación implica en algunos casos la evasión de todos los impuestos establecidos.

Como se observa, los métodos anteriormente estudiados para medir la evasión fiscal, son aplicables en su mayoría para determinar el porcentaje de evasión en el Impuesto sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado, entre otros, pero no resultan útiles para calcular la evasión fiscal en el impuesto relacionado con las sucesiones, por lo cual no son utilizados por la investigadora, debiendo recurrir a otros mecanismos que permitan cumplir con los objetivos planteados.

#### **Mecanismos de Evasión**

Por ser parte importante del presente trabajo, el estudio del fenómeno de la evasión fiscal, y todas las implicaciones que genera, se hace necesario considerar los mecanismos que se emplean para incurrir en dicha conducta, y que se encuentran sancionados en el Código Orgánico Tributario (2014), entre ellos se tiene:

- **La Defraudación**, se define en el artículo 119, como aquella conducta que tenga por objeto la simulación, ocultación, engaño o cualquier otra maniobra fraudulenta, a los fines de producir una disminución del tributo a pagar para beneficio propio o de un para tercero, a expensas del derecho del sujeto activo a la percepción del tributo.

- **La Contravención**, conforme al artículo 112, se define como aquella acción u omisión, que no constituya ninguna de las otras infracciones tipificadas en el Código Orgánico Tributario vigente y que cause una disminución ilegítima de los ingresos tributarios, inclusive mediante el disfrute indebido de exenciones, exoneraciones u otros beneficios fiscales.
- **El Incumplimiento de Deberes Relativos al Pago de Tributos:** El artículo 27 contiene una serie de deberes de los agentes de retención y percepción de tributos, al no cumplirse estos deberes, incurren en evasión fiscal, ya que producen una disminución de la carga fiscal tributaria del sujeto pasivo de la obligación tributaria o de los derechos del Fisco, derivada de una conducta antijurídica, típica y culpable del mencionado sujeto pasivo.
- **El Incumplimiento de los Deberes Formales:** Los deberes formales se encuentran consagrados en los artículos del 100 al 105 del Código Orgánico Tributario venezolano vigente, en consecuencia el incumplimiento de tales deberes, debe entenderse como toda acción u omisión del sujeto pasivo o terceros que tenga por objeto el incumplimiento de las obligaciones formales contenidas en el mencionado Código, las leyes especiales, sus reglamentos o disposiciones generales de los organismos administrativos competentes. Constituye también esta infracción la realización de actos tendientes a obstaculizar o impedir las tasas de determinación, fiscalización e investigación de la Administración Tributaria.

### **La Elusión Fiscal**

El término de la elusión fiscal se incluye dentro de la categoría de la evasión fiscal, debido a que la primera presenta características similares con

respecto a la segunda, es decir, omisión o disminución de los compromisos tributarios por parte de los contribuyentes. Es importante acotar, que algunos expertos tributaristas no consideran, el término elusión como admisible dentro de la evasión.

Para ello, es preciso determinar su fundamentación a través de las siguientes teorías:

La Elusión, es el proceso mediante el cual los contribuyentes aprovechan las escapatorias que deja el marco legal para reducir sus obligaciones tributarias. Villegas (2001) la define como “la utilización de medios lícitos, es decir, no prohibidos por el texto de la ley, con el objeto de evitar o disminuir el impacto del hecho imponible y, por lo tanto, la carga tributaria” (p. 99). Aclara el autor que el solo hecho de que el contribuyente recurra a estructuras jurídicas no usuales no constituye infracción.

El autor Salto Van Der Laat (1990), sostiene que la elusión fiscal “engloba toda actividad tendiente a esquivar, mediante artificios legalmente aceptados en su individualidad, al hecho imponible de una norma pero sin renunciar al beneficio de la misma, sea una disminución total o parcial de la carga tributaria”.

Por su parte, Ramírez (1985), afirma respecto a la elusión, lo siguiente:

Cuando un contribuyente utiliza vacíos legales para disminuir la carga impositiva, no está violando ni tampoco eludiendo la ley tributaria, sino que está aplicando el principio de lógica formal del Estado de Derecho: Todo lo que no está prohibido al ciudadano, le está permitido. Es decir, que todo aquello no tipificado como presupuesto de hecho en la ley tributaria, no genera obligaciones fiscales (p. 425).

Hay otro sector de la doctrina que afirma que la elusión es ilícita, ya que se estaría en presencia de una forma de evasión por abuso de las formas jurídicas. Sin embargo, no se puede llegar a considerar que la elusión, mediante el uso de las formas jurídicas es, en todos los casos, una defraudación, ya que en estos casos se podría encontrar, por ejemplo, ante un caso de un error excusable.

En este sentido, señala Jarach (1993), lo siguiente:

Quien al interpretar la ley fiscal y sin conocer la dogmática del Derecho Tributario, crea una estructura jurídica que haga recaer las operaciones fuera de la definición de hecho imponible y omita pagar el impuesto, simplemente ha interpretado mal la ley, ha caído en error que es causa de exculpación. En cambio, quien conozca la doctrina del hecho imponible y asesorado con técnicos, cumple sus actos u operaciones con formas jurídicas inapropiadas, con el fin de engañar al Fisco, comete defraudación fiscal (p.147).

www.bdigital.ula.ve

Lo anterior, pone de manifiesto lo importante que es el elemento subjetivo, para determinar cuándo se está en presencia de una defraudación fiscal, pero al mismo tiempo, enseña lo dificultoso de demostrar que se ha configurado esta figura ilícita, ya que sería necesario comprobar que se han utilizado las formas jurídicas de manera inapropiada, la intención clara por parte del contribuyente de reducir el impuesto y objetivamente se aprecia la operación del contribuyente.

Cabe decir, que en la evasión fiscal se utilizan instrumentos o figuras, que son legales y aceptadas por el ordenamiento en su individualidad, pero que una vez conjugadas y dentro de un contexto específico que es la disminución de la carga tributaria, se está ante una situación ilegítima. En términos generales, la elusión se va a dar cuando, por medio de uno o varios hechos, actos o negocios jurídicos, se bloquea el hecho generador y no nace la

obligación para este sujeto pasivo. Los actos, hechos y negocios que, vistos en su individualidad, son legales, válidos y eficaces ante el ordenamiento, pero que en su conjunto y resultado obtenido es violatorio al ordenamiento como un todo.

Una vez analizada la figura de la evasión fiscal, sus elementos, características, métodos para medirla y mecanismos, es necesario continuar estudiando este fenómeno pero desde una visión más específica y que está relacionada con las implicaciones que genera su presencia en un tipo de impuesto específico, como lo es el relacionado con las sucesiones, en tal sentido a continuación se presentan una serie de conceptos, características y elementos, para describir todos los aspectos involucrados en el cumplimiento de los deberes formales y materiales del impuesto respectivo:

### **Tributo**

A criterio de Moya (2014), los tributos “son prestaciones exigidas en dinero por el Estado 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. 217).

Blusmentein (1954), citado por Moya (2014), considera que los Tributos “son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma” (p. 218).

Por otra parte, el Glosario Aduanero Tributario SENIAT (s.f.), define los tributos como una “Prestación pecuniaria que el Estado u otro ente público exige en ejercicio de su poder de imperio a los contribuyentes con el fin de obtener recursos para financiar el gasto público” (p. 31).

De las definiciones antes citadas, se entiende que el tributo es un ingreso que obtiene el estado, a través de prestaciones pecuniarias que son

obligatorias e impuestas por éste de forma unilateral, exigidas por una Administración Pública, en cuanto ocurra el hecho imponible que genera la obligación tributaria de contribuir. Ingresos que son necesarios para que el Estado pueda hacer frente a las necesidades colectivas o en otras palabras, sostener el gasto público.

### **Características de los Tributos**

De acuerdo con Villegas (1999), las características de los tributos se desglosan de la siguiente manera:

**a) Prestaciones en dinero:** La prestación debe ser económicamente valuable para que se constituya un tributo, siempre que concurren los otros elementos que los caractericen que la legislación de cada país no disponga de lo contrario.

**b) Exigidas en ejercicio del poder del imperio:** La coacción constituye el elemento principal de los tributos, este elemento se manifiesta fundamentalmente en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo que le sea exigible. La bilateralidad de los negocios jurídicos es sustituida por la unilateralidad en cuanto a su obligación.

**c) En virtud de una Ley:** Esta característica se manifiesta ya que no hay tributo sin que exista una ley previa que lo establezca. Como todas las leyes que establecen obligaciones, la norma tributaria es una regla hipotética cuyo mandato se concreta cuando ocurre la circunstancia fáctica condicionante prevista en ella como presupuesto de la obligación. Tal condición fáctica e hipotética se denomina hecho imponible, es decir, toda persona debe pagar al Estado la prestación tributaria graduada según los elementos cuantitativos que la ley tributaria disponga.

**d) Para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus fines:**

El objetivo del tributo es fiscal, es decir, que su cobro tiene su razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos que le demanda la satisfacción de las necesidades públicas. Además el tributo puede perseguir también fines extra fiscales, o sea, ajenos a la obtención de ingresos.

**Principio de Economicidad de los Tributos.**

Dentro de los principios de la imposición expuestos por Neumark (1994), se encuentra el Principio de economicidad, el cual evalúa distintos aspectos del tributo desde el punto de vista de los costos e involucra: a) costo de la administración del tributo para el fisco, b) costos de cumplimiento de sus obligaciones para el contribuyente y c) costos que debe afrontar este último por el cumplimiento de obligaciones de retención, percepción o información sobre impuestos de terceros, también conocido como presión fiscal indirecta.

Así Neumark (1994), considera que:

“la composición de un sistema fiscal y la estructuración técnica de sus elementos han de llevarse a cabo de manera que los gastos vinculados a la exacción, recaudación y control, bien sean a cargo de los organismos públicos o de los contribuyentes, no sobrepasen en conjunto el mínimo que resulte imprescindible para atender debidamente los objetivos político-económicos y político-sociales de rango superior de la imposición” (p. 440).

De lo antes citado, se entiende que este principio debe ser considerado como objetivo a lograr por cualquier actividad pública o privada, dado que implica minimizar costos, para la obtención de ciertos resultados, en base al criterio económico de eficiencia. Cada uno de los costos merece un análisis diferenciado; así en los costos de administración es habitual postular que

algunos tributos como el impuesto sobre la renta, representa una complejidad técnica tal que implican mayores costos que otros.

El segundo costo involucrado tiene que ver con los gastos de cumplimiento: tiempo empleado en la confección de declaraciones juradas, en el pago del impuesto, honorarios de asesores y otros. El mismo Neumark afirma que “son diversos los motivos por lo que las cuantificaciones tropiezan con notables dificultades metodológicas...” (p.444). El autor reconoce que no se puede realizar ningún cálculo ni siquiera aproximado de estos costos lo que implica considerar como deseable que las erogaciones sean las menores posibles, pero no se podrá observar en la realidad como se aplica este principio en un impuesto determinado.

En tercer lugar, se debe evaluar el costo de facilitar el cobro de impuestos de terceros. El referido autor considera que estos costos han sido objeto de una hiperestimación. En la actualidad es probable que la situación sea bastante diferente, pues han proliferado en el mundo los regímenes de información, percepción y retención., siendo en la realidad menores que los que estiman otros autores.

Bajo este principio, es necesario procurar que cada impuesto no genere costos elevados injustificados, tanto para el cumplimiento por parte de los contribuyentes como para el control del mismo por parte de la Administración Tributaria. En otras palabras, cada impuesto deberá justificar su existencia de manera que los costos que represente para la Administración Tributaria no excedan del monto que le aporta en términos de recaudación a la economía de la Nación.

### **Clasificación de los Tributos**

Existen diversas clasificaciones, sin embargo, la más aceptada por la doctrina y el Derecho Positivo los divide en: Impuestos, Tasas y

Contribuciones Especiales. En este caso se presenta la clasificación según Moya (2000), que destaca que los tributos se dividen en:

- Impuestos
- Tasas y
- Contribuciones Especiales

Estas categorías no son sino especies de un mismo género, y la diferencia se justifica por razones políticas, técnicas y jurídicas. En el presente estudio se tratará lo relativo al impuesto, por ser el uno de los aspectos fundamentales de la investigación.

### **Impuesto**

Los impuestos de acuerdo con la clasificación anterior constituyen una especie dentro del género de los tributos, Benavente, citado por Laya (1989), considera que el impuesto es:

La cuota de las rentas privadas que el Estado exige de ellas en uso de su poder coercitivo, sin ofrecerles un servicio o prestación personal en el momento del pago, y destinado a financiar sus egresos u obtener finalidades económicas nacionales o sociales, conjuntamente con el fin fiscal o con prescindencia de éste (p. 397).

Por su parte Moya (2014), define a los impuestos como “los tributos exigidos por el estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo éstos hechos ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado” (p. 218).

Igualmente Giuliani, citado por Moya (2014), destaca que los impuestos “son prestaciones en dinero o en especie, exigidas por el Estado en virtud de

su poder de imperio, a quienes se hallen en las situaciones consideradas por la ley como hecho imponible” (p. 219).

De la definición antes indicada, se extrae un conjunto de características del impuesto, que se enuncian a continuación:

- a) Son una obligación de dar, que tienen carácter pecuniario
- b) Emanado del poder de imperio estatal, y en consecuencia obligatorio y coercible.
- c) Establecida por ley.
- d) Aplicables a personas individuales y colectivas, que se encuentren en determinadas situaciones mediante la realización de ciertos y determinados actos.

Las ideas de los autores presentados en los párrafos anteriores, conducen a concebir al impuesto como una prestación pecuniaria obligatoria, establecida por el Estado en virtud de su poder de imperio, a los sujetos que se hallen en situaciones descritas por la ley de acuerdo a su capacidad económica, con el fin de generar un ingreso para hacer frente a los gastos públicos.

En resumen, se observa que existen elementos comunes involucrados en la definición de Tributo, entre las que destacan: a) prestación pecuniaria b) obligatoria, al estar establecida por Ley. c) Impuesta por el Estado como ente acreedor o sujeto activo. C) sujeto obligado, en virtud de su capacidad económica. D) obtención de recursos. E) una situación de hecho o supuestos de hechos.

### **Impuesto sobre Sucesiones**

Precisado el tipo de tributo: impuesto, es necesario conocer que dentro de la categoría de éste último, se encuentra el relacionado con la sucesión, y

que se denomina impuesto sobre sucesiones, que encuentra su base legal en la Ley de Impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos (1999). Sin embargo, para analizar éste impuesto es preciso conocer dos términos que están relacionados con el mismo, ellos son:

### **a) Sucesión**

Según Rodríguez (2007), “es la transmisión de la titularidad patrimonial de una relación jurídica de índole patrimonial, las cuales pueden ser por actos ente vivos o por causa de muerte” (p. 11). En lo que respecta a la sucesión por causa de muerte, afirma que “se trata de la transmisión de la titularidad de las relaciones jurídicas patrimoniales de una persona que fallece, causante o *de cuius*, a sus causahabientes o también denominados herederos o legatarios” (p.11).

La Sucesión por causa de muerte a su vez puede ser:

- Testamentaria: en la que existe la voluntad del causante plasmada en un documento auténtico denominado testamento.
- Legítima o intestada: Cuando falta en todo o en parte la voluntad testamentaria del *de cuius*, o si por cualquier causa de vuelve ineficaz su testamento, la ley actúa para llenar ese vacío, y que éste tipo de sucesión tiene carácter supletorio, pues interviene la ley para suplir la falta de expresión de voluntad del causante en relación a cuál hubiera deseado que fuera el destino de sus bienes con posterioridad a su fallecimiento.
- Sucesión Mixta: Cuando las disposiciones del testado no han cubierto la totalidad de sus bienes, o las mismas se han vuelto total o parcialmente ineficaces, caso en el cual interviene la ley para decidir el destino de la parte de los bienes que han quedado sin una asignación definida.

## **b) Derecho Sucesoral**

Estudiado el concepto de sucesión, queda claro que la situación que sigue a la muerte de una persona física, en relación con la titularidad de las relaciones jurídicas de las cuales ésta era sujeto, no puede ser ignorada por el derecho. Por el contrario, a través de los tiempos, han existido disposiciones legales encaminadas a regular la suerte de estas relaciones y a determinar los efectos que sobre ellas producen la muerte de su titular, por lo que ésta normativa, que en la antigüedad tuvo su más válida expresión en el derecho romano, se conoce como Derecho Hereditario o de Sucesiones.

En efecto, el Derecho Sucesoral, se define como el conjunto de normas jurídicas que regula la transmisión del patrimonio de una persona que fallece a sus sucesores, herederos o legatarios; es decir, regulan el destino del patrimonio de una persona natural, después de su muerte.

### **Impuesto sobre Sucesiones**

Analizado los términos anteriores, se puede definir el impuesto sobre sucesiones, partiendo del criterio de algunos doctrinarios:

Así, se tiene que Laya (1989), considera que:

El impuesto sobre sucesiones en Venezuela, es un gravamen que recae sobre la porción hereditaria o hijuela correspondiente a cada heredero, es decir, es un impuesto en sentido estricto, a diferencia de otros que gravan la totalidad del caudal hereditario y desde el punto de vista del sujeto, el impuesto sobre sucesiones puede ser: General; cuando grava a todas aquellas personas que reciben una herencia o porción hereditaria, sin distinguir entre ascendientes, descendientes, cónyuges, colaterales y extraños; es Limitado, cuando grava solamente a los parientes colaterales y extraños (p. 557).

De acuerdo a lo establecido en el artículo 1 de la Ley de Impuesto Sobre Sucesiones Donaciones y demás Ramos conexos (1999), constituye un impuesto directo al patrimonio, que grava las transmisiones gratuitas de derechos por causa de muerte.

En consecuencia, se desprende que el impuesto sobre sucesiones es un ingreso que obtiene el estado, en virtud de la Ley, que consiste en la prestación obligatoria que exige la Administración Tributaria a los beneficiarios de herencias o legados, en relación a la porción que le corresponda sobre el patrimonio del causante.

### **Características del Impuesto sobre Sucesiones**

De las definiciones anteriormente descritas, se determinan un conjunto de elementos que caracterizan al impuesto bajo estudio, las cuales se describen a continuación:

- Es de naturaleza directa: Además de ser sustraído del patrimonio transferido gratuitamente del causante al causahabiente él mismo no es susceptible de traslación.
- Es personal: Porque éste afecta al sujeto pasivo en función de su capacidad contributiva y sus especiales condiciones personales, en este caso el patrimonio neto dejado por el causante se determinará restando de la universalidad de los bienes que forman el activo la totalidad de las cargas que forman el pasivo.
- Es progresivo: En virtud de que el porcentaje se incrementa de acuerdo al monto de la herencia o legado.

## Fundamento del Impuesto sobre Sucesiones

Tamayo, (1945), citado por Laya, (1989) plantea cinco teorías que a su juicio justifican el impuesto a la sucesión:

- Una primera teoría que considera que se justifica la existencia de este impuesto al ser la remuneración que cobra el estado por la protección y tutela que da el heredero sobre la integridad de los bienes que debe recibir; es decir, la contraprestación por un servicio. Esta teoría es criticada, ya que de ser así toda herencia sería gravada de igual manera por el impuesto, sin considerar la situación personal del heredero, ni sus vínculos de parentesco con el causante.
- La segunda teoría sostiene que al Estado le compete ser heredero próximo o lejano. En tal sentido el gravamen no sería un impuesto propiamente dicho, sino la parte del capital social que el Estado reclama para sí en virtud de su derecho a suceder en el patrimonio del individuo en el momento en que es objeto de transmisión hereditaria. Según esta teoría el Estado es copartícipe del patrimonio hereditario.
- La tercera teoría parte de que el impuesto a las sucesiones, es un tributo establecido para compensar al fisco de los fraudes y evasiones de que pudo haber sido objeto por parte de los causantes de los bienes hereditarios durante la vida de estos. Esta teoría es criticada por Jaramillo (1953), quien señala que es absolutamente imposible saber a cuánto ascienden tales evasiones y fraudes, para fijar la cuantía del impuesto, y tampoco se puede presumir que todo causante ha asumido conductas de fraude o evasión.
- La cuarta teoría, considera al impuesto como un tributo capitalizado sobre la renta, el cual por comodidad de percepción es cobrado cuando

ocurre la muerte del titular de la misma. Es decir, sirve para complementar la obligación tributaria que pesa sobre la renta del causante. Esta teoría es criticada porque posee características y modalidades especiales que la distinguen del impuesto sobre la renta que grava en vida del *de cuius* su capacidad de prestación.

- La quinta teoría, justifica el impuesto sucesoral por el aumento efectivo de la capacidad tributaria del heredero, producto de los bienes que adquiere de manera gratuita, que conllevan a incrementar su renta por tal concepto. Así la dependencia del heredero en relación al *de cuius*, su intervención en la formación del patrimonio, y el carácter más o menos fortuito, son la clave para establecer el tributo. De manera que, los hijos que vivan con el padre, dependan de él, y se sostienen con lo que posee, los ascendientes, y el cónyuge sobreviviente, deben ser gravados con el mínimo del impuesto. A medida que más se aleja el parentesco y la participación que ha tomado en la formación del patrimonio es menor, se justifica mayor gravamen.

De las teorías antes planteadas, se infiere que en Venezuela el impuesto sobre sucesiones se sustenta sobre la quinta de las mencionadas; es decir por el aumento de la capacidad tributaria del heredero, una vez que adquiere bienes de manera gratuita, lo que incrementa su acervo patrimonial. Es por ello que, la LISSDDRC, establece las tarifa a pagar dependiendo del parentesco del heredero en relación al causante, mientras sea más próximo, se gravan con el mínimo del impuesto y a medida que se aleja el parentesco, se impone mayor gravamen, todo ello en virtud de la tesis de participación que el heredero ha tenido en la formación de ese patrimonio.

## **Obligación Tributaria en el Impuesto sobre Sucesiones**

De acuerdo con Giannini, citado por Moya (2014), “la obligación Tributaria es el deber de cumplir la prestación, que finalmente constituye la parte fundamental de la relación jurídica y el fin último al cual tiende la institución del Tributo” (p. 184).

El artículo 13 del Código Orgánico Tributario (2014), establece lo siguiente:

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.

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

Aplicada ésta definición a la obligación tributaria en el impuesto sobre sucesiones, podría afirmarse que constituye el vínculo personal que surge entre el estado y el contribuyente en cuanto ocurre el presupuesto de hecho establecidos en la LISSDDRC, que sería la apertura de la sucesión con ocasión de la muerte del causante.

La obligación tributaria está conformada por elementos de tipo cualitativo y cuantitativo; en lo que respecta a los cualitativos, están dados por:

- **Hecho Imponible del Impuesto sobre Sucesiones:**

Este origina el nacimiento de la obligación. El autor Moya (2014), manifiesta que definir el hecho imponible no es una cuestión sencilla, ya que es un punto muy polémico y existen diversas opiniones. Hay quien considera que en el impuesto sobre sucesiones el hecho imponible está constituido por la muerte natural de la persona que tiene como efecto jurídico la apertura de

la sucesión ya que el patrimonio de una persona queda sin titular, dando inicio al proceso de transmisión patrimonial, donde entran en juego elementos como la vocación hereditarias y las condiciones exigidas en el Código Civil, para heredar, aceptar o repudiar la herencia. No obstante, a juicio del autor el hecho imponible no está dado por la muerte de la persona, sino más bien por la apertura de la sucesión.

Según la LISSDDRC, el hecho imponible de este impuesto está representado por las transmisiones gratuitas de derechos por causa de muerte. Sobre esa base, se puede afirmar que el legislador venezolano considera que el hecho imponible se genera con la muerte del casusante y la consecuente transmisión de sus derechos a sus herederos o legatarios.

- **Aspectos del Hecho Imponible**

El hecho imponible comprende tres aspectos a ser considerados:

- a) **Aspecto Material:** Herencias y legados que comprendan bienes muebles o inmuebles, derechos o acciones.
- b) **Aspecto Temporal:** El impuesto sobre sucesiones se causa en el momento de la apertura de la sucesión de conformidad con el artículo 5 de la LISSDDRC. Cuando exista ausencia o presunción de muerte por accidente, el impuesto será causado en el momento de acordarse la posesión provisional de los bienes a las personas llamadas a sucederle, según el artículo 6 *ejusdem*.
- c) **Aspecto Territorial:** Para efectos del impuesto sobre Sucesiones el aspecto territorial comprende:
  - Las acciones, obligaciones y títulos valores emitidos en Venezuela y los emitidos en el exterior por sociedades constituidas o domiciliadas en el país.

- Las acciones, obligaciones y otros títulos valores emitidos fuera de Venezuela por sociedades extranjeras cuando sean poseídos por personas domiciliadas en el país.
- Los derechos o acciones que recaigan ubicados en Venezuela.
- Los derechos personales o de obligaciones cuya fuerte jurídica se hubiere realizado en Venezuela.

- **Sujetos del Impuesto sobre Sucesiones**

En materia de impuesto sobre sucesiones, la relación jurídica está dada entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, así se tiene que el Sujeto Activo es el estado que tiene poder de imposición como su especial atributo de orden político, basado en su poder soberano, posee la facultad de establecer conforme a la constitución, tributos y contribuciones a cargo del particular. Por su parte el Sujeto Pasivo es aquella persona que está en una posición de subordinación frente a otra que es el sujeto activo.

En la Ley de Impuesto Sobre Donaciones sucesiones y demás Ramos conexos (1999), está previsto en el artículo 2° que los obligados a este impuesto, son los beneficiarios de herencias y legados que comprendan bienes muebles o inmuebles, derechos o acciones situados en el territorio nacional.

En lo que concierne al sujeto pasivo, éste puede ser:

- a) **Contribuyente:** Es aquel beneficiario de herencias y legados que comprendan bienes muebles o inmuebles, derechos, o acciones situados en el territorio nacional, tal como lo prevé el artículo 2 de la LISSDDRC.

b) **Responsables Solidarios:** Son los que están señalados en el Código Orgánico Tributario (2014), en su artículo 28, numeral 1: “los padres, los tutores y los curadores de los incapaces y de herencias yacentes”.

- **Objeto del Impuesto sobre Sucesiones**

El objeto del impuesto sobre sucesiones, consiste en la serie de obligaciones que tienen los sujetos de la obligación tributaria. De manera que, el sujeto pasivo tiene la obligación de dar, que encuentra su base legal en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), que señala en su artículo 133 el Principio de la Generalidad Tributaria, según el cual toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley. Quedan obligados al pago del impuesto sobre sucesiones todos aquellos beneficiarios de herencias y legados que comprendan bienes muebles o inmuebles, derechos, acciones u obligaciones por parte del causante.

### **Proceso de Declaración, Determinación y Liquidación del Impuesto sobre Sucesiones en Venezuela**

En la tramitación del impuesto sobre sucesiones, se deben cumplir con tres etapas específicas y plenamente diferenciadas entre sí, que son la declaración, determinación y liquidación del impuesto sobre sucesiones, las cuales se encuentran reguladas por la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos (1999).

En tal sentido, a continuación se procede a hacer un análisis detallado de cada una de las etapas antes referidas:

#### **1. Declaración:**

La declaración del impuesto, constituye una manifestación jurada, de hechos que pueden constituir la base para la determinación de la obligación

tributaria en el impuesto sobre sucesiones, debiendo presentarse conforme a lo establecido en la ley especial que rige la materia. Representa la etapa inicial del proceso sucesoral, donde se va a definir el causante, los sucesores, el lugar y el tiempo:

**a) Causante:** Es la persona que origina el acto de suceder, ya sea por un acto *inter vivos* o a *mortis causa*, esta es la figura más importante dentro del proceso porque sin ella no existiría la transmisión sucesoral. Las transmisiones gratuitas de derechos por causa de muerte o por actos entre vivos serán gravados con el impuesto sobre sucesiones. (Art. 1 de la LISSDDRC.)

**b) Sucesores:** En Venezuela hay tres tipos de sucesiones: Sucesión Ab Intestato o Legal, la Testamentaria y la Mixta, una vez establecido el tipo de sucesión se determinara quienes serán los sucesores. En el caso de una sucesión Ab Intestato este se dará por el grado de parentesco, en una Sucesión Testamentaria será según lo que establezca el documento o testamento. Entonces, quedaran obligados al pago de este gravamen los beneficiarios de herencias y legados. (Art. 2 de la LISSDDRC)

**c) Lugar:** La sucesión no se abre en el lugar en donde ocurrió el fallecimiento, sino en el ultimo domicilio del *de cujus*; se atiende, pues, al lugar en donde el difunto tenía el asiento principal de sus negocios e intereses; y si se tratare de persona sujeta a patria potestad o a tutela, se tendrá en cuenta el respectivo domicilio legal (Art. 33 Código Civil), entonces, se entiende como situados en el país aquellos establecidos en el artículo 3 de la LISSDDRC.

**d) Tiempo:** Determina que el impuesto se causa en el momento de la apertura de la sucesión y donde esté ubicado el bien gravado, si los bienes se encontraren situados en jurisdicciones distintas se determinara donde se origine el asiento principal.

El proceso de declaración sucesoral, se encuentra establecido principalmente en los artículos 27 al 35 de la LISSDDRC y en providencia N° 0050 que entró en vigencia con la publicación en Gaceta Oficial N° 40216, del 29 de julio de 2013. Dicho proceso de declaración comprende a su vez diversos procedimientos que se presentan a continuación:

- Los herederos y legatarios, deberán presentarse dentro de los ciento ochenta (180) días siguientes a la apertura de la sucesión junto con una declaración jurada del patrimonio gravado.
- La declaración deberá contener todos los elementos que conforman el activo y el pasivo patrimonial, con indicación de su valor y otras características, incluyendo bienes y derechos exentos, exonerados o desgravados; y el resto de los datos necesarios para determinar la cuota líquida y la carga fiscal correspondiente a cada heredero o legatario; así el pasivo sea mayor que el activo es obligatorio hacer la declaración. (Art. 28 y 29 de la LISSDDRC).
- El heredero o interesado debe vaciar la información requerida que comprende:
  - 1) Bienes que forman el activo hereditario; anexo
  - 2) Bienes muebles, valores, derechos, títulos; anexo
  - 3) Pasivos; anexo
  - 4) Desgravámenes; anexo
  - 5) Exenciones; anexo
  - 6) Exoneraciones; anexo, y
  - 7) Bienes en litigio.

En la actualidad los formatos para vaciar la información antes mencionada, se encuentran digitalizados en la página web del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT),

en virtud de que la declaración del impuesto se hace de manera electrónica en cumplimiento de la providencia N° 0050 que entró en vigencia con la publicación en Gaceta Oficial N° 40216, del 29 de julio de 2013.

- Se deberán seguir las especificaciones técnicas dispuestas en el instructivo con el que cuenta el Portal del SENIAT, a través de su página web, que exige en primer lugar poseer una Rif sucesoral que se obtiene ingresando en la referida página, se procede a indicar el tipo de persona: sucesión con cedula o sucesión sin cédula, se colocan los datos del causante, domicilio fiscal, datos del Representante de la sucesión, datos de todos los herederos de la sucesión, se procede a imprimir la planilla, el formulario de inscripción y se lleva hasta la Gerencia Regional de la adscripción con los recaudos necesarios.
- Una vez obtenido el Rif Sucesoral, se procede a registrarse en el portal fiscal, ingresando en el portal web del SENIAT, se selecciona la opción seniat en línea persona natural, pulsa la opción registrarse, se procede a validar los datos del usuario (difunto), se llenan los datos de registros y el sistema mostrará un mensaje de operación exitosa. A partir de allí ya la sucesión cuenta con un usuario y clave personalizada para ingresar al sistema y así comenzar el proceso de declaración electrónica.
- Al cumplir con el llenado de todos los datos solicitados en la página web en el proceso de declaración sucesoral, el sistema muestra la correspondiente declaración por anverso y reverso con todos los datos que fueron registrados, se procede a pulsar la opción declarar, para culminar el proceso.
- El sistema muestra un mensaje de operación exitosa. De igual forma el menú que se muestra del lado izquierdo de la pantalla cambia de

manera que pueda ingresar las veces que lo requiera para imprimir los compromisos de pago y ver su declaración. Se Deben imprimir dos (2) ejemplares del anverso y reverso de la declaración así como los compromisos de pago a que haya lugar.

- En caso de estar dentro de los 180 días establecidos por la LISSDDRC, como plazo para realizar el pago; es permitido que el mismo se realice en cuatro (4) porciones en caso contrario el sistema le permitirá solamente realizar el pago en una sola porción.
- Posteriormente la declaración deberá presentarse ante la Gerencia Regional de Tributos Internos que corresponda al domicilio del causante, anexando los siguientes recaudos:

1. Acta de defunción del causante.

2. Pruebas filiatorias, de acuerdo al parentesco de los herederos: en el caso de que se trate de los padres del causante, se requerirá la partida de nacimiento del causante; en el caso del cónyuge del causante, se requerirá la partida de matrimonio o inspección judicial de la constancia eclesiástica del matrimonio, en el caso de los hijos del causante, se requerirán las partidas de nacimientos de aquellos.

En el caso de los hermanos del causante debe probarse la filiación con el tronco común, a través de las partidas de nacimiento de estos y del causante; si se trata de sobrinos que heredan por derecho de representación, se requerirán las partida de nacimiento del causante, de sus hermanos y sobrinos, así como las partidas de defunción de los hermanos del causante.

3. Copia de la cedula de identidad del causante.

4. Documentos o títulos a través de los cuales se acredite la propiedad de todos los bienes que se declaren.

5. Registro de vivienda principal o constancia de residencia emitida por la Jefatura Civil, en caso de alegar el desgravamen de la vivienda principal.
6. Registro de comercio o estado financiero de la empresa, en el caso de declarar acciones o cuotas de participación.
7. Comprobantes de los gastos y pasivos del causante para el momento de la apertura de la sucesión. Todos los documentos nombrados anteriormente deberían presentarse en original y tres (3) copias.

**2. Determinación:** Es la segunda etapa dentro del proceso sucesoral, en donde se conjugan la base imponible, el acervo hereditario y su cuantificación:

**a) Base Imponible:** Constituye la parte líquida que corresponde a cada heredero. La Ley establece que el patrimonio neto dejado por el causante se determinará restando de la universalidad de los bienes que forman el activo la totalidad de las cargas que forman el pasivo con las reglas y limitaciones establecidas.

**b) Alícuota:** También denominada tarifa aplicable, se determina dependiendo del parentesco del heredero y del activo líquido, que puede estar comprendida entre 1% al 25%-, del 2.1 % al 40%; del 6% al 50% y del 10% al 55%.

**c) Acervo Hereditario:** En primer lugar se va a determinar el activo hereditario (sumando todos los activos), se consideran activos todos aquellos bienes y derechos establecidos en el artículo 18 de la Ley especial que rige la materia. Dentro los bienes que conforman el activo no se consideraran algunos que de por su condición, no van a formar parte de la liquidación, de acuerdo al artículo 10 de la mencionada Ley. Luego se procede a determinar el pasivo hereditario (sumando todos los pasivos), se consideraran pasivos todas las posibles deudas y

gastos estipulados en el artículo 25 de la LISSDDRC. Dentro del pasivo, existen deudas que no se van a considerar como parte del mismo, conforme al artículo 26 del referido instrumento normativo.

**d) Cuantificación:** requiere de una serie de pasos, que encuentra su fundamento legal en la LISSDDRC, que se enumeran a continuación:

1- Se calcula el liquido hereditario gravable, a través de la siguiente fórmula:

$$\text{LHG} = \text{AC} - (\text{AE} + \text{EXO} + \text{EXN}) - \text{P}$$

**L.H.G. = Liquido hereditario gravable**

**A.C.= Activo del causante**

**A.E. = Activos excluidos**

**Exn = Exenciones**

**Exo = Exoneraciones**

**P = Pasivos**

2- Se determina la cuota parte hereditaria, a través de la siguiente fórmula:

$$\text{CPH} = \text{LHG} / \text{H}$$

**CPH: Cuota parte hereditaria**

**L.H.G. = Liquido hereditario gravable.**

**H: Herederos**

3- Se determina el valor en unidad tributaria de la cuota parte hereditaria de la siguiente forma:

$$\text{CPH} / \text{VUT}$$

**CPH: Cuota parte hereditaria**

### VUT: Valor de la Unidad Tributaria

- 4- Si el resultante es menor a 75 unidades tributarias, queda exento del pago del impuesto.
- 5- Si el valor es mayor a 75 unidades tributarias, se ubica en la tabla del artículo 7 de la Ley que rige la materia, basada en la afinidad y parentesco del heredero y el valor en unidad tributaria de la cuota parte hereditaria para determinar el porcentaje de la tarifa aplicada y el sustraendo, tal y como se muestra a continuación:

**Tabla 1. Tarifa aplicable al Impuesto sobre Sucesiones**

INDICACIÓN DEL PARENTEZCO	Hasta 15 U.T.	15,01 y 50 U.T.	50,01 y 100 U.T.	100,01 y 250 U.T.	250,01 y 500 U.T.	500,01 y 1.000 U.T.	1.000,01 y 4.000 U.T.	A Partir 4.000,0 1 U.T.
1º ASCENDIENTES DESCENDIENTES CÓNYUGE E HIJOS ADOPTIVOS	1%	2.50%	5%	7.50%	10%	15%	20%	25%
SUSTRAENDO		0.23	1.48	3.98	10.23	35.23	85.23	285.23
2º HERMANOS SOBRINOS POR DERECHO DE REPRESENTACION	2.50%	5%	10%	15%	20%	25%	30%	40%
SUSTRAENDO		0.38	2.88	7.88	20.38	45.38	95.38	495.38
3º OTROS COLATERALES DE 3ER Y LOS DE 4TO GRADO	6%	12.50 %	20%	25%	30%	35%	40%	50%
SUSTRAENDO		0.98	4.73	9.73	22.23	47.23	97.23	497.23
AFINES, OTROS PARIENTES Y EXTRAÑOS	10%	15%	25%	30%	35%	40%	45%	55%
SUSTRAENDO		0.75	5.75	10.75	23.25	48.25	98.25	498.25

Fuente: Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos (1999)

- 6- Se procede a calcular el impuesto sucesoral a pagar a través de la siguiente fórmula:

$$IS = (CP / UT \times \%) - S$$

**IS = Impuesto sucesoral.**

**UT = unidad tributaria.**

**CP = cuota parte hereditaria.**

**% = porcentaje o tarifa aplicada.**

**S = sustraendo.**

7- Se multiplica el impuesto sucesoral por el valor de la unidad tributaria vigente y se obtiene el monto en Bolívares.

$$\text{IS} \times \text{UT} = \text{IS (bs)}$$

**IS = Impuesto sucesoral.**

**UT = unidad tributaria**

**IS (bs): Impuesto sucesoral en bolívares**

www.bdigital.ula.ve

### **3. Liquidación:**

La liquidación del impuesto sobre sucesiones, se encuentra establecida principalmente en los artículos del 36 al 45 de la Ley especial que rige la materia, y requiere agotar una serie de procedimientos; que se sintetizan a continuación:

- La liquidación, será practicada por los herederos y legatarios en el mismo formulario de la declaración y con base en su contenido. Para ello los herederos o legatarios efectuaran la liquidación respectiva en un Banco u Oficina Receptora de Fondos Nacionales, con cheque de gerencia, no endosable, emitido por un Banco de la plaza, a favor de la Tesorería Nacional.
- Efectuado el pago, el contribuyente o responsable presentará una copia del cheque de gerencia y la planilla cancelada y validada por la

maquina del Banco a la Administración Tributaria respectiva, la cual certificara en copia la planilla de pago presentada y procederá a expedir la solvencia correspondiente.

- En caso de estar dentro de los 180 días establecidos por la LISSDDRC, como plazo para realizar el pago; es permitido que el mismo se realice en cuatro (4) porciones en caso contrario el sistema le permitirá solamente realizar el pago en una sola porción.
- Conforme al artículo 37 de la LISSDDRC, La liquidación administrativa comprende: 1. La verificación de la liquidación practicada por los contribuyentes. 2. La emisión de planillas complementarias a que hubiere lugar, como consecuencia de los reparos fiscales. 3. La determinación del impuesto en los casos de estimación oficiosa. 4. La imposición de multas por infracciones en la declaración. 5. La determinación de los intereses moratorios. 6. La determinación de los derechos o reintegros a favor de los contribuyentes.
- Cuando los herederos o legatarios deban acreditar el cumplimiento de obligaciones tributarias, solicitarán un certificado a la administración tributaria, la cual deberá expedirlo en un plazo no mayor de tres (3) días. Si dicha administración no estuviere en condiciones de otorgarlo, dejará constancia documentada de tal hecho dentro del mismo plazo, la que tendrá igual efecto que el certificado.
- La Administración conserva el derecho de verificar la exacta aplicación de las normas dentro del término de prescripción. Cuando los herederos o legatarios sean objeto de alguna fiscalización o verificación administrativa, podrán solicitar que se les otorgue el certificado a que se refiere el artículo anterior, previa constitución de garantía suficiente y satisfactoria al fisco nacional. En este caso, la administración tributaria

deberá pronunciarse dentro de los quince 15 días siguientes a la recepción de la solicitud.

- Después de efectuada la recaudación del impuesto o de haberse declarado su exoneración o extinción en los casos determinados por ley, la administración entregará a los contribuyentes un certificado de solvencia o liberación, siendo el instrumento que le permitirá disponer de los bienes transmitidos *mortis causa* tal y como lo disponen los artículos 45 y 51 de la LISSDDRC.

#### **Actividades que debe cumplir el Área de Sucesiones de la Oficina del Sector Tributos Internos, del Municipio Trujillo, estado Trujillo**

En el Municipio Trujillo, el Área de Sucesiones es una Dependencia de la División de Recaudación de la Gerencia Regional de Tributos Internos del SENIAT Región Trujillo, que se encarga de la administración tributaria, posee autonomía técnica funcional y financiera, que tiene como objeto principal: recaudar los tributos, mediante un sistema tributario integrado, eficiente y moderno que procura elevar el bienestar social de la población y evitar exitosamente la evasión fiscal, asimismo le corresponde la recepción, revisión, registro, fiscalización, cálculo, notificación y emisión de la solvencia sucesoral del interesado.

Es por ello que, el Área de Sucesiones del Sector Tributos Internos, del Municipio Trujillo, estado Trujillo, deberá ejecutar un conjunto de actividades a fin de dar cumplimiento al proceso de declaración determinación y pago del impuesto sucesoral, y ejercer las facultades de fiscalización y control previstas en la ley, así como imponer las sanciones por el incumplimiento de la obligación tributaria en el referido tributo. Dichas actividades se pueden sintetizar de la siguiente manera:

1) Verificar el orden y recaudos presentados por el contribuyente, contenidos en el expediente de la declaración sucesoral, debiendo incluir en la misma:

- Información obtenida a través de la Planilla de auto liquidación de impuestos sobre sucesiones y sus anexos proveniente de la declaración electrónica.

- Registros de Información Fiscal (RIF) de la sucesión.

- Copia de cédula de causante.

- Copia de cédula y del carnet de IMPRE, del abogado que asiste a la sucesión. (si cuenta con éste, hoy día no es un requisito obligatorio).

- Acta de defunción del causante.

- Acta de matrimonio del causante, según el caso.

- Copia de cédula y partida de nacimiento de los herederos.

- Documentos de propiedad de los bienes muebles e inmuebles declarados en el activo hereditario.

- Documentos probatorios del pasivo.

- Documentos probatorios del desgravamen, si los hay.

2) Una vez verificados los anteriores recaudos, es preciso proceder a ordenar el expediente en la forma establecida y luego se realiza la liquidación en sistema, haciendo el cálculo correspondiente, lo cual en la actualidad se hace en forma automática a través de la declaración electrónica, en tal sentido el funcionario encargado se ocupa de observar la coincidencia de datos.

Durante la organización se debe foliar el expediente, página a página, asignándole un orden numérico sucesivo de principio a fin,

procedimiento que se produce en ambas carpetas, para luego ir al siguiente paso, que consiste en el análisis del respectivo expediente.

- 3) Análisis del expediente: Consiste en la revisión total de los documentos que lo conforman; para verificar que los datos del causante y de sus herederos coincidan con los documentos de identidad presentados y, que estos no presenten errores; donde se evidencie claramente el parentesco de éstos con el causante. De igual forma verificar que los documentos de propiedad de los bienes declarados concuerden con los datos expresados por el contribuyente en la declaración electrónica, su ubicación, linderos, características, medidas. Si se trata de cuentas bancarias se confirma la entidad bancaria donde se hallan dichas cuentas, el saldo de éstas al momento de la muerte del causante.
- 4) De existir pasivos, se procede a verificar que los documentos sean de fechas iguales o anteriores a la muerte del causante para que sean tomados en cuenta como pasivo, salvo los gastos con ocurridos en ocasión de la muerte.
- 5) De presentar desgravamen, verificar que corresponda a los bienes establecidos en el artículo 10 de la LISSDDRC. Cuando es por vivienda principal, se requiere constancia de última residencia y recibo de un servicio público que contenga la dirección del inmueble que se declara en desgravamen.
- 6) Si se observa la ausencia de alguno de los requisitos exigidos en la ley especial, se procurará establecer contacto con los contribuyentes o herederos para la consignación o reposición del mismo.
- 7) Revisión de las planillas de autoliquidación de impuestos sobre sucesiones actualmente se obtienen con la declaración electrónica. Se

trata de la verificación de todo los datos del causante y de los herederos, los cuales deben estar expresados correctamente y en el lugar correspondiente.

- 8) Liquidación de los expedientes para la aplicación de la base imponible respectiva. Es del conocimiento que en la actualidad el sistema realiza los cálculos de manera automática al hacer la declaración electrónica, sin embargo el funcionario corroborará los mismos, y en consecuencia procede a sumar el total de los activos más el total de pasivos, para obtener el líquido hereditario, luego se divide entre la cantidad de herederos del causante; ésto generará la cuota parte de cada uno de estos.

La cuota parte obtenida para cada heredero, se divide entre el valor de la unidad tributaria vigente para la muerte del causante, lo que genera el valor en unidades tributarias que se multiplica por el porcentaje establecido en la tarifa aplicable según la ley especial que rige la materia. Éste resultado se multiplica por el monto correspondiente de la unidad tributaria, a fin de conocer la cantidad en moneda de curso legal que corresponde pagar a cada heredero, y que finalmente al multiplicar por el total de herederos, dará como resultado el monto a pagar en la liquidación del impuesto.

- 9) En el caso excepcional referido a la presentación extemporánea, las declaraciones sucesorales se acompañan con la solicitud de prescripción, se debe verificar si en efecto, transcurrió el lapso legal establecido para la procedencia de la prescripción como figura extintiva de la obligación y que liberará del pago del tributo al contribuyente llamado a suceder.

10) En el control y organización interno de la Oficina del Área de Sucesiones del Municipio Trujillo, se debe realizar periódicamente un inventario de expedientes a fin de conocer el estado o situación en que se encuentran: en situación de prescripción, en espera de declaración sustitutiva, datos filiatorios, o bien, por el pago de los intereses moratorios, como consecuencia de la evasión del Tributo correspondiente. Toda esa información facilitará el proceso de fiscalización y control y en fin el ejercicio de la potestad sancionatoria con que cuenta la Administración Tributaria.

### **Prescripción de la Obligación en el Impuesto sobre Sucesiones**

El Código Civil Venezolano vigente, en su artículo 1952, define la prescripción como “(...) un medio de adquirir o liberarse de una obligación por el tiempo y bajo las demás condiciones determinadas por la ley”, de esta forma tendríamos dos tipos de prescripción sujetos a esta norma, una adquisitiva o bien usucapión, ejercida sobre propiedad y demás derechos reales y; una extintiva o liberatoria que extingue el ejercicio del derecho de crédito que se tenga sobre una obligación por inercia del acreedor y el transcurso del tiempo que suministra al obligado.

De esta forma, se tiene que la prescripción extintiva o liberatoria, a la que refiere la prescripción de la obligación tributaria, es un medio o recurso por el cual una persona se libera del cumplimiento de una obligación al transcurrir un determinado tiempo y bajo las demás circunstancias señaladas en la ley; no se trata de la posesión de una cosa, sino de la consecuencia que genera la inercia, negligencia, inacción o abandono del acreedor en hacer efectivo su crédito durante el tiempo determinado en ley.

La prescripción extintiva no es propiamente un modo de extinguir la obligación, ya que uno de los efectos de ésta, es extinguir las acciones que

sancionan la obligación; por tanto, cuando ocurre la prescripción, la obligación no se extingue como se piensa comúnmente, sino que existe bajo la forma de obligación natural sus características determinadas.

La prescripción liberatoria, extingue la acción para obtener el cumplimiento coactivo de esa obligación. En forma general, existen condiciones fundamentales para el aprovechamiento de la prescripción extintiva o liberatoria, referidas a la inercia del acreedor, al transcurso del tiempo fijado por la ley y, por último, la invocación por parte del interesado.

La inercia del acreedor se trata de la situación en que este, teniendo necesidad de exigir, de manera judicial, el cumplimiento del deudor y la posibilidad efectiva de ejercer la acción para obtener el cumplimiento, no ejecuta tal acción, que no se refiere a la de cobro sino a la contenida en sentido procesal.

En cuanto al tiempo fijado en la ley para que opere la prescripción, el Código Orgánico Tributario (2001), derogado, establecía lo siguiente en los artículos 55 y 56:

Artículo 55. Prescriben a los cuatro (4) años los siguientes derechos y acciones:

1. El derecho para verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria con sus accesorios.
2. La acción para imponer sanciones tributarias, distintas a las penas restrictivas de la libertad.
3. El derecho a la recuperación de impuestos y a la devolución de pagos indebidos.

Artículo 56. En los casos previstos en los numerales 1 y 2 del artículo anterior, el término establecido se extenderá a seis (6) años cuando ocurran cualesquiera de las circunstancias siguientes:

1. El sujeto pasivo no cumpla con la obligación de declarar el hecho imponible o de presentar las declaraciones tributarias a que estén obligados.

2. El sujeto pasivo o terceros no cumplan con la obligación de inscribirse en los registros de control que a los efectos establezca la Administración Tributaria.
3. La Administración Tributaria no pudo conocer el hecho imponible, en los casos de verificación, fiscalización y determinación de oficio.
4. El sujeto pasivo haya extraído del país los bienes afectos al pago de la obligación tributaria, o se trate de hechos imponibles vinculados a actos realizados o a bienes ubicados en el exterior.
5. El contribuyente no lleve contabilidad, no la conserve durante el plazo legal o lleve doble contabilidad.

El Código Orgánico Tributario (2014) vigente, amplía un ese lapso de prescripción al establecer:

Artículo 55. Prescriben a los seis (6) años los siguientes derechos y acciones:

1. La acción para verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria con sus accesorios.
2. La acción para imponer sanciones tributarias, distintas a las penas restrictivas de la libertad.
3. La acción para exigir el pago de las deudas tributarias y de las sanciones pecuniarias firmes
4. El derecho a la recuperación de impuestos y a la devolución de pagos indebidos.

Por su parte el artículo 56 del actual Código Orgánico Tributario (2014), dispone:

Artículo 56. En los casos previstos en los numerales 1 y 2 del artículo anterior, el término de la prescripción será de diez (10) años cuando ocurra alguna de las circunstancias siguientes:

1. El sujeto pasivo no cumpla con la obligación de declarar el hecho imponible o de presentar las declaraciones que correspondan.
2. El sujeto pasivo no cumplan con la obligación de inscribirse en los registros de control que a los efectos establezca la Administración Tributaria.

3. La Administración Tributaria no haya podido conocer el hecho imponible, en los casos de verificación, fiscalización y determinación de oficio.
4. El sujeto pasivo haya extraído del país los bienes afectos al pago de la obligación tributaria o se trate de hechos imponibles vinculados a actos realizados o a bienes ubicados en el exterior.
5. El sujeto pasivo no lleve contabilidad o registros de las operaciones efectuadas, no los conserve durante el plazo establecido o lleve doble contabilidad o registros con distintos contenidos.

Estas disposiciones extienden el lapso prescriptivo de seis a diez años, pero no responde a un beneficio de la Administración Tributaria, puesto que si no ejercieron las acciones referidas a la exigencia del pago de la obligación en el lapso de seis años, es poco probable que, realmente, lo hicieren dentro de los cuatro años siguientes para el cumplimiento de los diez años a que se refiere el artículo 56 del Código Orgánico Tributario (2014).

Así, el tiempo que debe dejarse transcurrir para la prescripción de la obligación tributaria en materia sucesoral respondería entonces a diez años para los hechos imponibles que se generen desde la entrada en vigencia del actual Código Orgánico Tributario (2014), mientras que los que se hayan suscitado con anterioridad, continuarán rigiéndose por lo dispuesto en el anterior Código Orgánico Tributario (2001), que solo exige el transcurso de 6 años calendarios completos para considerar prescrita la obligación correspondiente, entendiendo que el tiempo legal establecido debe contabilizarse a partir del primero de enero del año siguiente a la muerte del causante.

En relación a la invocación por parte del interesado, la doctrina sostiene que la solicitud que debe presentar el obligado para que la Administración

Tributaria declare prescrita la obligación tributaria la puede realizar también cualquier tercero con un interés legítimo

En este orden de ideas, el Código Orgánico Tributario (2014), contiene las disposiciones referentes a la interrupción de la prescripción, encontradas en el numeral primero del artículo 60, redactado en los siguientes términos:

Artículo 60. La prescripción se interrumpe por:

1. Cualquier acción administrativa, notificada al sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regularización, fiscalización y determinación, aseguramiento, comprobación, liquidación, recaudación y cobro del tributo por cada hecho imponible.
2. Cualquier acción administrativa, notificada al sujeto pasivo, derivada de un procedimiento de verificación, control aduanero o de la sustanciación y decisión de los recursos administrativos establecidos en este Código.
3. Cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al reconocimiento de la obligación tributaria o al pago o liquidación de la deuda.
4. La solicitud de prórroga u otras facilidades de pago.
5. La comisión de nuevos ilícitos del mismo tipo.
6. Por cualquier acto fehaciente del sujeto pasivo que pretenda ejercer el derecho de repetición o recuperación ante la Administración Tributaria, o por cualquier acto de esa Administración en que se reconozca la existencia del pago indebido, del saldo acreedor o de la recuperación de tributos.

### **Impuesto Liquidado:**

En materia de impuesto sobre sucesiones, si se hace una revisión del portal web del SENIAT, se observa que la participación porcentual anual por tributo en la recaudación neta no petrolera durante la jurisdicción del SENIAT desde el periodo de 1994 hasta el 2014, es muy baja, puesto que en el año 2014 el impuesto sobre sucesiones solo representa el 0,22%, siendo similar el comportamiento en los años anteriores, por lo que es superado en un alto

margen por otros como el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Sobre la Renta, los cuales resultan mucho más lucrativos para la Administración Tributaria.

Además de ello, es importante considerar que la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos conexos (1999), prevé ciertos beneficios fiscales, tal es el caso de exenciones, exoneraciones y reducciones previstas en sus artículo 8, 9, 10 y 11. En tal sentido, se encuentran exentos del pago del impuesto, entre otras, aquellas declaraciones donde según los bienes declarados, se determine que la cuota hereditaria que corresponde a los ascendientes, descendientes, cónyuges, y padres e hijos por adopción, no excede de setenta y cinco (75) unidades Tributarias.

Así también, en el artículo 10 del mencionado instrumento normativo, se destacan ciertos bienes que no se considerarán parte de la herencia a los fines de la liquidación del impuesto, procediendo a excluirlo del cómputo de la base imponible, como por ejemplo la vivienda que haya servido de asiento permanente del hogar del causante y se transmita con estos fines a los ascendientes, descendientes, cónyuges, y padres e hijos por adopción.

En consecuencia, existen ciertos casos en los cuales presentada la declaración sucesoral ante la Administración Tributaria, ésta no percibirá el impuesto sobre sucesiones, por tratarse de situaciones que expresamente la ley excluye de la obligación de pagar el tributo correspondiente; casos éstos en los que es de suma importancia la fiscalización y control que debe ejercer la Administración Tributaria.

Por lo que, se deben realizar revisiones exhaustivas en las declaraciones presentadas utilizando los métodos más óptimos para constatar que efectivamente los bienes que forman el activo hereditario corresponden a la

situación patrimonial real del causante, que efectivamente poseen el valor indicado en la declaración, así como también que el pasivo descrito representa las verdaderas deudas y cargas del causante, debidamente soportadas, a fin de evitar que se pretenda de algún modo evadir el pago del impuesto sucesoral o reducir el monto que debe cancelarse, lo cual incidirá negativamente en el porcentaje en términos económicos del tributo percibido por la Administración Tributaria.

### **Reparo Fiscal**

Según el Glosario Aduanero Tributario SENIAT (s.f.), se considera como: objeciones realizadas por la Administración Tributaria sobre la situación tributaria del contribuyente o responsable, respecto a los tributos, períodos, elementos de la base imponible, entre otros. Es decir, consisten en observaciones realizadas por la Administración Tributaria sobre el incumplimiento o incorrecta aplicación de leyes, reglamentos y normas tributarias.

En materia de impuesto sobre sucesiones, el reparo fiscal puede fundamentarse cuando la Administración Tributaria, realiza una investigación en la sucesión correspondiente (sujeto pasivo de la obligación tributaria) y encuentra que existe un subvaluó de ciertos activos declarados y en consecuencia la cuota parte es presentada por debajo de su porcentaje, afectando así el elemento cuantitativo del impuesto sucesoral, se omiten activos y pasivos o se incorporan cargas que forman el pasivo por encima de su monto real. En estos casos la Administración Tributaria emitirá un reparo fiscal, mediante un acto administrativo de acuerdo con las formalidades y requisitos establecidos en la ley, a los fines de que se realicen las correcciones pertinentes.

La figura del reparo fiscal, encuentra su base legal como parte de los mecanismos de control fiscal y garantías dispuestas en el Capítulo VII de la LISSDDRC, específicamente en el artículo 48, que contempla lo siguiente:

Si en la declaración se omitieren bienes; o se incluyeren cargas que no pudiesen fehacientemente demostrarse, o cuya deducción no esté autorizada por la ley; o el Fisco no estuviese de acuerdo con el avalúo que los declarante hubiesen hecho de los bienes por considerarlo inferior a su valor efectivo, o considerarse que las deudas o cargas fueron deducidas por mayor valor al que realmente tengan; o si la determinación y distribución de las cuotas no se hubiese hecho conforme a la Ley o a la voluntad del causante. El fiscal formulará los reparos correspondientes que hará constar en actas motivadas, fechadas, firmadas y selladas que notificará a los interesados.

www.bdigital.ula.ve

En tal sentido los Reparos Fiscales pueden ser ordenados por:

- **Diferencia de avalúo**, en cuyo caso la sanción será de multa por contravención de 100% hasta 300% del tributo omitido y/o defraudación de acuerdo al los artículos 112, 119 y 185 del Código Orgánico Tributario.
- **Omisión de activo**, en cuyo caso la sanción será de multa por contravención de 100% hasta 300% del tributo omitido y/o defraudación de acuerdo al los artículos 112, 119 y 185 del Código Orgánico Tributario.
- **Rechazo de pasivo**, en cuyo caso la sanción será de multa por contravención de 100% hasta 300% del tributo omitido y/o defraudación de acuerdo al los artículos 112, 119 y 185 del Código Orgánico Tributario.

## **Causas de la evasión fiscal en el Impuesto sobre Sucesiones**

Anteriormente se trató ampliamente el tema de la evasión fiscal. Ahora bien, alguna de las causas que están presente en la evasión fiscal de los impuestos en general, son aplicables al impuesto sobre sucesiones. Entre ellas destacan:

- a) **Conducta generalizada de evasión fiscal en la población:** Encuentra su fundamento en la falta de una educación basada en la ética y la moral, la insolidaridad con el Estado que necesita recursos y la idiosincrasia del pueblo cuando piensa que las normas han sido hechas para violarlas o incumplirlas, la desconfianza en cuanto al manejo de los recursos por parte del Estado y el no considerar que se recibe una adecuada prestación de servicios, es decir existe una predisposición natural contra el pago de los tributos, fundamentado en muchos casos en que el ciudadano siente que se le sustraen sus riquezas y también encuentran su justificación en que el Estado en ocasiones no cumple con su función redistributiva, en servicios públicos y sociales.

En el impuesto sobre sucesiones, puede observarse que en muchos casos los sujetos obligados prefieren esperar el tiempo necesario para que opere la prescripción de la obligación tributaria, o en ocasiones las personas transfieren en vida los bienes a sus futuros herederos o causahabientes, a través incluso de ventas ficticias, todo con el fin de evitar cumplir con el proceso de declaración y pago del Impuesto sobre sucesiones.

- b) **Falta de información en los sujetos obligados:** Otra causa que está presente en la evasión del impuesto sobre sucesiones es el desconocimiento con respecto a dicho impuesto, es decir la ignorancia de las obligaciones fiscales, que ocurre cuando el sujeto obligado alega

que no conocía que para hacer efectiva la transferencia de los bienes del *de cujus*, era preciso cumplir con un conjunto de obligaciones de dar y hacer para así proceder a obtener el instrumento que le permitirá finalmente disponer de los bienes que forman parte de la herencia, ignorando por completo las dificultades y problemas que se le pueden presentar, entre ellas las sanciones que prescribe tanto la ley especial como el Código Orgánico Tributario (2014).

La Falta de Información o asesoramiento a los contribuyente, lleva aparejados vicios, como el incumplimiento voluntario y la adopción de conductas de evasión fiscal, los cuales inciden negativamente en los niveles de recaudación del SENIAT.

- c) **Conciencia tributaria:** implica que la sociedad debe asumir que el Estado lo conforman todos los ciudadanos y que vivir en una sociedad organizada implica que todos deben contribuir a otorgarle los fondos necesarios para cumplir la razón de su existencia, la cual es prestar servicios públicos. Así, la cultura tributaria implica que los ciudadanos internalizan que el Estado debe satisfacer las necesidades esenciales de la comunidad, a través la prestación de los servicios; tales como: salud, educación, seguridad y justicia, a fin de lograr una gestión pública eficiente. El impuesto sobre sucesiones, puede verse afectado por la falta de conciencia Tributaria, al desconocer los contribuyentes la importancia de cumplir oportunamente con el pago del tributo correspondiente, a fin de evitar los efectos nocivos de la evasión fiscal, la presentación de declaraciones extemporáneas, e incluso la aplicación de las sanciones respectivas.
- d) **Rigurosidad del proceso y necesidad de flexibilización del mismo:** Como se estudió en párrafos anteriores, la declaración del impuesto sobre sucesiones implica la presentación de un conjunto de requisitos

por parte de los herederos, que en ocasiones son de difícil obtención; requisitos entre los cuales destacan: partidas de nacimiento de los herederos, que en ocasiones requieren del agotamiento de un proceso de rectificación de partidas ante los tribunales correspondientes por errores de forma o de fondo. Es decir, en muchos casos el proceso tiende a complicarse, debiendo la Administración Tributaria suministrar una buena asesoría al obligado para contribuir a facilitar el proceso, reduciendo los costos que genera cumplir con los deberes formales y materiales y así evitar la evasión fiscal.

e) **Flexibilización en el proceso:** Está íntimamente relacionado con el aspecto anterior y se refiere a la necesidad de contar con una administración flexible, que implica la simplificación de la norma tributaria y sus propios procedimientos de trabajo, situación necesaria para facilitar la tarea de los contribuyentes y de la propia administración.

f) **Declaración electrónica:** Es claro, que a partir de la providencia N° 0050 que entró en vigencia con la publicación en Gaceta Oficial N° 40216, del 29 de julio de 2013, se establece la obligatoriedad para los herederos y legatarios de presentar electrónicamente las declaraciones del impuesto sobre sucesiones, así como las que sustituyan las presentadas bajo ese sistema electrónico. Sin embargo es un hecho público y notorio que la Administración Tributaria en el estado Trujillo, no cuenta con suficiente personal calificado que se encargue del asesoramiento y capacitación del contribuyente en el manejo del portal web del SENIAT para el proceso de declaración, por lo que en muchos casos los sujetos obligados deben apelar al asesoramiento de un tercero profesional, lo que a ellos le representa un costo adicional, no

siendo esta situación nada motivadora a la hora de cumplir con el impuesto sobre sucesiones.

g) **Ausencia de intercambio de información entre entes:** En entrevista informal sostenida por la investigadora con funcionarios adscritos al Área de Sucesiones, manifestaron que carecen de personal, tanto para fiscalizar como para desarrollar las demás labores relativas al proceso de recaudación del impuesto sobre sucesiones. En tal sentido, se demuestra la ausencia de acción por parte de la Administración Tributaria de perseguir al obligado, pudiendo comprobar mediante un intercambio de Información entre el Registro Civil y Electoral, Dirección de Catastro de la Alcaldía y Registro Inmobiliario respectivo, la cantidad de defunciones ocurridas para así solicitar a los herederos del *de cujus*, dentro del plazo de los 180 días, de no haber sido presentada la declaración, que se proceda a realizarla.

h) **Lapso de prescripción y lapso para la declaración y pago del impuesto sobre sucesiones:** En relación al lapso de prescripción, si bien el nuevo Código Orgánico Tributario (2014), amplió el lapso para que la Administración Tributaria pueda exigir el pago del Impuesto sobre sucesiones de 6 a 10 años en base al Código derogado, no es menos cierto que esta norma es aplicable solo a los hechos imposables acaecidos luego de la entrada en vigencia de éste instrumento normativo, mientras que los anteriores se rigen por el Código anterior, por lo que se continúan presentando declaraciones acompañadas de solicitud de prescripción. Además, si la Administración Tributaria no cuenta con los mecanismos que le permitan exigir el cumplimiento de la obligación tributaria al universo de contribuyentes, no será de mayor trascendencia que ese lapso de prescripción continúe incrementando.

En lo que respecta al lapso de declaración y pago del impuesto sobre sucesiones, que es de 180 días hábiles, es necesario analizar si ese lapso es suficiente para que los contribuyentes puedan recabar todos los requisitos necesarios y proceder a realizar la declaración y pago del impuesto correspondiente.

- i) **Fiscalización y control de la Administración Tributaria:** De acuerdo con Sánchez (2012), “La fiscalización se refiere al conjunto de operaciones instrumentales destinadas a recolectar datos pertinentes relativos al cumplimiento de los deberes formales y obligaciones tributarias de los contribuyentes y responsables legales” (p. 15). En tal sentido, se trata de un conjunto de tareas que tienen por finalidad recolectar información, la cual permitirá en cierta forma hacer cumplir todos aquellos deberes y obligaciones por parte de los contribuyentes.

En este orden de ideas, el objetivo de la fiscalización, es el de verificar el cumplimiento y aplicación de los procedimientos y normas tributarias, con el propósito de incrementar la recaudación como consecuencia del control de la evasión procurando la aplicación del principio de equidad y justicia tributaria.

La función fiscalizadora de la administración, constituye una típica actividad de control a posteriores del cumplimiento de las obligaciones y deberes fiscales impuestos a los particulares, que se concreta en la práctica en aquellos casos en que exista la necesidad de suplir la actuación de los sujetos pasivos, cuando éstos hubieren omitido cumplir con su deber de determinar e ingresar los tributos a que hubiere lugar, o bien para rectificar o complementar las declaraciones efectuadas por aquellos en forma incorrecta o regular, así como para imponer las sanciones que resultaren procedentes por infracciones al ordenamiento tributario. Según señala Marrero (1996), la potestad de fiscalización:

Conlleva de suyo el poder de investigar todos los hechos y datos declarados y no declarados o que debieron serlo, así como para pesquisar todos los elementos que directa o indirectamente revelen la existencia de hechos o situaciones que puedan calificarse como hechos imponibles (p. 111).

El Código Orgánico Tributario (2014), en sus artículos 137 al 146 establece las facultades de fiscalización y determinación que posee la Administración Tributaria en relación a esa actividad que puede realizar para garantizar el cumplimiento de los deberes formales y materiales relativos a los tributos garantizando una recaudación eficiente, así el Artículo 137 *ejusdem* se señala lo siguiente:

La Administración Tributaria dispondrá de amplias facultades de fiscalización y determinación para comprobar y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias, pudiendo especialmente:

1. Practicar fiscalizaciones las cuales se autorizarán a través de providencia administrativa. Estas fiscalizaciones podrán efectuarse de manera general sobre uno o varios períodos fiscales, o de manera selectiva sobre uno o varios elementos de la base imponible.
2. Realizar fiscalizaciones en sus propias oficinas, a través del control de las declaraciones presentadas por los contribuyentes y responsables, conforme al procedimiento previsto en este Código, tomando en consideración la información suministrada por proveedores o compradores, prestadores o receptores deservicios, y en general por cualquier tercero cuya actividad se relacione con la del contribuyente o responsable sujeto a fiscalización.
3. Exigir a los contribuyentes, responsables y terceros la exhibición de su contabilidad y demás documentos relacionados con su actividad, así como que proporcionen los datos o informaciones que se le requieran con carácter individual o general.
4. Requerir a los contribuyentes, responsables y terceros que comparezcan ante sus oficinas a dar contestación a las preguntas que se le formulen o a reconocer firmas, documentos o bienes.

5. Practicar avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte, en cualquier lugar del territorio de la República Bolivariana de Venezuela.
6. Recabar de los funcionarios o empleados públicos de todos los niveles de la organización política del Estado, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.
7. Retener y asegurar los documentos revisados durante la fiscalización, incluidos los registrados en medios magnéticos o similares, y tomar las medidas necesarias para su conservación. A tales fines se levantará un acta en la cual se especificarán los documentos retenidos.
8. Requerir copia de la totalidad o parte de los soportes magnéticos, así como información relativa a los equipos y aplicaciones utilizados, características técnicas del hardware o software, sin importar que el procesamiento de datos se desarrolle con equipos propios o arrendados, o que el servicio sea prestado por un tercero.
9. Utilizar programas y utilidades de aplicación en auditoría fiscal que faciliten la obtención de datos contenidos en los equipos informáticos de los contribuyentes o responsables, y que resulten necesarios en el procedimiento de fiscalización y determinación.
10. Adoptar las medidas administrativas necesarias para impedir la destrucción, desaparición o alteración de la documentación que se exija conforme las disposiciones de este Código, incluidos los registrados en medios magnéticos o similares, así como de cualquier otro documento de prueba relevante para la determinación de la Administración Tributaria, cuando éste se encuentre en poder del contribuyente, responsable o tercero.
11. Requerir informaciones de terceros relacionados con los hechos objeto de la fiscalización, que en el ejercicio de sus actividades hayan contribuido a realizar o hayan debido conocer, así como exhibir documentación relativa a tales situaciones, y que se vinculen con la tributación.

En este mismo sentido, la administración del impuesto sobre sucesiones, al efectuar la liquidación administrativa de conformidad con el artículo 37 de la LISSDDRC, procederá de la siguiente forma:

- Verificación de la liquidación practicada por los contribuyentes.

- Emisión de planillas complementarias, como consecuencia de reparos fiscales
- Determinación del impuesto en los casos de estimación oficiosa
- imposición de multas por infracciones en la declaración.
- Determinación de los intereses moratorios.
- Determinación de los derechos o reintegros a favor de los contribuyentes.

El artículo 40 de la Ley de Impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás Ramos Conexos (1999), consagra:

En la verificación de la liquidación la Administración podrá:

1. Notificar su conformidad a los contribuyentes, emitiendo la correspondiente planilla.
2. Notificar al contribuyente, en forma razonada y suficientemente motivada, el monto que resultó de las modificaciones que introduzcan los datos declarados a los cálculos efectuados por ellos.
3. En caso de contumacia de los contribuyentes a los requerimientos previstos en el artículo 39 de la ley, practicar la liquidación de oficio con imposición de la multa correspondiente”.

De conformidad con el artículo 46 de la LISSDDRC: La fiscalización y verificación administrativa en el impuesto sobre sucesiones, corresponde al poder fiscalizador de la Administración Tributaria, confiere a los funcionarios las funciones de vigilancia y comprobación de la sinceridad y exactitud de los datos, así como documentos producidos por los contribuyentes al momento de formular la respectiva declaración sucesoral, e igualmente le corresponde a estos funcionarios, verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones tributarias de acuerdo a la legislación que regule la materia y demás instrucciones administrativas internas.

Igualmente el artículo 47 de la citada ley, establece:

En el ejercicio de sus atribuciones podrán los funcionarios fiscales:

1. Requerir de los contribuyentes la presentación de la declaración prevista en la Ley y el pago de las liquidaciones de impuestos, multas e intereses vencidos.
2. Investigar las actividades económicas y la situación patrimonial del causante y de sus herederos o legatarios.
3. Examinar los libros, registros, documentos y comprobantes donde conste la situación patrimonial de los declarantes o la autenticidad o valor de los bienes y deudas declaradas.
4. Citar a los contribuyentes o a terceros para que contesten interrogatorios o suministren información escrita sobre asuntos concretos relacionados con los derechos del Fisco en relación al impuesto.
5. Pedir a los funcionarios públicos y demás autoridades de la República, los estados, las municipalidades, los institutos autónomos y demás corporaciones públicas, las informaciones y certificaciones necesarias para establecer la situación fiscal del contribuyente.

www.bdigital.ula.ve

En relación al artículo antes mencionado, el mismo faculta a los funcionarios competentes para vigilar y comprobar la exactitud de los datos y documentos aportados por los contribuyentes en su declaración, para lo cual le podrá ser requerida a estos últimos, tanto la declaración como el pago del impuesto causado, multas e intereses vencidos e inclusive investigar la situación patrimonial, del causante, herederos y legatarios.

En este mismo orden de ideas, el artículo 48 de la ley tratada, determina:

Si en la declaración se omitieren bienes; o se incluyeren cargas que no pudieren fehacientemente demostrarse, o cuya deducción no esté autorizada por la ley; o el Fisco no estuviese de acuerdo con el avalúo que los declarante hubiesen hecho de los bienes por considerarlo inferior a su valor efectivo, o considerarse que las deudas o cargas fueron deducidas por mayor valor al que realmente tengan; o si la determinación y distribución de las

cuotas no se hubiese hecho conforme a la Ley o a la voluntad del causante. El fiscal formulará los reparos correspondientes que hará constar en actas motivadas, fechadas, firmadas y selladas que notificará a los interesados.

Así también, se hace necesario abordar el contenido del artículo 49 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Concexos (1999), que reza:

Cuando los herederos o legatarios no hubieren presentado la declaración en tiempo oportuno o desatendieren los requerimientos de la oficina liquidadora al verificar la declaración presentada, podrá la Administración proceder a estimar de oficio el monto de la base imponible, con fundamento en adecuados elementos de apreciación que posea o recabe, y a emitir la liquidación correspondiente.

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

Se observa entonces, que la Administración Tributaria cuenta con amplias facultades legales que le permiten realizar actividades de diversa índole, con el fin de corroborar el correcto cumplimiento de cada uno de los deberes formales y materiales del tributo correspondiente, para así optimizar la recaudación del impuesto, minimizando los niveles de evasión fiscal a través de la aplicación de normas, procedimientos y sanciones en los casos de trasgresiones al ordenamiento jurídico tributario.

### **Ilícitos Tributarios y Sanciones en el Impuesto sobre Sucesiones**

Los ilícitos tributarios y sanciones relativos al impuesto sobre sucesiones, están establecidos en el Código Orgánico Tributario (2014) y en la ley de

Impuesto sobre sucesiones Donaciones y demás Ramos Conexos (1999), y se expresan de la siguiente forma:

- Por declaraciones extemporáneas primitivas y complementarias, la sanción será de multa de 50 unidades Tributarias, conforme al artículo 103, numeral 4 y 5 del Código Orgánico Tributario vigente.
- Reparos formulados por diferencia de avalúo, la sanción será: reparos fiscales, conforme al artículo 48 de la LISSDDRC, que consiste en multa por contravención de 100% hasta 300% del tributo omitido y/o defraudación de acuerdo al los artículos 112, 119 y 185 del Código Orgánico Tributario vigente.
- Incumplimiento de deberes formales tributarios por parte de jueces, registradores y notarios, acarreará sanción de multa de 200 Unidades Tributarias, conforme al artículo 108 del Código Orgánico Tributario vigente.
- Reparos formulados por omisión de activo, la sanción será: reparos fiscales, artículo 48 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que consiste en multa por contravención de 100% hasta 300% del tributo omitido y/o defraudación de acuerdo al los artículos 112, 119 y 185 del Código Orgánico Tributario vigente.
- Reparos formulados por rechazo de pasivo, la sanción será: reparos fiscales, artículo 48 de la LISSDDRC, consistente en multa por contravención de 100% hasta 300% del tributo omitido y/o defraudación de acuerdo al los artículos 112, 119 y 185 del Código Orgánico Tributario vigente.

- Traspaso de bienes de personas fallecidas, ausentes o presuntamente muertas por sus tenedores o depositarios sin certificado de solvencia, acarreará sanción consistente en multa por contravención tributaria y defraudación de acuerdo al los artículos 112, 119 del Código Orgánico Tributario vigente.
- Funcionarios que no entreguen el certificado de solvencia, la sanción será multa de 200 unidades tributarias, de acuerdo al artículo 108 del Código Orgánico Tributario vigente.
- Jueces y Curadores, procedimiento de yacencia la sanción será multa de 200 unidades tributarias.
- Hipótesis residuales. Sanción de multa de 100 Unidades Tributarias.
- Falta de pago del impuesto, exigibilidad de intereses de mora, conforme al artículo 66 del Código Orgánico Tributario vigente.

## BASES LEGALES

**Tabla 2. Bases Legales**

<b>INSTRUMENTO LEGAL: Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, publicada en la Gaceta Oficial Nro. 5.453</b>		
<b>AÑO</b>	<b>ARTICULOS</b>	<b>DESCRIPCIÓN</b>
<b>24/03/1999</b>	<b>133,</b>  <b>156.12,</b>	-Deber que tiene toda persona de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley. -Es de la competencia del Poder Público Nacional: La creación, organización, recaudación,

	<p><b>316</b></p> <p><b>317</b></p>	<p>administración y control de los impuestos sobre la renta, sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos.</p> <p>-Principios del Sistema Tributario en Venezuela: justa distribución de las cargas públicas, capacidad económica de los contribuyentes, progresividad, protección económica nacional y mejora del nivel de vida de los venezolanos, recaudación eficiente.</p> <p>-Posibilidad de castigar penalmente la Evasión fiscal.</p>
<b>INSTRUMENTO LEGAL: Código Orgánico Tributario, publicado en la Gaceta Oficial Extraordinaria Nro. 6.152</b>		
AÑO	ARTICULOS	DESCRIPCIÓN
18/11/2014	<p>13</p> <p>18 al 19</p> <p>22 al 24</p> <p>36</p> <p>39</p> <p>55 al 65</p> <p>66</p> <p>81</p> <p>103</p> <p>109 al 112</p> <p>90</p> <p>119 al 120</p> <p>137 al 146</p>	<p>-Obligación Tributaria</p> <p>-Sujeto activo y pasivo</p> <p>-Los Contribuyentes</p> <p>Hecho Imponible</p> <p>-Medios de Extinción de la Obligación Tributaria</p> <p>-Prescripción</p> <p>-Intereses Moratorios</p> <p>-Ilícitos Tributarios</p> <p>-Ilícitos Tributarios formales</p> <p>-Ilícitos Materiales</p> <p>-Sanciones</p> <p>-Defraudación Tributaria</p> <p>-Facultades de Fiscalización y Determinación</p>
<b>INSTRUMENTO LEGAL: Código Civil Venezolano publicado en la Gaceta Oficial Extraordinaria Nro. 2.290</b>		
AÑO	ARTICULOS	DESCRIPCIÓN
26/07/1982	<p>808 al 813</p> <p>822 al 832</p>	<p>-Sucesión Legal</p> <p>-Sucesión Ab Intestato</p>

	<b>814 al 821</b> <b>883 al 887</b> <b>897 al 912</b> <b>759 al 770</b> <b>1066 al 1082</b>	-Derecho de Representación -La legítima -Institución de Heredero y Legatario -Comunidad Hereditaria. -Partición de la Herencia
<b>INSTRUMENTO LEGAL: Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos, publicada en la Gaceta Oficial Nro. 5.391</b>		
<b>AÑO</b>	<b>ARTICULOS</b>	<b>DESCRIPCIÓN</b>
22/10/1999	<b>1,</b> <b>2,</b> <b>3, 5,</b>  <b>7,</b> <b>8,</b> <b>9,</b> <b>10,</b> <b>11,</b> <b>18,</b>  <b>25, 26,</b> <b>27 al 29, 31 al</b> <b>40</b> <b>46 al 56</b>	-Hechos que están gravados con el impuesto. -sujetos obligados al pago. -Bienes situados en el territorio nacional a los efectos de la determinación y pago del impuesto. -Tarifa aplicable en la determinación del impuesto. -exención del impuesto -exoneración del impuesto. -Bienes que no forman parte de la herencia -Rebajas -Bienes que forman parte del activo de la herencia. -Pasivo de la herencia -Proceso de Declaración y pago del Impuesto -control fiscal y garantías
<b>INSTRUMENTO LEGAL O NORMATIVO: Providencia Administrativa N° 0050 que entró en vigencia con la publicación en Gaceta Oficial N° 40216</b>		
<b>AÑO</b>		<b>DESCRIPCIÓN</b>
29/07/2013		Obligatoriedad para los herederos y legatarios de presentar electrónicamente las declaraciones del

		impuesto sobre sucesiones, así como las que sustituyan las presentadas bajo ese sistema electrónico, para ello deben seguir las especificaciones técnicas dispuestas en el instructivo con el que cuenta el Portal web del SENIAT.
--	--	--

Fuente: Elaboración propia

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

### **Definición de Términos Básicos**

**Administración Tributaria:** Órgano competente para ejercer, entre otras, las funciones de: 1) Recaudar los tributos, intereses, sanciones y otros

accesorios; 2) Ejecutar los procedimientos de verificación y de fiscalización y determinación para constatar el cumplimiento de las leyes y demás disposiciones de carácter tributario por parte de los sujetos pasivos del tributo; 3) Liquidar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios, cuando fuere procedente; 4) Asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias solicitando de los órganos judiciales, las medidas cautelares, coactivas o de acción ejecutiva (Glosario de Términos Tributarios. s.f.).

**Contribuyente:** Aquel sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho imponible. El contribuyente está obligado al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por las normas tributarias (Glosario Aduanero Tributario SENIAT, s.f.).

**Declaración Sucesoral:** Constituye una manifestación jurada, de hechos que pueden constituir la base para la determinación de la obligación tributaria en el impuesto sobre sucesiones, debiendo presentarse conforme a lo establecido en la ley especial que rige la materia. Representa la etapa inicial del proceso sucesoral, donde se va a definir el causante, los sucesores, el lugar y el tiempo (Vetancourt, 2016).

**Evasión Fiscal:** Es toda eliminación o discriminación de un monto tributario producida dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarla y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales (Villegas citado por Moya, 2014).

**Fiscalización:** Se refiere al conjunto de operaciones instrumentales destinadas a recolectar datos pertinentes al cumplimiento de los Deberes formales y obligaciones tributarias de los contribuyentes y responsables legales (Sánchez, 2012).

**Impuesto:** Son tributos exigidos por el estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo éstos hechos ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado (Moya, 2014).

**Impuesto sobre Sucesiones:** constituye un impuesto directo al patrimonio, que grava las transmisiones gratuitas de derechos por causa de muerte (Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos, 1999).

**Obligación tributaria:** Obligación que surge entre el estado en las distintas expresiones del Poder Público y los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales (Código Orgánico Tributario, 2014).

**Cultura Tributaria:** Conjunto de conocimientos, valoraciones y actitudes referidas a los tributos, así como al nivel de creencia respecto de los deberes y derechos que derivan para los sujetos activos y pasivos de esa relación (Golía, 2003).

**Sanción:** la consecuencia jurídica atribuida a una acción u omisión ilícita por parte del sujeto pasivo; impuesta por la Administración Tributaria, a través de un procedimiento administrativo (Glosario Aduanero Tributario SENIAT, s.f.).

### Mapa de Variables

Objetivo General: Analizar la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo.				
Objetivos Específicos	Variable	Dimensión	Indicadores	Items
1-. Describir el proceso de recaudación del impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo	Evasión Fiscal en el Impuesto sobre sucesiones	Proceso de Recaudación del impuesto sobre sucesiones	-Hecho imponible -Sujetos obligados -Declaración -Determinación del pago del tributo -Base imponible -Liquidación	1, 2, 3, 4, 5, 6,
2-.Precisar el porcentaje de evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo.		Porcentaje de Evasión Fiscal	-Datos estadísticos - Prescripción del impuesto -Impuesto liquidado -Reparos fiscales	7,8, 9,10, 11,12, 13,14,15,16
3-. Indagar causas de la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo.		Causas de la Evasión Fiscal	-Conducta de evasión fiscal en la población -Falta de información -Conciencia tributaria -Rigurosidad del proceso. -Declaración electrónica -Flexibilización en el proceso -Intercambio de información entre entes -Lapso de prescripción del Impuesto -Lapso de la declaración y pago -Fiscalización y control de la Administración Tributaria	17, 18 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25 26

### Mapa de Variables

Objetivo General: Analizar la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo.				
Objetivos Específicos	Variable	Dimensión	Indicadores	Items
4-. Conocer la aplicación de sanciones a los contribuyentes del impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo	Evasión Fiscal en el cumplimiento del impuesto sobre sucesiones	Aplicación de sanciones	-Ilícitos Tributarios y tipos de sanciones -Datos estadísticos	27, 28, 29

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

## CAPÍTULO III

### MARCO METODOLÓGICO

Los aspectos metodológicos orientan el proceso de investigación del estudio desarrollado, por cuanto esos procedimientos son los que permiten llevar a cabo cualquier tipo de trabajo investigativo que se pretenda realizar. De esta manera una vez finalizada la revisión bibliográfica que le da sustento teórico a la investigación, se procede a presentar la metodología que se utilizó en la misma, el diseño, población, muestra, así como las técnicas e instrumentos para recopilar la información y el procedimiento para analizar los datos obtenidos de la información suministrada por las técnicas empleadas para el logro de los objetivos del estudio.

#### **Tipo de Investigación**

La investigación es de tipo descriptiva, la cual de acuerdo con Hernández, F y Baptista (2006), “es aquella que busca especificar las propiedades importantes, las características y los perfiles de personas comunidades, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis” (p. 38). En tal sentido permite medir la información recolectada para luego describir, analizar e interpretar sistemáticamente las características del fenómeno estudiado con base en la realidad del escenario planteado. En definitiva, se pretende explicar los elementos más importantes del evento investigado.

Para Tamayo y Tamayo M. (1998) la investigación descriptiva comprende:

La descripción, registro, análisis e interpretación de la naturaleza actual, composición o procesos de los fenómenos. El enfoque que se hace sobre conclusiones es dominante, o como una persona, grupo o cosa, conduce a funciones en el presente. La investigación descriptiva trabaja sobre las realidades de los hechos y sus características fundamentales es de presentarnos una interpretación correcta (p. 54).

### **Diseño de la Investigación**

De acuerdo al ámbito en que se efectuó la investigación y de las estrategias utilizadas, se considera como un estudio de campo, debido a que los sujetos de investigación se encuentran en el contexto donde se desenvuelven en la realidad, y la información suministrada se obtuvo directamente de la fuente; es decir, de los funcionarios adscritos al Área de Sucesiones de la Oficina del Sector Tributos Internos, del Municipio Trujillo, estado Trujillo, quienes aportaron información relativa a la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones, en el Municipio Trujillo, estado Trujillo, el proceso recaudación del mismo, datos estadísticos que permitieron determinar el porcentaje de evasión fiscal, las causas que dan lugar a la evasión fiscal y la aplicación de las sanciones en caso de incumplimiento del referido tributo.

La Universidad Pedagógica Experimental Libertador, (2004), en el Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales define a la investigación de campo como:

El análisis sistemático de problemas en la realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes, explicar sus causas y efectos o predecir su ocurrencia, haciendo uso de métodos característicos de cualquiera de los paradigmas o enfoques de investigación conocidos o en

desarrollo. Los datos de interés son recogidos en forma directa de la realidad; en éste sentido se trata de investigaciones a partir de datos originales o primarios (p. 14).

En este mismo orden de ideas, otros autores como Sabino, (1998) han conceptualizado a los estudios de campo, como “aquellos basados en informaciones o datos primarios obtenidos directamente de la realidad” (p. 36). También Babaresco, (1997) considera que una investigación puede calificarse “de campo por el hecho de ser *in situ*, la cual se realiza en el propio sitio donde se encuentra el objeto de estudio. Ello permite el conocimiento a fondo del problema por parte del investigador y puede manejar los datos con mayor seguridad” (p. 26).

### **Sujetos de la Investigación**

#### **Población**

En cuanto a la población, autores como Tamayo y Tamayo M. (1998) la define como “(...), la totalidad del fenómeno a estudiar, en donde las unidades de población poseen una característica común, la cual se estudia y da origen a los datos de la investigación” (p. 114). Del mismo modo, Balestrini (2002), considera que la población “es un conjunto finito o infinito de personas, cosas o elementos que presentan características comunes con el fenómeno que se investiga” (p. 210).

Dentro de este contexto la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2006), define a la población como “el universo afectado por el estudio, el grupo seleccionado, características, tamaño y metodología, la asignación de las unidades, grupos o categorías, así como otros aspectos considerados necesarios” (p. 26). En ese mismo sentido, Ramírez (1997),

expresa que se trata de “un conjunto que reúne a individuos, objetos, etc., que pertenecen a una misma clase por poseer características similares pero con la particularidad de estar referidas a un conjunto limitado por el ámbito del estudio a realizar” (p. 63).

Para efectos de esta investigación, la población estuvo conformada por dos (02) funcionarios adscritos al Área de Sucesiones de la Oficina del Sector de Tributos Internos del Municipio Trujillo, estado Trujillo, quienes aportaron información relativa a la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones, en el Municipio Trujillo, estado Trujillo, el proceso de recaudación del mismo, datos estadísticos que permitieron determinar el porcentaje de evasión fiscal, indagar las causas de la evasión fiscal y la aplicación de las sanciones en los casos de incumplimiento del referido tributo.

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

La recolección de datos, tal como lo expresa Tejada (1997), “es una de las fases trascendentales en el proceso de investigación científica, lo que ha de suponer uno de los ejes principales de un estudio investigativo, ya que de él se desprende la información que va ser analizada para la divulgación de los resultados obtenidos” (p. 95). Considera el mencionado autor que para ello es necesario tomar en cuenta tres variables: lugar, tiempo y procedimiento.

La técnica, de acuerdo con Arias, (2006), no es más que “el procedimiento o forma particular de obtener datos o información, son particulares y específicas de una disciplina, por lo que sirven de complemento al método científico, el cual posee una aplicabilidad general” (p. 67). La aplicación de una técnica conduce a la obtención de información, la cual debe ser guardada en un medio material, de manera que los datos puedan ser

recuperados, procesados, analizados e interpretados posteriormente, a dicho soporte se le denomina instrumento.

Con respecto al instrumento a través del cual se logra la recolección de dichos datos Arias (2006), lo concibe como “cualquier recurso, dispositivo o formato que se utiliza para obtener, registrar o almacenar información” (p. 69). Así también Hernández, Fernández y Baptista (2006), lo definen como “aquel que registra datos observables que representan verdaderamente a los conceptos o variables que el investigador tiene en mente” (p. 242). De lo expuesto por los autores *in comento* se infiere que, el instrumento debe acercar más al investigador a la realidad de los sujetos; es decir, aporta la mayor posibilidad a la representación fiel de las variables a estudiar.

Es por ello, que todo instrumento debe poseer una serie de condiciones para que sea adecuado y conlleve a recabar la información necesaria del estudio, y cumpla con las exigencias requeridas, tales como:

- Definición estricta y concreta de los objetivos elegidos
- Indicación de las condiciones en los que se recogerá la información
- Posibilidad de un tratamiento cuantitativo
- Validez y fiabilidad

El procedimiento del que se valió la investigadora para obtener la información necesaria para su estudio, fue la técnica de la entrevista, que para Acevedo (1988), es una técnica cualitativa, es decir, una de las vías más frecuentes para investigar la realidad social, que permite recoger la información adecuada acerca de acontecimientos y aspectos subjetivos de las personas: creencias y actitudes, opiniones, valores o conocimiento, que de otra manera no estarían al alcance del investigador. Esencialmente consiste en la recogida de información a través de un proceso de

comunicación e interacción, en el transcurso del cual el entrevistado responde a cuestiones, previamente diseñadas en función de las dimensiones que se pretenden estudiar, planteadas por el investigador.

A criterio de Arias (2006), la entrevista es “una técnica basada en un diálogo o conversación cara a cara entre el entrevistador y entrevistado acerca de un tema previamente determinado, de tal manera que el entrevistador pueda obtener la información requerida” (p. 73). Se puede inferir entonces, que es la comunicación interpersonal establecida entre investigador y el sujeto de estudio a fin de obtener respuestas verbales a las interrogantes planteadas sobre el tema propuesto, es una técnica eficaz para obtener datos relevantes y significativos, la información que el entrevistador obtiene a través de la entrevista es muy superior que cuando se limita a la lectura de respuesta escrita, su condición es oral y verbal.

De esta manera, se considera este tipo de entrevista como un sistema de comunicación que integra al investigador con el entrevistado, con el objetivo de recoger información que aclare la verdadera situación que ocurre dentro de este tipo de organización. En efecto, cumple una función de enlace entre los objetivos de la investigación y la realidad de la población seleccionada a tal fin.

Por lo anteriormente expuesto, en el caso de esta investigación, se elaboró una guía de entrevista para ser aplicada a los funcionarios adscritos al Área de Sucesiones de la Oficina del Sector Tributos Internos, del Municipio Trujillo, estado Trujillo, con el propósito de obtener información relativa a la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones, en el Municipio Trujillo, estado Trujillo, el proceso de recaudación del mismo, datos estadísticos que permitieron determinar el porcentaje de evasión fiscal,

indagar las causas de la evasión fiscal y la aplicación de las sanciones en caso de incumplimiento del referido tributo.

Para ello, se elaboraron los ítems representados con preguntas abiertas sobre la realidad objeto de estudio, se redactarán de manera sencilla, de modo que, no existiese ningún tipo de ambigüedad y pudieran responderlas de manera sincera y clara, en función de ser analizadas, tabuladas e interpretadas con facilidad.

### **Validez**

Para asegurar la eficacia del Instrumento, se validó mediante el juicio de tres expertos; el cual se refiere al grado en que la medición representa el concepto medido. Según Hernández y otros (2006), la validez tiene que ver con el grado en que un instrumento efectivamente evalúa la variable que intenta medir. Para esto, se utilizó como método, la validez de contenido, referida al grado en que un instrumento refleja el dominio específico de contenido de lo que se mide.

A este respecto Bohnsted (1976), citado por Hernández, Fernández y Baptista (2010), considera que “el instrumento de medición utilizado debe contener los ítems del dominio de contenido de la variable a medir de manera que abarque toda la problemática a estudiar, los objetivos planteados y las dimensiones que le corresponden de acuerdo a la operacionalización de las variables” (p. 236).

En razón de ello, se operacionalizaron las variables con sus respectivos indicadores, los cuales orientan la formulación de los ítems del instrumento, a manera de medir lo que era realmente necesario para los fines de esta investigación. A continuación se consultó con un panel de tres (03) expertos

para su debida valoración en cuanto a la pertinencia, redacción y suficiencia de los ítems de la entrevista de acuerdo a su contenido.

### **Análisis e Interpretación de Resultados.**

Después de aplicar el instrumento a los funcionarios adscritos al Área de Sucesiones de la Oficina del Sector Tributos Internos, del Municipio Trujillo, estado Trujillo, se presentaron los resultados obtenidos en el proceso de recolección, a través de Tablas de Información, donde se muestran los ítems clasificados de acuerdo a las dimensiones, las respuestas de cada uno de los sujetos informantes, y posteriormente se realizó una interpretación de los mismos, considerando lo establecido en las bases teóricas que sustentan la investigación.

### **Procedimiento de la Investigación**

Para promover la investigación se ejecutaron diferentes acciones para revisar lo relacionado con la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones, en el Municipio Trujillo, estado Trujillo, las cuales se destacan continuación:

- Entrevista con los funcionarios adscritos al Área de Sucesiones de la Oficina del Sector Tributos Internos del Municipio Trujillo, estado Trujillo, a los fines de hacer de su conocimiento el trabajo a realizar, solicitar el permiso reglamentario para obtener la información.
- Elaboración del instrumento para la recolección de la información y determinación de la validez
- Aplicación del instrumento, procesamiento de la información y cálculo del índice de confiabilidad.
- Finalmente, se presentan los resultados obtenidos, a través de Tablas de Información, donde se muestran los ítems clasificados de acuerdo a las dimensiones, las respuestas de cada uno de los sujetos

informantes, y posteriormente se realizó una interpretación de los mismos, analizándolos y discutiéndolos en función de lo presentado en el marco teórico y los objetivos, y realizando las conclusiones y recomendaciones a las que se arribó.

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

## CAPÍTULO IV

### ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

En el presente capítulo, una vez aplicado el instrumento a los funcionarios adscritos al Área de Sucesiones de la Oficina del Sector de Tributos Internos del Municipio Trujillo, estado Trujillo, los resultados obtenidos se presentan a través de matrices de información, donde se observan las respuestas dadas por los entrevistados de acuerdo a los ítems correspondientes a cada uno de los indicadores y posteriormente se presenta la interpretación de dichos resultados, en la cual se procedió a la confrontación de los mismos con los elementos definidos en el marco teórico, tomando en cuenta los objetivos de la investigación, de donde se partió para fundamentar los criterios que permitieron plantear las conclusiones y recomendaciones a las que se llegó mediante su aplicación.

En tal sentido, el análisis buscó dar respuesta a la variable en estudio: la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo, utilizando las dimensiones: proceso de recaudación del impuesto sobre sucesiones, porcentaje de evasión fiscal, causas de la evasión fiscal y aplicación de sanciones.

#### Primera matriz de información

**Tabla 3. Dimensión: Proceso de Recaudación del Impuesto sobre Sucesiones**

Ítems	Sujeto 1	Sujeto 2
-------	----------	----------

1) ¿En el impuesto sobre sucesiones que hecho genera la obligación de cumplir el referido tributo?	Según el Artículo 1 de la LISSDDRC “Las transmisión gratuitas de derechos por causa de muerte o por actos entre vivos, serán gravados con este impuesto.	La transmisión gratuita de derechos por fallecimiento del titular o por actos entre vivos (donaciones).
2) ¿Quiénes son los sujetos obligados al pago del impuesto sobre sucesiones?	Los beneficiarios de herencias y legados que comprendan bienes muebles e inmuebles.	Los beneficiarios de la transmisión gratuita de derechos (herederos y legatarios).
3) ¿Qué aspectos deben especificarse principalmente en la declaración del impuesto sobre sucesiones?	Bienes gravados.	Los beneficiarios (herederos y legatarios), los bienes muebles e inmuebles (derechos del causante, activos), las deudas del causante (pasivo).
4) ¿Cuáles son los elementos que se toman en consideración para la determinación del impuesto sobre sucesiones?	Se calcula sobre la parte líquida que corresponda a cada heredero o legatario de acuerdo con la tarifa.	El activo y pasivo, para determinar el líquido hereditario, sobre el cual se aplica la tarifa del impuesto según corresponda.
5) ¿Cómo se determina la base imponible del impuesto sobre sucesiones y en definitiva el impuesto a pagar?	Sumatoria de activos, sumatoria de pasivos, y se calcula restando el resultado de cada uno y restando exenciones y exoneraciones.	La base imponible se determina restandoles al activo gravable el pasivo. El impuesto se determina aplicando la tarifa establecida en la ley.
6) ¿Cuál es el lapso legal para que los contribuyentes presenten tanto la declaración como el pago del impuesto sobre sucesiones?	180 días hábiles a partir de la fecha del fallecimiento.	El lapso es de 180 días hábiles.

Fuente: Entrevista aplicada por Vetancourt (2016)

### **Interpretación:**

De acuerdo a la matriz de información obtenida, en relación con el proceso de recaudación del impuesto sobre sucesiones, se observa que los funcionarios entrevistados que laboran en la mencionada Área de Sucesiones del Municipio Trujillo, estado Trujillo, no describen con precisión el desarrollo del proceso declaración, determinación y liquidación del impuesto, de conformidad con lo establecido en la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos, demostrando con ello que no conocen con amplitud el procedimiento legal establecido, específicamente en cuanto a los aspectos que se deben especificar en la declaración y la forma de determinación del impuesto de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 7, 15, 16, 17, 28, 30, 31 de la Ley especial que rige la materia.

En tal sentido, se observa que lo anterior es una debilidad importante del ente, toda vez que el hecho de que no exista un conocimiento exhaustivo por parte de los funcionarios encargados de verificar el proceso, lógicamente conlleva a pensar que no se brinda una adecuada asesoría a los contribuyentes, ni se ejerce un correcto control y fiscalización, siendo éstos factores determinantes para que los sujetos pasivos, procedan a cumplir de manera voluntaria con su obligación tributaria y evitar de ésta forma la evasión fiscal en el impuesto.

Bajo este contexto, Bolhander y otros (1999), plantea que las empresas u organizaciones deben contar con personal calificado y productivo, lo cual beneficia al mismo a la toma de decisiones o solución de un problema, aumenta la satisfacción en un puesto laboral, se desenvuelve en un amplio campo laboral y elimina los temores a la incompetencia e ignorancia laboral.

García (2009), considera con respecto a la importancia del personal calificado:

Todo el personal tiene el poder de dirigir el rumbo de las organizaciones y depende de ellas directamente que se pueda reflejar el buen funcionamiento de las mismas. Para que una organización refleje una buena calidad de sus servicios, mediante la participación del recurso humano, es necesario que las personas desempeñen su trabajo en un ambiente laboral que lo haga más productivo y eficiente. Para que se realice esta calidad es necesario que en las unidades de desarrollo de dicha organización, se pueda analizar la capacitación del personal (...) (p. 1).

El personal del Área de Sucesiones, es quien debe tener un amplio conocimiento del proceso de recaudación del impuesto sobre sucesiones, que comprende: conocer detalladamente lo relativo a la declaración, determinación y pago del tributo respectivo. Esto implica manejar todas las operaciones que se ejecutan para realizar la declaración, estimar el impuesto a pagar por parte de los herederos y legatarios, constatar la correspondencia de los cálculos y finalmente procesar la liquidación del mismo, lo cual permitirá mantener una actitud sincera y de constante colaboración con el contribuyente, brindar información oportuna y exacta, así como poner a su disposición herramientas que procuren disminuir los costos en el logro del cumplimiento de sus deberes formales y materiales, a fin de incrementar los niveles de recaudación del impuesto sucesoral y minimizar la evasión fiscal.

Por la citada razón, el proceso de selección de este personal debe ser muy cuidadoso y responder a criterios técnicos de calificación, como: el cumplimiento del perfil mínimo requerido, el análisis de las competencias requeridas y la experiencia previa en atención directa a los usuarios. De

manera complementaria, es necesario diseñar un sistema de gestión del rendimiento, una adecuada política de capacitación que permita retroalimentar al personal para mejorar su rendimiento y desarrollo profesional, puesto que de la aplicación del instrumento de recolección de información se pudo evidenciar que el conocimiento que tienen los funcionarios es muy débil, no existe una constante capacitación, todo lo cual infiere de manera significativa en el proceso de recaudación del impuesto sobre sucesiones.

A este respecto el autor Peñaranda (2008), señala lo siguiente:

Es necesario que todos y cada uno de los trabajadores de la Administración Tributaria, que tengan algún contacto con el contribuyente puedan transmitir los mensajes más adecuados en los momentos oportunos, sobre diferentes aspectos relacionados con el cumplimiento de normas tributarias... Para ello, es fundamental que la Administración Tributaria proporcione a sus trabajadores de la información suficiente acerca de la misión y objetivos, dándoles formación adecuada para el mejor cumplimiento de su función y promoviendo una política eficaz de motivación (p. 6).

Bajo esa perspectiva, Peñaranda (2008), considera que la información y asistencia al contribuyente, debe estar caracterizada por los siguientes aspectos:

- Exactitud: Se debe comunicar al contribuyente la norma tributaria con exactitud y uniformidad, evitando dobles mensajes o diferentes informaciones o interpretaciones sobre un tema particular para evitar poner en riesgo la calidad del servicio.

- Totalidad: Debe transmitirse al contribuyente la información completa y de total alcance, no basta con dar respuesta a preguntas concretas sino tratar de ampliar todo lo relativo a la información requerida.
- Sencillez: Manejar una adecuada interpretación de las normas tributarias y transmitir las de la manera más sencilla posible y didáctica a los ciudadanos en pro de su cumplimiento.
- Concreción: Las respuestas deben limitarse a las consultas efectuadas por los contribuyentes, no es necesario tratar temas que no están relacionados con los cuestionamientos y dudas de los contribuyentes.
- Inmediatez: Se debe atender con celeridad las consultas tributarias a fin de que los contribuyentes puedan cumplir con sus obligaciones tributarias sin ningún contratiempo.
- No agresividad: El trato al contribuyente debe ser como un sujeto de derechos más que de obligaciones, por ende, lo más importante es que éste se encuentre satisfecho y no atemorizado por el cumplimiento tributario.
- Amabilidad: El personal de la Administración Tributaria debe tener una buena actitud al estar en contacto con el contribuyente.

De lo planteado por el autor, se extrae que es preciso tomar en cuenta que los servicios de información y asistencia al contribuyente constituyen el canal de comunicación más eficaz entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, por lo que se deben agotar todos los esfuerzos por dotar a éstos últimos de más y mejores servicios de calidad. La asistencia al contribuyente representa una de las bases fundamentales para fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, para lo cual se deben utilizar estrategias que permitan que el contribuyente cuente con información exacta, veraz, oportuna, en términos sencillos, bajo el asesoramiento permanente, siendo de vital importancia contar con funcionarios tributarios

que estén constantemente capacitados, en aras de garantizar un servicio de calidad, que finalmente facilitará el proceso y cumplimiento de los deberes tributarios.

## Segunda matriz de información

**Tabla 4. Dimensión: Porcentaje de Evasión Fiscal**

Ítems	Sujeto 1	Sujeto 2
7) ¿Cuál es el número de las declaraciones sucesorales presentada durante el año 2014 en el Municipio Trujillo, estado Trujillo? Explique su opinión con respecto a la cifra descrita	148	148
8) ¿Cuál es el número de las declaraciones sucesorales presentadas durante el año 2015 en el Municipio Trujillo, estado Trujillo? Explique su opinión respecto a la cifra indicada.	108	108
9) ¿De las declaraciones presentadas durante el año 2014, cuántas estuvieron acompañadas de solicitud de prescripción? Explique su opinión respecto a la cifra presentada	18	18
10) ¿De las declaraciones presentadas durante el año 2015, cuántas estuvieron acompañadas de solicitud de prescripción? Explique su opinión con respecto a la cifra presentada.	11	11
11) ¿De las declaraciones presentadas durante el año 2014, en cuántas de ellas se percibió el impuesto sobre sucesiones? Explique su opinión con respecto a la cifra indicada	68 Las cifra anterior se deben a que las declaraciones sucesorales que se presentaron acompañadas de la solicitud de prescripción y aquellas que	68 Las cifra anterior se deben a que las declaraciones sucesorales que se presentaron acompañadas de la solicitud de prescripción y aquellas que

	quedan exentas de conformidad con el Numeral 2 del Artículo 8 de la Ley especial que rige la materia cuando la cuota hereditaria no excede de setenta y cinco (75) unidades Tributarias, también por tratarse de bienes descritos en el artículo 10 de la Ley como exentos.	quedan exentas de conformidad con el Numeral 2 del Artículo 8 de la Ley especial que rige la materia cuando la cuota hereditaria no excede de setenta y cinco (75) unidades Tributarias, también por tratarse de bienes descritos en el artículo 10 de la Ley como exentos.
12) ¿De las declaraciones presentadas durante el año 2015, en cuántas de ellas se percibió el impuesto sobre sucesiones? Explique su opinión con respecto a la cifra descrita.	57 Las cifra anterior se debe a que las declaraciones sucesorales que se presentaron acompañadas de la solicitud de prescripción y aquellas que quedan exentas de conformidad con el Numeral 2 del Artículo 8 de la Ley especial que rige la materia cuando la cuota hereditaria no excede de setenta y cinco (75) unidades Tributarias, también por tratarse de bienes descritos en el artículo 10 de la Ley como exentos.	57 Las cifra anterior se debe a que las declaraciones sucesorales que se presentaron acompañadas de la solicitud de prescripción y aquellas que quedan exentas de conformidad con el Numeral 2 del Artículo 8 de la Ley especial que rige la materia cuando la cuota hereditaria no excede de setenta y cinco (75) unidades Tributarias, también por tratarse de bienes descritos en el artículo 10 de la Ley como exentos.
13) ¿De las declaraciones presentadas durante el año 2014, en cuantas se ordenaron reparos fiscales? Explique su opinión con respecto a la cifra mencionada	02 Esto debido a la falta de capacidad fiscalizadora para orientar los esfuerzos a optimizar los resultados en el cumplimiento del impuesto sobre sucesiones y las metas que establece el SENIAT, para recaudar éste impuesto es muy baja,	02 Esto debido a la falta de capacidad fiscalizadora para orientar los esfuerzos a optimizar los resultados en el cumplimiento del impuesto sobre sucesiones y las metas que establece el SENIAT, para recaudar éste impuesto es muy baja,

	puesto que le da mayor relevancia a otros impuestos que resultan más lucrativos.	puesto que le da mayor relevancia a otros impuestos que resultan más lucrativos.
14) ¿De las declaraciones presentadas durante el año 2015, en cuantas se ordenaron reparos fiscales? Explique su opinión con respecto a la cifra indicada	01 No se trata de no exista un gran número de declaraciones que realmente sean susceptibles de aplicar un reparo fiscal, sino que carecen de funcionarios para fiscalizar mas no por un análisis minucioso de cada una de las declaraciones y prácticamente se hace hasta cubrir la meta que exige el SENIAT que es de 1 a 2 Reparos Fiscales por año.	01 No se trata de no exista un gran número de declaraciones que realmente sean susceptibles de aplicar un reparo fiscal, sino que no hay funcionarios para fiscalizar, no se hace un análisis minucioso de cada una de las declaraciones y prácticamente se trata de cubrir la meta que exige el SENIAT que es de 1 a 2 Reparos Fiscales por año.
15) ¿Qué método es utilizado para concluir que una declaración sucesoral merece un Reparos fiscal?	Cuando se observa que los montos declarados están presentados con un valor por debajo del precio del mercado (IPC).	P se utilizan métodos de avalúo como precios referenciales, con correctivos de áreas y zona, método de Ross Heiderce y ajuste por inflación . sin embargo actualmente por la falta de capacidad fiscalizadora, solo se seleccionan los expedientes necesarios para cubrir la meta establecida que es 1 a 2 por año.
16) ¿Cuáles son los elementos a considerar para determinar que los bienes gravados por el impuesto sucesoral están valorados por debajo de su valor real?	Por medio de la valorización de la Dirección de Catastro y el IPC.	El valor de mercado para la fecha del fallecimiento del causante.

Fuente: Entrevista aplicada por Vetancourt (2016)

### **Interpretación:**

La segunda dimensión tomada en cuenta en la presente investigación fue el Porcentaje de evasión fiscal, para lo cual se consultó a los funcionarios adscritos al Área de Sucesiones del Sector Tributos Internos del Municipio Trujillo, estado Trujillo, datos estadísticos con respecto a las declaraciones presentadas durante los años dos mil catorce (2014) y dos mil quince (2015), así como, su opinión con respecto a las cifras indicadas.

En tal sentido, en lo que concierne al año 2014, los entrevistados manifestaron que se presentaron un total de 148 declaraciones, lo que representa el 100%. De esas declaraciones presentadas manifestaron que 18 de ellas se acompañaron de solicitud de prescripción, lo que constituyen el 12,1%, agregando que la cifra baja se produce en virtud de que carecen de capacidad fiscalizadora y solo se hace seguimiento en la medida de sus posibilidades a las declaraciones que se presentan de manera voluntaria. De las 148 declaraciones presentadas, se percibió el impuesto en 68 declaraciones, lo que representa un 45,9 % y se ordenaron reparos fiscales en 2 declaraciones, representativos de un 1,3%.

Analizando las cifras anteriormente indicadas, se tiene que hubo un total de 80 declaraciones sucesorales que se tramitaron y no generaron la percepción del impuesto sobre sucesiones, lo que representa el 54%. Para entender mejor estos datos, se cree conveniente presentarlos en la siguiente tabla:

**Tabla 5. Declaraciones Sucesorales Presentadas**

<b>Año: 2014</b>	<b>Nro.</b>	<b>%</b>
Declaraciones acompañadas de	18	12,1

solicitud de prescripción.		
Declaraciones que generaron percepción de tributo.	68	46,5
Declaraciones en las que se ordenaron reparos fiscales.	2	1,3
Declaraciones que no generaron percepción de tributo.	80	54
<b>Total de Declaraciones Presentadas</b>	<b>148</b>	<b>100</b>

Fuente: Entrevista aplicada por Vetancourt (2016)

Por otra parte, en lo que respecta al año 2015 los entrevistados manifestaron que se presentaron un total de 108 declaraciones, lo que representaría el 100%. De esas declaraciones presentadas manifestaron que 11 de ellas se acompañaron de solicitud de prescripción, equivalente al 10,1%. De las 108 declaraciones presentadas, se percibió el impuesto en 57 declaraciones, lo que representa el 52,7% y se ordenó 1 reparo fiscal lo que representa el 0,9%.

Analizando las cifras obtenidas, se tiene que hubo un total de 51 declaraciones sucesorales que se tramitaron y no generaron la percepción del impuesto sobre sucesiones, lo que representa un 47,2%. Los referidos datos se sintetizan de la siguiente manera:

**Tabla 6. Declaraciones Sucesorales Presentadas**

<b>Año: 2015</b>	<b>Nro.</b>	<b>%</b>
Declaraciones acompañadas de solicitud de prescripción.	11	10,1
Declaraciones que generaron	57	52,7

percepción de tributo.		
Declaraciones en las que se ordenaron reparos fiscales.	1	0,9
Declaraciones que no generaron percepción de tributo.	51	47,2
<b>Total de Declaraciones Presentadas.</b>	<b>108</b>	<b>100</b>

Fuente: Entrevista aplicada por Vetancourt (2016)

Llama la atención, que en el año 2014 de las 148 declaraciones que se presentaron solo se percibe impuesto en 68 de ellas, pues el resto equivalente a 54 no generaron el ingreso del tributo correspondiente a la Administración Tributaria, así también en el año 2015, de las 108 declaraciones se percibió impuesto en 57, mientras que en las otras 51 no se obtuvo ingreso. Aclaran los funcionarios entrevistados que esto ocurre en virtud de que se acompañaron un número significativo de declaraciones con solicitud de prescripción, por haber transcurrido el tiempo legal establecido en la ley para que la Administración Tributaria exigiese el pago del tributo respectivo, no habiendo cumplido con tal deber.

Asimismo, destacaron que el resto de declaraciones en las que no se percibió el impuesto en ambos años (2014 y 2015), es porque quedaron exentas de conformidad con el numeral 2 del artículo 8 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos (1999), que dispone que se encuentra exenta la cuota parte que corresponde a los ascendientes, descendientes, cónyuges, padres e hijos por adopción cuando no exceda de setenta y cinco (75) unidades Tributarias.

En consecuencia, se trata de declaraciones que al hacer la determinación del impuesto sobre sucesiones, que como se indicó en las bases teóricas, requiere fijar el líquido hereditario gravable, considerando el activo del causante, restándole los activos excluidos por ley, exenciones, exoneraciones y pasivo, obteniendo un resultado que se procede a dividir entre el número de herederos, para así conocer la cuota parte hereditaria. Ésa cuota parte hereditaria, se procede a dividir entre el valor de la unidad tributaria; si arroja un valor inferior a 75 unidades tributarias, queda exenta esa declaración de pagar el impuesto sobre sucesiones, caso contrario deberán efectuar el pago correspondiente.

Así también, otra de las causas que según los entrevistados, generó que no se percibiera impuesto en las declaraciones indicadas, es producto de que los bienes que conformaban el activo del causante, corresponden a activos que se deben excluir de la determinación, y que están descritos en el artículo 10 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones Donaciones y demás Ramos Conexos (1999), entre otros, el establecido en el numeral 1, que consagra que no forman parte de la herencia a los fines de la liquidación del impuesto y el monto de su correspondiente valor se excluirá del cómputo de la base imponible, cuando se trate de la vivienda que haya servido de asiento permanente al hogar del causante y se transmita con esos fines a los ascendientes, descendientes, cónyuge y padre e hijos por adopción.

En lo que respecta a los reparos fiscales, los entrevistados destacaron que el bajo número de éstos tanto en el año 2014 como en el 2015, es debido a la falta de capacidad fiscalizadora para orientar los esfuerzos a optimizar los resultados en el cumplimiento del Impuesto sobre sucesiones y aunado al hecho de que las metas que establece el SENIAT, para recaudar éste impuesto son bajas, puesto que le da mayor relevancia a otros impuestos

que resultan más lucrativos en términos de recaudación, como el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto Sobre la Renta (ISLR).

Si se revisa en el Portal Web del SENIAT, la participación porcentual anual por tributo en la recaudación neta no petrolera durante la jurisdicción del SENIAT, desde el periodo de 1994 hasta el 2014, se tiene que en el año 2014 el impuesto sobre sucesiones solo representa el 0,22%, siendo similar el comportamiento en los años anteriores, por lo que es superado en un alto margen por otros impuestos como el IVA y el Impuesto Sobre la Renta. De allí que los esfuerzos estén orientados en esos impuestos dejando a un lado al relativo a las sucesiones.

Cuando se les preguntó a los entrevistados sobre el método utilizado para concluir que una declaración sucesoral merece un reparo fiscal, uno de los entrevistados respondió: “se ordenan cuando los montos declarados están presentados por montos por debajo del precio real del mercado (IPC)”. El otro entrevistado señala, que se utilizan métodos de avalúo como precios referenciales con correctivos de áreas y zona, método de Ross Heidecke y ajuste por inflación. Señala además que actualmente por la falta de capacidad fiscalizadora, solo se seleccionan los expedientes necesarios para cubrir la meta establecida que es 1 a 2 reparos fiscales por año.

No se trata de que no exista un gran número de declaraciones que realmente sean susceptibles de aplicar un reparo fiscal, sino que carecen de funcionarios para fiscalizar, por lo que el método de selección para determinar las declaraciones sucesorales que merecen éstos reparos se realiza al azar, mas no por un análisis minucioso de cada una de las declaraciones y prácticamente se hace hasta cubrir la meta que exige el SENIAT, que es de 1 a 2 reparos fiscales por año. Asimismo se observa que no se manejan otros tipos de reparos como: por motivos de omisión de

activos o rechazo de pasivos. Solo se ordenan los reparos por diferencia de avalúo.

En efecto, no se realiza un revisión exhaustiva de los expedientes, a objeto de comprobar que efectivamente los bienes declarados como activos del causante, guarden relación con lo indicado en la declaración y que el pasivo también esté representado con las cargas reales que tenía el causante, de forma que el monto del impuesto a pagar sea el que verdaderamente corresponde y en ningún caso se pretenda pagar menos de la suma respectiva; más aún si se toma en consideración que existen casos en que los bienes que forman el activo del causante pudiesen generar una elevada cuantía del impuesto a pagar, lo que permitiría incrementar la recaudación del tributo, para lo cual se deberá controlar y fiscalizar de manera optima las declaraciones, aplicando los reparos fiscales necesarios, para así minimizar la evasión fiscal.

Es por ello, que es evidente el incumplimiento por parte de la Administración Tributaria de lo establecido en el artículo 48 de la LISSDDRC, que establece:

Si en la declaración se omitieren bienes; o se incluyeren cargas que no pudieren fehacientemente demostrarse, o cuya deducción no esté autorizada por la ley; o el Fisco no estuviese de acuerdo con el avalúo que los declarante hubiesen hecho de los bienes por considerarlo inferior a su valor efectivo, o considerarse que las deudas o cargas fueron deducidas por mayor valor al que realmente tengan; o si la determinación y distribución de las cuotas no se hubiese hecho conforme a la Ley o a la voluntad del causante. El fiscal formulará los reparos correspondientes que hará constar en actas motivadas, fechadas, firmadas y selladas que notificará a los interesados.

Por otra lado, ante la interrogante acerca de los elementos tomados en cuenta para determinar que los bienes gravados por el impuesto sucesoral están valorados por debajo de su valor real, uno de los entrevistados contestó que se hace por medio de la valorización que la Dirección de Catastro y el IPC; el otro entrevistado indicó que por el valor de mercado para la fecha del fallecimiento del causante.

Se observa así, que no existen elementos fiables que permitan al ente considerar que un bien está valorado por debajo del monto real, ya que en ningún momento se realizan inspecciones al inmueble en compañía de personal calificado, tomando en consideración que tanto la ley especial que rige la materia como el Código Orgánico Tributario (2014) faculta al funcionario tributario en el proceso de verificación para practicar avalúos, realizar auditorías, revisiones, entre otras atribuciones.

Todo lo cual, le permitiría de manera más precisa estimar el valor efectivo de los bienes que forman parte del activo del causante, así también tratar a través de la fiscalización y control eficiente, conocer la situación patrimonial del causante a fin de saber si se han omitido activos y finalmente conocer si las deudas o cargas declaradas, efectivamente son reales, evitando el subavalúo de los mismos, las omisiones y pasivos que no existen, lo que conlleva a que se utilicen beneficios fiscales para evitar pagar el impuesto debido, y por ende la percepción del tributo a la Administración Tributaria o en todo caso que el monto pagado esté muy por debajo en términos económicos de aquel que cancelarse.

De acuerdo a lo antes analizado, de la dimensión estudiada en ésta segunda matriz de información, podría concluirse que el impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo, se encuentra afectado en un porcentaje significativo por el fenómeno de la evasión fiscal, que para el

año 2014 oscila de un 12,1% a un 54%, del cual existe un 12,1 % en que está claro que hay una evasión fiscal por haber operado la prescripción, producto de la inercia, negligencia, inacción o abandono de la Administración Tributaria de exigir el pago del tributo correspondiente durante el tiempo determinado por la Ley.

Ahora bien, el otro 41,9% que representa a declaraciones que se presentaron y tramitaron pero que no generaron la percepción del impuesto, puede afirmarse que también corresponde a un porcentaje de evasión fiscal, en razón de las grandes fallas que presenta la Oficina del Sector Tributos Internos del Municipio Trujillo, estado Trujillo, al no contar con personal suficiente que permita revisar las declaraciones sucesorales de manera detallada, practicar las inspecciones necesarias y en fin realizar todas las operaciones necesarias para verificar que las misma han sido presentadas correctamente, en aras de garantizar que se liquide el impuesto que realmente corresponde, aplicando los reparos fiscales que se ameriten para garantizar la efectiva recaudación del impuesto sucesoral.

En el año 2015, se puede afirmar que este porcentaje de evasión fiscal oscila de un 10,1 % a un 47,2%, del cual existe un 10,1% que es producto de la presentación de declaraciones sucesorales acompañadas por solicitud de prescripción en virtud de que transcurrió el tiempo legal para que la Administración Tributaria pueda exigir el pago del impuesto. El otro 37,1% que corresponde a las declaraciones que se presentaron y tramitaron pero que no generaron la percepción del impuesto, puede considerarse también como un porcentaje de evasión fiscal, en razón de lo descrito en los párrafos anteriores.

Una falla importante que reveló el presente estudio, es que en la Oficina del Sector Tributos Internos del Municipio Trujillo, estado Trujillo, no

solamente no se efectúan cálculos para estimar el porcentaje de evasión fiscal del impuesto sobre sucesiones de acuerdo a los diferentes meses y años, sino que además no existe interés por el manejo de información relativa al nivel de evasión fiscal y la repercusión que éste fenómeno tiene sobre los índices de recaudación del tributo respectivo en aras de implementar estrategias necesarias para minimizar los efectos nocivos de la evasión fiscal en el Municipio Trujillo, estado Trujillo, puesto que como ya se mencionó en párrafos anteriores los esfuerzos del SENIAT, están concentrados en otros impuestos como el del valor agregado y el impuesto sobre la renta, en virtud de la participación porcentual en la recaudación neta no petrolera, siendo más lucrativos en términos de económicos para el Estado Venezolano.

Sin embargo, al observar las cifras oficiales a nivel nacional, publicadas en el portal web del SENIAT, relativas a la recaudación tributaria y aduanera no petrolera en efectivo, se observa que el monto en bolívares que representa el impuesto sobre sucesiones para el año 2014 fue de Bs. 1.046.269.699,86 y para el año 2015 fue de Bs. 2.945.874.208,95, por lo que existe verdaderamente un incremento significativo en el monto recaudado de dicho impuesto en éste último año de Bs 1.899.604.509,09 que representa un 64.48%.

Se demuestra así, que el impuesto sobre sucesiones ha venido recobrando mayor importancia en éste último año y su efectividad puede ser mejor si se asumen estrategias para minimizar la evasión fiscal, por lo que urge que la Administración Tributaria tome acciones a modo que las distintas Oficinas de Sectores Tributos Internos del país, se interesen en conocer los niveles de evasión fiscal, llevando un control específico y en función de ello adoptar todas las medidas necesarias para combatirla, a fin de lograr mayor

cumplimiento en el pago del tributo y con ello incrementar los índices de recaudación del impuesto.

### Tercera matriz de información

**Tabla 7. Dimensión: Causas de la evasión fiscal**

Ítems	Sujeto 1	Sujeto 2
17) ¿Cuál es la conducta de los sujetos pasivos del impuesto de sucesiones en cuanto al cumplimiento de su deber de pago?	Ha mejorado el interés en realizar la declaración del impuesto.	Existe una conducta de evasión fiscal producto de la falta de cultura y desconocimiento de la norma.
18) ¿Qué importancia tiene desarrollar campañas de información y adiestramiento para los contribuyentes sobre la importancia de cumplir con el impuesto sobre sucesiones y formas de realizarlo?	Muy importante, hay que implementar una mayor divulgación.	De gran importancia, ya que el desconocimiento de la normativa es causa de la evasión fiscal. Incluso es importante contar con una dependencia que se encargue únicamente de la asistencia al contribuyente.
19) ¿Qué estrategias son necesarias para fomentar, en los contribuyentes del impuesto sobre sucesiones la cultura tributaria?	Se trata de un impuesto que data de 1937, sería importante desarrollar campañas de información sobre su importancia para los ingresos del Estado lo que se traduce en satisfacción para los ciudadanos	Existe muy poca cultura, creo que es necesario que la gente conozca la normativa y en qué consiste el impuesto sucesoral.
20) ¿Considerando que la rigurosidad en los procesos de declaración y pago del impuesto pueden contribuir a incrementar la evasión fiscal, cual	El proceso es sencillo, con la promulgación de la Gaceta Oficial Nro. 40.216 del 24-07-2013 (declaración	El proceso es sencillo.

es su opinión sobre la manera en que se desarrolla dicho proceso en el Municipio Trujillo, estado Trujillo?	electrónica).	
21) ¿Qué ventajas ha producido la novedosa forma de declaración electrónica, utilizando el portal web del SENIAT?	Se aumentó la recaudación, la declaración electrónica ha permitido que el impuesto sucesoral actualmente haya recobrado mayor importancia ya que se incrementado el monto recaudado por el impuesto sucesoral, a tal punto que las proyecciones que se tienen para este año es que este impuesto son muy positivas.	Ha mejorado la recaudación del impuesto y el procedimiento para declarar es más sencillo y rápido.
22) ¿La mayoría de los Sistemas Tributarios en América Latina, han considerado necesario flexibilizar el proceso de declaración y pago del impuesto para lograr un incremento significativo en la recaudación del mismo. En qué sentido puede lograrse la flexibilización del proceso en el Municipio Trujillo, estado Trujillo?	No, es necesario flexibilizarlo ya que el venezolano es muy evasor.	No es necesario flexibilizarlo. El lapso para la declaración es suficiente, así como la forma de pago (4 partes máximo). Al igual que la declaración electrónica ha mejorado el procedimiento.
23) ¿Cuál sería el impacto desde el punto de vista de la evasión fiscal si se logra un intercambio de información entre entes como: el Registro Civil, Dirección de Catastro de la Alcaldía correspondiente y el SENIAT?	Claro ya que se tendría un mejor control del precio del mercado y la unificación de criterios.	Siempre es positivo el intercambio de información con los entes relacionados.
24) ¿Cuál es su opinión con respecto al lapso previsto en la ley para que la Administración Tributaria pueda exigir el pago del impuesto sobre sucesiones?	Debe reducirse por una parte para beneficiar al contribuyente y ampliarse para beneficio de la Administración	Que es un lapso adecuado, por lo que considero que debe mantenerse.

25) ¿Cuál es su consideración con respecto al lapso previsto en la ley de 180 días para la presentación de la declaración y pago del impuesto sobre sucesiones?	Considero que es adecuado.	Pienso que con la nueva modalidad el contribuyente tiene un tiempo adecuado para presentar la declaración.
26) ¿De qué manera podría lograrse una efectiva fiscalización y control en el impuesto sobre sucesiones, tomando en consideración el bajo número de funcionarios adscritos al Área de Sucesiones del Municipio Trujillo, estado Trujillo?	Es importante monitorear, hacer seguimiento a los expedientes, para lo cual es necesario contar con más funcionarios.	La evasión fiscal se evitaría con mejor fiscalización, cultura y educación y con mejores estrategias por parte del Estado.

Fuente: Entrevista aplicada por Vetancourt (2016)

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

De acuerdo a la matriz de información obtenida, en relación con la tercera dimensión bajo estudio relativa a las causas de la evasión fiscal, es importante comenzar repasando lo que sostiene el autor Aquino (2001), quien considera que estas se encuentran en la falta de cultura tributaria, producto de la falta de educación, solidaridad, razones de historia económica, idiosincrasia del pueblo, falta de claridad del destino de los gastos públicos y conjunción de todos los factores, siendo estas causas comunes para los países de América Latina.

Señala el autor, que la evasión fiscal es producto de un sistema tributario poco transparente, para lo cual es prioritario que existan leyes, decretos, reglamentos, entre otros que establezcan las obligaciones tributarias de forma clara y precisa, para que no existan dudas por parte de los contribuyentes acerca del destino de los ingresos tributarios.

Bajo éste contexto, se considera que el mejoramiento del sistema tributario debe propender a: 1) Respetar los principios de equidad. 2) Que las leyes tributarias respeten los principios de proporcionalidad, igualdad, transparencia, no confiscatoriedad, entre otros. 3) Observar principios constitucionales que permitan contar con un sistema respetuoso de los derechos y garantías individuales insertas en la carta magna. 4) Respetar el principio de economicidad de los impuestos.

Así, para forjar una cultura tributaria se requiere de un Estado que rinda cuentas claras a los ciudadanos del uso que le está dando a los recursos que ellos aportan. En definitiva, es importante reforzar la fe del contribuyente en la Administración Tributaria, a fin de persuadir a los mismos a cumplir voluntariamente sus obligaciones, mediante una relación de confianza y respeto mutuo entre éstos últimos y la Administración Tributaria.

La Administración tributaria poco flexible, se considera una de las causas de la evasión fiscal, que se relaciona con la necesidad de simplificar los trámites de manera que el cumplimiento de las obligaciones tributarias genere el menor costo posible a los contribuyentes. Para ello, la Administración Tributaria debe tener presente que una de sus principales tareas es simplificarle la vida a los contribuyentes, no requiriendo trámites engorrosos, documentación innecesaria, entre otros. Es fundamental, que los contribuyentes encuentren viable el acceso a la Administración y fácil el cumplimiento de sus obligaciones, pero siempre debe existir un equilibrio para evitar excesiva flexibilidad o excesiva complejidad.

Finalmente, el bajo riesgo de ser detectado es otra de las causas de evasión que hace surgir la necesidad de orientar los esfuerzos de la Administración en detectar el nivel de evasión y tratar de contrarrestarla implementado diversos mecanismos que permitan lograr tal fin, de manera

que el Ciudadano no se sienta tentado a incurrir en conductas evasivas de las obligaciones tributarias.

Los contribuyentes venezolanos, requieren la presencia efectiva y fiscalizadora de la Administración Tributaria para cumplir con sus obligaciones. Es por ello que, la legislación tributaria a su vez debe contemplar fuertes sanciones para los ilícitos tributarios en que incurran los contribuyentes, a fin de que el Ciudadano sienta respeto hacia la Administración Tributaria mediante la corrección y legalidad en el ejercicio de sus funciones y facultades, lo que permitirá mejorar la conducta cívica y fomentar la cultura tributaria.

La función de fiscalización, se presenta como la actividad de mayor complejidad realizada por la Administración Tributaria y tiene un rol preponderante para la eficacia de la Administración, siendo un instrumento fundamental en el combate a la evasión para resguardar un adecuado nivel de ingresos tributarios y promover el cumplimiento espontáneo de las obligaciones tributarias. El contribuyente que pretenda ejercer conductas evasivas en sus obligaciones tributarias, debe tener bien claro que está enfrentando un alto riesgo de ser detectado, y que de suceder esa situación, la sanción por incumplimiento puede ser tanto pecuniaria como de tipo penal.

Las causas de evasión fiscal antes indicadas, son comunes a todos los tributos, inclusive el impuesto sobre sucesiones. Por ello al consultar a los entrevistados sobre la conducta de los sujetos pasivos del impuesto de sucesiones en cuanto al cumplimiento de su deber de pago; uno de los entrevistados considero que existe una conducta de evasión fiscal producto de la falta de cultura y desconocimiento de la norma, el otro entrevistado dice que ha mejorado el interés de realizar la declaración.

Esa causa, que en el impuesto sobre sucesiones se describe como conducta generalizada de evasión fiscal en la población, está íntimamente relacionada con la falta de cultura tributaria por lo que ante la interrogante de qué estrategias son necesarias para fomentar en los contribuyentes del impuesto sobre sucesiones la cultura tributaria, los consultados opinaron que es necesario desarrollar campañas de información sobre el impuesto sobre sucesiones y su importancia para los ingresos del Estado, lo que se traduce en satisfacción para los ciudadanos, asimismo sobre la normativa legal que lo regula. En razón de las respuestas obtenidas es importante señalar que la cultura tributaria es considerada por Golía (2003) como “el conjunto de conocimientos, valoraciones y actitudes referidas a los tributos, así como al nivel de creencia respecto de los deberes y derechos que derivan para los sujetos activos y pasivos de esa relación” (p. 1).

www.bdigital.ula.ve

Sin lugar a dudas, el Estado debe incrementar su rol de educador en el tema tributos, profundizar las medidas tendientes a informar a la ciudadanía sobre los efectos positivos del pago de los tributos y la nocividad que produce la omisión del ingreso de los mismos para la economía del país, de tal manera que los Ciudadanos involucrados en el proceso, tomen conciencia en cuanto al hecho de que es un deber constitucional aportar al Estado, considerando que las razones que justifican la existencia de un sistema tributario, es a fin de que el Estado pueda disponer de los medios necesarios para cumplir con su función primaria, que consiste en garantizar a la ciudadanía servicios públicos eficaces y eficientes, entre los que destacan: educación, salud, seguridad, justicia y las obras de bien común en materia de infraestructura, lo relativo a la vialidad nacional y la infraestructura comunal.

Tomando en consideración lo antes expuesto, se consultó a los entrevistados sobre la importancia que representa desarrollar campañas de información y adiestramiento para los contribuyentes sobre la importancia de

cumplir con el impuesto sobre sucesiones y formas de realizarlo. Uno de los entrevistados, respondió que sería muy importante una mayor divulgación, el otro entrevistado indicó que el desconocimiento sobre el impuesto, es causa de la evasión fiscal, sugiere la creación de una dependencia que se dedique únicamente a la asistencia del contribuyente. Esto contribuiría a evitar la evasión fiscal, puesto que muchas personas incurrir en incumplimiento por desconocimiento del proceso de declaración, y porque en muchos casos deben pagarle terceros para que los orienten, lo que resulta muy oneroso.

Al preguntar a los entrevistados, su opinión sobre la manera en que se desarrolla el proceso relativo al impuesto sucesoral en el Municipio Trujillo, considerando que la rigurosidad en los procesos de declaración y pago del impuesto pueden contribuir a incrementar la evasión fiscal: los entrevistados expresan que el proceso es sencillo, más aún después de la implementación de la declaración electrónica.

Sin embargo, en la práctica se pudo evidenciar que en la mencionada Oficina del Municipio Trujillo, solo se atienden diario a dos contribuyentes que presenten la declaración definitiva durante la mañana y dos durante el horario de la tarde, lo cual no demuestra mucha eficiencia en el desarrollo del proceso, toda vez que los sujetos obligados que aspiren presentar su declaración, tienen que llegar muy temprano para lograr realizar su trámite y en ocasiones pasan días tratando de ser atendidos, precisamente porque no existe suficiente personal para atenderlos, lo que genera que el proceso se retrase y no sea tan sencillo como se pretende hacer ver.

A este respecto, es importante acotar que la flexibilización del proceso guarda relación con la necesidad de simplificar el sistema tributario haciéndolo más sencillo, flexible y entendible para los contribuyentes, de tal manera que puedan cumplir sus obligaciones sin mayores costos y

dificultades, pero siempre manteniendo equilibrio para evitar exceso de flexibilidad o excesiva complejidad. Así, al preguntar a los entrevistados sobre la forma o sentido en que puede lograrse flexibilizar el proceso, señala uno de los entrevistados que no es necesario flexibilizarlo ya que el venezolano es muy evasor, el otro coincide en que no es necesario y alega que el lapso para la declaración es suficiente, así como la forma de pago que admite fraccionamiento en 4 partes como máximo y sostiene que la declaración electrónica ha mejorado el procedimiento.

Es importante mencionar, que con el avance de la tecnología, y las herramientas informáticas para la presentación y cumplimientos de las obligaciones tributarias, todo el sistema tiende a una simplificación sin precedentes. Por supuesto que, en principio pueden existir dificultades en el manejo de las herramientas que simplifican los sistemas, para lo cual es imprescindible contar con los medios necesarios para brindar todos los recursos a los contribuyentes a fin de que éstas novedosas formas resulten amigables y logren su objetivo.

De tal manera, que al analizar las ventajas que ha generado la novedosa forma de presentar la declaración electrónica, los entrevistados respondieron que la misma ha permitido que el impuesto sucesoral actualmente haya recobrado mayor importancia ya que se incrementado el monto recaudado por el impuesto sucesoral, a tal punto que las proyecciones que se tienen para los próximos años es que éste impuesto logre una escalada en la importancia con respecto a los demás impuestos. Ciertamente declaran que existen aún contribuyentes que no se vinculan con el uso de las tecnologías, para lo cual igualmente consideran importante la creación de un departamento que se encargue de asesorar a los obligados tributarios en ese sentido.

Sobre el intercambio de información entre entes como: el Registro Civil, Dirección de Catastro de la Alcaldía correspondiente y el SENIAT, para evitar la evasión fiscal y aumentar los índices de recaudación del impuesto sobre sucesiones, los entrevistados sostienen que sin duda sería muy positivo. A juicio de la investigadora, es prioritario intercambiar también información con Registro inmobiliario, ya que con el cruce de información y contando con suficiente personal se puede hacer seguimiento a las defunciones ocurridas, así como la situación patrimonial del causante, utilizando sistemas de información que mediante el intercambio de informaciones tributarias permitan un aprovechamiento de las modernas tecnologías de las comunicaciones y de la informática.

En efecto, no debe dejar de mencionarse la importancia de mejorar en éste sentido tratando de emplear mecanismos que a través del intercambio de información de las bases de datos debidamente actualizadas de distintos entes públicos, permitan identificar a posibles contribuyentes y conocer la situación patrimonial real del causante, puesto que en la actualidad la fiscalización y control de las declaraciones solo se ejecuta sobre aquellas declaraciones sucesorales que se presentan de manera voluntaria y no existen mecanismos que permitan exigir el pago del impuesto en todos los casos en que se haya generado el hecho imponible.

Referente a la necesidad de mantener, reducir, ampliar o suprimir el lapso de prescripción previsto en la ley para que la Administración Tributaria pueda exigir el pago del impuesto sobre sucesiones, uno de los entrevistados consideran que debe reducirse por un lado para beneficiar al contribuyente y ampliarse para beneficio de la Administración. Otro de los entrevistados considera que el lapso de prescripción que anteriormente era de 6 años, con el nuevo Código Orgánico Tributario, se incrementó a 10 años, es un tiempo

razonable adecuado, la cuestión es que no se cuenta con los mecanismos para hacer seguimiento a los obligados al pago de éste impuesto.

Por tanto, al verificar los datos estadísticos se observa que existe un importante número de declaraciones que en los años 2014 y 2015 se acompañan de la solicitud de prescripción, lo cual permite inferir que la Administración Tributaria se haya incapaz de ejercer un control para exigir el pago de los tributos antes de que opere la prescripción. Situación que genera que el monto recaudado sea menor de aquel que debió haberse percibido; es decir, el hecho de no actuar oportunamente para exigir el cumplimiento de los deberes formales y materiales al obligado tributario, incide directamente en la recaudación de éste impuesto, que contando con acciones estratégicas adecuadas podría tener una escalada en la importancia en términos económicos en relación a los demás impuestos.

En lo atinente a las ventajas que generaría ampliar el lapso legal para la presentación del impuesto sobre sucesiones, consideran los entrevistados que no es necesario ya que la nueva modalidad para presentar la declaración es una buena herramienta con que cuenta el contribuyente para cumplir con su obligación tributaria dentro del tiempo legal establecido. Sin embargo, es necesario mencionar que los funcionarios reconocen la necesidad de contar con una dependencia que contribuya al asesoramiento del contribuyente para facilitar el proceso. Es un hecho notorio que cuando se trata de declaraciones en las que los bienes declarados son numerosos, al igual que el número de herederos y surgen problemas con los datos en los distintos requisitos legales, el proceso tiende a complicarse, lo que incide en que el tiempo establecido no sea suficiente.

Finalmente, al analizar las medidas necesarias para un mayor control y fiscalización por parte de la administración tributaria, en aras de minimizar la

evasión fiscal, los entrevistados consideran que ciertamente es necesario la implementación de mejores estrategias por parte del Estado, y que es fundamental monitorear y hacer seguimiento a los casos, siendo para ello imprescindible contar con mayor número de funcionarios adscritos al Área de Sucesiones del Municipio Trujillo, estado Trujillo.

Camargo (2005), opina en relación a la función de fiscalización , que se trata de:

Un conjunto de tareas, acciones y medidas de la administración, tendientes a impulsar a los contribuyentes al cumplimiento de sus obligaciones. La fiscalización busca obtener en forma voluntaria el cumplimiento de las obligaciones o la corrección de las declaraciones, cuando se hubieren detectado inexactitudes o se hubiere omitido su presentación en debida forma. La deficiente conciencia tributaria y el poco conocimiento de las normas tributarias conduce a comportamientos evasores que deben ser corregidos mediante procesos de fiscalización. (p. 46)

Es por ello, que la función de fiscalización como actividad que realiza la Administración, cumple con un rol fundamental para la eficacia del ente representa el instrumento fundamental en el esfuerzo por minimizar los niveles de evasión fiscal, en aras de garantizar un adecuado nivel de ingresos tributarios y promover el cumplimiento espontáneo de las obligaciones tributarias.

#### **Cuarta matriz de información**

**Tabla 8. Dimensión: Aplicación de sanciones**

Ítems	Sujeto 1	Sujeto 2
-------	----------	----------

28) ¿Cuáles son las sanciones aplicadas en las declaraciones sucesorales presentadas en el Municipio Trujillo?	Multas por extemporaneidad, ajustes e intereses moratorios.	Por extemporaneidad, por realizar más de una declaración sustitutiva, por retardo en el pago.
29) ¿En cuántas de las Declaraciones presentadas en el año 2014, se aplicaron sanciones? Explique su opinión con respecto a la cifra mencionada	30  En 14 declaraciones se aplicaron multas por extemporaneidad, en 14 corresponden a intereses moratorios y en 2 reparos fiscales.	30  En 14 declaraciones se aplicaron multas por extemporaneidad, en 14 corresponden a intereses moratorios y en 2 reparos fiscales.
30) ¿En cuántas de las Declaraciones presentadas en el año 2015, se aplicaron sanciones? Explique su opinión con respecto a la cifra mencionada	30  En 15 declaraciones se aplicaron multas por extemporaneidad, en 14 corresponden a intereses moratorios y en 1 reparos fiscal.	30  En 15 declaraciones se aplicaron multas por extemporaneidad, en 14 corresponden a intereses moratorios y en 1 reparo fiscal.

Fuente: Entrevista aplicada por Vetancourt (2016)

### Interpretación:

En lo que respecta a la cuarta matriz, que involucra el estudio de la dimensión denominada aplicación de sanciones, es importante destacar que de acuerdo al Glosario Aduanero Tributario SENIAT (s.f.), la sanción se concibe como “la consecuencia jurídica atribuida a una acción u omisión ilícita por parte del sujeto pasivo; impuesta por la Administración Tributaria, a través de un procedimiento administrativo” (p. 50).

En tal sentido, la imposición de sanciones, como medida posterior al ejercicio de la fiscalización ayudan a minimizar la evasión fiscal,

incrementando la cultura tributaria, puesto que persigue mejorar la conducta de los ciudadanos mediante ciertas restricciones impuestas por la Ley y la consecuente aplicación de consecuencias jurídicas por la realización de una conducta o comportamiento determinado.

Es por ello que, resulta indispensable que el sujeto obligado al pago del impuesto entienda que ante el incumplimiento de sus obligaciones tributarias, hay una alta probabilidad de ser auditado y sancionado, lo cual constituirá un fuerte incentivo para el cumplimiento espontáneo y oportuno de tales obligaciones. Aquino (2001), considera que “el riesgo sancionatorio debe ser adecuado y razonable, es decir que contemple sanciones lo suficientemente severas, como para que de la evaluación que haga obligado previo al incumplimiento, elimine esa intención de evadir” (p. 18).

En la legislación venezolana, las sanciones relativas al incumplimiento de la obligación tributaria en el impuesto sucesoral están previstas en el Código Orgánico Tributario (2014) y en la Ley de Impuesto sobre Sucesiones Donaciones y demás Ramos conexos (1999), y es importante acotar que la reciente reforma del Código Orgánico Tributario incluye sanciones más severas para los ilícitos tributarios.

Con base a lo anterior, en ésta última matriz de información se analizó lo relativo a los tipos de sanciones que se aplican en el Área de Sucesiones de la Oficina del Sector Tributos Internos del Municipio Trujillo, estado Trujillo, encontrando que según los entrevistados solo se aplican las sanciones relativas a multas por la presentación de declaraciones extemporáneas, intereses moratorios y por presentar más de una declaración sustitutiva, ésta última se implementó luego de la entrada en vigencia de la Providencia Administrativa N° 0050 con la publicación en Gaceta Oficial N° 40216, referente a la declaración electrónica y se verifica cuando por motivos de

error en las declaraciones se formulan a nivel del sistema más de una declaración.

Así también, se preguntó a los entrevistados datos estadísticos del número de declaraciones que fueron objeto de sanción durante el año 20 y tal sentido informaron que se aplicaron 30 sanciones, de las cuales 14 consistieron en multas por extemporaneidad, 14 por intereses moratorios y 2 reparos fiscales. Si se hace un análisis porcentual en relación a las declaraciones presentadas en el año 2014 que fueron 148, el número de sanciones representa el 20%.

Para el año 2015, informaron que el número de sanciones aplicadas fue de 30 de las cuales en 15 se aplicaron multas por extemporaneidad, 14 por intereses moratorios y 1 reparo fiscal. Si se toma en consideración que en el año 2015 se presentaron 108 declaraciones, se tiene que en el año ese número de sanciones representa 27,2 %, observándose un mejor comportamiento en éste ultimo año. A continuación se describe la información en la siguiente tabla:

**Tabla 9. Sanciones Aplicadas**

<b>Año</b>	<b>Sanciones por extemporaneidad</b>	<b>Intereses moratorios</b>	<b>Reparos fiscales</b>	<b>Total de Sanciones aplicadas</b>	<b>%</b>
2014	14	14	2	30	20
2015	15	14	1	30	27,2

Fuente: Entrevista aplicada por Vetancourt (2016)

Los instrumentos legales que regulan al impuesto sobre sucesiones, prevén varios tipos de ilícitos tributarios y su consecuente sanción, tal como

se explicó en las bases teóricas, entre ellos: el ilícito de declaraciones extemporáneas primitivas y complementarias, cuya sanción está prevista en el artículo 103, numeral 4 y 5 del vigente Código Orgánico Tributario (2014); los reparos formulados por diferencia de avalúo, previsto en el artículo 48 de la LISSDDRC, cuya sanción será por contravención multa de 100% hasta 300% del tributo omitido y defraudación de acuerdo al los artículos 112, 119 y 185 del Código Orgánico Tributario.

Otros de los ilícitos tributarios, está relacionado con la presentación de declaraciones con omisión de activos cuya sanción se ejecuta a través de un reparo fiscal de acuerdo al artículo 48 de la LISSDDRC, cuya sanción es por contravención multa de 100% hasta 300% del tributo omitido y defraudación de acuerdo al los artículos 112, 119 y 185 del Código Orgánico Tributario (2014). Por su parte, la presentación de declaraciones con pasivos que no correspondan, ameritan reparo fiscal de acuerdo al artículo 48 de la LISSDDRC, cuya sanción es por contravención multa de 100% hasta 300% del tributo omitido y defraudación de acuerdo al los artículos 112, 119 y 185 del referido Código.

Así también, se prevén multas de 200 unidades tributarias en el artículo 108 del COT, por incumplimiento de deberes formales tributarios por parte de jueces, registradores y notarios. Para el ilícito de traspaso de bienes de personas fallecidas, ausentes o presuntamente muertas por sus tenedores o depositarios sin certificado de solvencia corresponde multa por contravención tributaria y defraudación de acuerdo al los artículos 112, 119 del Código Orgánico Tributario (2014). Y la falta de pago del impuesto hace exigible intereses de mora de acuerdo al artículo 66 del mencionado código.

Ahora bien, si se considera que existen distintos tipos de ilícitos tributarios con su correspondiente sanción, llama la atención que en la oficina de

impuesto sobre sucesiones solo se ejecuten sanciones por presentación de declaraciones extemporáneas e intereses moratorios por falta de pago y en relación a los reparos como se explicó anteriormente solo se ejecutan de 1 a 2 por año por falta de capacidad fiscalizadora y solo para cumplir la meta establecida por el SENIAT. Además de ello, los funcionarios han reconocido que no se realizan revisiones minuciosas de cada expediente, y la selección de los expediente para la aplicación de reparos fiscales, se realiza prácticamente al azar.

En razón de lo cual, se puede concluir, que al no desarrollarse un adecuado control y fiscalización, no se está ejerciendo correctamente el poder sancionatorio de la Administración, por lo que el contribuyente que no siente el riesgo de ser detectado y sancionado severamente al desarrollar conductas evasivas, probablemente continúe con tales prácticas; es decir, la falta de fiscalización y de aplicación de sanciones que a pesar de estar previstas en los diferentes instrumentos normativos que regulan al impuesto sobre sucesiones, no se ejecutan, genera que los ciudadanos incurran en evasión fiscal, siendo prioritario la toma de decisiones acertadas para revertir esta situación que resulta tan perjudicial para el Sistema Tributario venezolano y por ende para la economía de la Nación.

## CAPÍTULO IV

### CONCLUSIONES y RECOMENDACIONES

#### **Conclusiones:**

Teniendo como fundamento los resultados obtenidos de la presente investigación y en cuanto a los objetivos planteados, se expresan las siguientes conclusiones:

En relación al primer objetivo, su propósito era describir el proceso de recaudación del impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo, se logró hacer un estudio de dicho proceso que a su vez comprende un conjunto de etapas que involucran la declaración, determinación y pago del tributo respectivo, de acuerdo a la forma en que según la ley que regula éste impuesto debe realizarse y la manera en que se desarrolla dicho proceso por parte del Área de Sucesiones de la Oficina del Sector Tributos Internos del Municipio bajo estudio, encontrando que no se evidencia que exista un conocimiento exhaustivo por parte de los funcionarios tributarios, en cuanto a los aspectos a especificar en la declaración, la forma de determinación del impuesto de conformidad con lo dispuesto en los artículos 7,15, 16, 17, 28, 30,31 de la Ley especial que rige la materia.

El presente estudio, reveló que existe una debilidad muy importante en el ente, toda vez que el hecho de que el funcionario tributario no conozca el proceso con amplitud, hace que se comprometa el desarrollo del proceso, la adecuada asesoría a los contribuyentes, así como la fiscalización y control de los expedientes contentivos de las declaraciones sucesorales, factores

que inciden negativamente en el logro del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los sujetos obligados y no conllevan a evitar la evasión fiscal del impuesto, afectando directamente los índices de recaudación del tributo bajo análisis.

Por tal motivo, y considerando que la asistencia al contribuyente representa una de las bases fundamentales para fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, es prioritario la implementación de estrategias que permitan que el contribuyente cuente con información exacta, veraz, oportuna, en términos sencillos, bajo el asesoramiento permanente, siendo de vital importancia contar con funcionarios tributarios que estén constantemente capacitados, en aras de garantizar un servicio de calidad, que finalmente facilitará el proceso y cumplimiento de los deberes tributarios.

En lo que respecta al segundo objetivo, cuyo fin era precisar el porcentaje de evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo, para lo cual se procedió a obtener datos estadísticos con respecto a las declaraciones presentadas durante los años dos mil catorce (2014) y dos mil quince (2015), detallando las que estuvieron acompañadas de solicitud de prescripción, las que generaron percepción del tributo respectivo, aquellas en las que no se obtuvo dicho ingreso tributario, y las que ameritaron se ordenaran reparos fiscales, así como la opinión de los funcionarios del Área de Sucesiones de la Oficina del Sector Tributos Internos del Municipio Trujillo con respecto a las cifras indicadas.

De esta manera, se logró determinar que el impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo, se encuentra afectado en un porcentaje significativo por el fenómeno de la evasión fiscal, observándose grandes fallas en la Oficina del Sector Tributos Internos del Municipio Trujillo, estado Trujillo, consistiendo una de ellas en la falta de personal suficiente que

permita revisar las declaraciones sucesorales de manera detallada, practicar las auditorías e inspecciones necesarias y en fin realizar todas las operaciones que conlleven a verificar que las mismas han sido presentadas correctamente revelándose en ellas la situación patrimonial real del causante, en aras de garantizar que el impuesto liquidado sea el que realmente corresponde, aplicando los reparos fiscales que sean necesarios para garantizar la efectiva recaudación del impuesto sucesoral.

El presente estudio, igualmente permitió conocer que otra falla importante en la mencionada Oficina del Sector Tributos Internos del Municipio Trujillo, estado Trujillo, está relacionada con el hecho de que no se efectúan cálculos para estimar el porcentaje de evasión fiscal del impuesto sobre sucesiones de acuerdo a los diferentes meses y años, además no existe interés por el manejo de información relativa al nivel de evasión fiscal y la repercusión que éste fenómeno tiene sobre los índices de recaudación del tributo respectivo en aras de adoptar medidas necesarias para minimizar los efectos nocivos de la evasión fiscal.

Se observa en cambio que los esfuerzos del SENIAT, están concentrados en otros impuestos como el del valor agregado y el impuesto sobre la renta, en virtud de la participación porcentual en la recaudación neta no petrolera, al ser más lucrativos en términos de económicos para el Estado Venezolano.

Al observar las cifras oficiales a nivel nacional, publicadas en el portal web del SENIAT, relativas a la recaudación tributaria y aduanera no petrolera en efectivo, se observa un incremento significativo en el monto recaudado de dicho impuesto para el año 2015 en comparación al año 2014, equivalente a un 64.48%. Se demuestra así, que el impuesto sobre sucesiones ha venido recobrando mayor importancia en el último año bajo estudio y su efectividad puede ser mejor si se asumen estrategias para minimizar la evasión fiscal,

por lo que urge que la Administración Tributaria tome acciones a modo que las distintas Oficinas de Sectores Tributos Internos del país, se interesen en conocer los niveles de evasión fiscal, llevando un control específico y en función de ello adoptar todas las medidas necesarias para combatirla, a fin de lograr mayor cumplimiento en el pago del tributo y con ello incrementar los índices de recaudación del impuesto.

En lo que concierne al tercer objetivo de la investigación, que pretendía indagar las causas de la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo, se logró evidenciar que existe una conducta de evasión fiscal en la población producto de la falta de cultura y desconocimiento de la norma.

En tal sentido, el Estado debe incrementar su rol de educador en el tema tributos, informar a la ciudadanía sobre los efectos positivos del pago de los tributos en tiempo oportuno y los efectos negativos que produce la omisión del ingreso de los mismos, puesto que obstaculiza que el Estado pueda obtener los medios necesarios para cumplir con su función primaria, que consiste en garantizar a la ciudadanía servicios públicos eficaces y eficientes. Como consecuencia de lo anterior, es de vital importancia el desarrollo de campañas de información y adiestramiento para los contribuyentes sobre la importancia de cumplir con el impuesto sobre sucesiones y formas de realizarlo.

Al analizar lo relativo a la rigurosidad del proceso como posible causa de la evasión fiscal, se determinó que si bien el desarrollo del mismo se ha venido tratando de flexibilizar mediante la implementación de la declaración electrónica aún en la práctica se observa que al entregar la declaración definitiva conjuntamente con los requisitos y demás documentación necesaria no existe eficiencia en el desarrollo del proceso, ya que no se

cuenta con personal suficiente para atender a los contribuyentes, quienes en ocasiones deben pasar varios días tratando de ser atendidos y procesar su trámite.

Flexibilizar el proceso, implica hacerlo mas sencillo, entendible y de fácil acceso para los contribuyentes, de tal manera que puedan cumplir sus obligaciones sin mayores dificultades, pero siempre manteniendo equilibrio para evitar exceso de flexibilidad o excesiva complejidad. Para ello, el avance de la tecnología y las herramientas informáticas deben ser aprovechadas, y se debe dotar al contribuyente de los medios necesarios para brindar recursos a fin de vincularse con el uso de dichas herramientas que permitan lograr sus objetivos en cuanto a la recaudación del impuesto, ya que con la declaración electrónica, las proyecciones que se tienen para los próximos años es que éste impuesto logre una escalada en la importancia desde el punto de vista lucrativo, con respecto a los demás impuestos.

Asimismo, la falta de intercambio de información entre entes como: el Registro Civil, Dirección de Catastro de la Alcaldía correspondiente, Registro Inmobiliario y el SENIAT, conduce a que no se realice un adecuado seguimiento al universo de contribuyentes y conocer la real situación patrimonial del causante, lo que genera que la fiscalización y control de las declaraciones se ejecuta medianamente sobre aquellas declaraciones que se presentan de manera voluntaria y no existen mecanismos que permitan exigir el pago del impuesto en todos los casos en que se haya generado el hecho imponible. Resulta así, importante emplear mecanismos que a través del intercambio de información de las bases de datos debidamente actualizadas de distintos entes públicos, permitan identificar a los contribuyentes y mejorar con ello los índices de recaudación del impuesto sucesoral.

También, pudo evidenciarse que la evasión fiscal está presente en el Municipio Trujillo, ya que existe un número significativo de declaraciones que se presentan acompañadas de la solicitud de prescripción. Si bien el lapso de prescripción fue ampliado de 6 a 10 años con el nuevo Código Orgánico Tributario (2014), el mismo continúa siendo insuficiente para la Administración tributaria, en virtud de que no cuenta con instrumentos para hacer seguimiento a los obligados al pago de éste impuesto y lograr captar el mayor número de contribuyentes posibles, a fin de ampliar la recaudación del tributo correspondiente.

El lapso legal previsto en la ley para que el sujeto pasivo cumpla con sus obligaciones tributarias luego de verificarse la ocurrencia del hecho imponible es considerado como suficiente por parte de los funcionarios tributarios, quienes parten del hecho de que la nueva modalidad para presentar la declaración es gran herramienta con que cuenta el contribuyente para dar cumplimiento a sus obligaciones dentro del tiempo legal establecido.

Igualmente, se logró conocer que una causa importante de la evasión fiscal en el impuesto sobre sucesiones, viene dada por la falta de fiscalización y control de la Administración, siendo necesario la adopción de medidas por parte del Estado, entre ellas: contar con mayor número de funcionarios adscritos al Área de Sucesiones del Municipio Trujillo, estado Trujillo. Considerando que las actividades de fiscalización cumplen un rol fundamental para la eficacia del ente, representa el instrumento fundamental en el esfuerzo por minimizar los niveles de evasión fiscal, garantizar un adecuado nivel de ingresos tributarios y promover el cumplimiento espontáneo de las obligaciones tributarias.

Finalmente, el cuarto objetivo del presente estudio que consistió en conocer la aplicación de las sanciones a los contribuyentes del impuesto

sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, se pudo comprobar que no se está ejerciendo correctamente el poder sancionatorio que por ley posee la Administración Tributaria, en virtud del bajo porcentaje que representan las sanciones aplicadas en los últimos años, aunado al hecho de que solo se aplican multas por la presentación de declaraciones extemporáneas, intereses moratorios y por presentar más de una declaración sustitutiva, ésta última se implementó luego de la entrada en vigencia de la Providencia Administrativa N° 0050 con la publicación en Gaceta Oficial N° 40216, referente a la declaración electrónica y se verifica cuando por motivos de error en las declaraciones se formulan a nivel del sistema más de una declaración.

Así, a pesar de que los distintos instrumentos normativos que regulan al impuesto sucesoral, contemplan diversos ilícitos tributarios y la consecuente sanción, no evidencia la aplicación de las mismas más aún si se considera que los reparos fiscales que se ejecutan se basan en una selección al azar de los expedientes, mas no porque se realicen análisis minuciosos de las declaraciones para estimar que merecen ser objeto de un reparo, puesto que solo se procura cumplir con la meta establecida por el SENIAT, que para el impuesto sucesoral es muy baja, en relación con los demás impuestos.

En consecuencia, al no desarrollarse un adecuado control y fiscalización en las declaraciones sucesorales, no se aplican las sanciones que corresponden a los distintos casos por parte de la Administración Tributaria, por lo que el contribuyente que no siente el riesgo de ser detectado y sancionado severamente al desarrollar conductas evasivas, probablemente continúe con tales prácticas; constituyendo la falta de fiscalización y de aplicación de sanciones previstas en los diferentes instrumentos normativos que regulan al impuesto sobre sucesiones, una causa directa de que los ciudadanos incurran en evasión fiscal y que por ende se vea afectada la

recaudación del impuesto sobre sucesiones en el Municipio Trujillo, estado Trujillo.

**Recomendaciones:**

En función de las conclusiones a las cuales se arribó una vez terminada la investigación, surgen una serie de recomendaciones que se consideran importantes, dado que son el producto de una realidad encontrada directamente en el Área de Sucesiones de la Oficina del Sector Tributos Internos del Municipio Trujillo, estado Trujillo, entre las cuales figuran las siguientes:

-Es de suma importancia la incorporación de mayor número de personal adscrito al Área de Sucesiones de la Oficina del Sector Tributos Internos del Municipio Trujillo, estado Trujillo, puesto que de manera reiterativa, los funcionarios manifestaron que la falta de personal constituye una de las mayores debilidades que enfrentan y que incide directamente en todo el desarrollo del proceso para la recaudación del impuesto sobre sucesiones.

-Además de ello, es fundamental capacitar permanentemente a los funcionarios a fin de que el servicio que se ofrezca al contribuyente sea coherente y oportuno. El personal de la administración tributaria debe contar con suficientes conocimientos técnicos, que le permitan brindar una atención de calidad a los contribuyentes, para lo cual es recomendable promover la mejora continua, tanto organizacional, como del servicio y del desarrollo profesional del personal, todo lo cual favorecerá el cumplimiento voluntario de las obligaciones y ayudará a minimizar la evasión fiscal.

-Igualmente es prioritario fomentar la cultura tributaria, para lo cual el Estado debe incrementar su rol de educador en el tema tributos, utilizando medios de divulgación que permitan informar a la ciudadanía sobre los

efectos positivos del pago de los tributos y que se traduce en la oportunidad de obtener servicios públicos eficaces y eficientes. En tal sentido, resulta importante el desarrollo de campañas de información y adiestramiento para los contribuyentes sobre la importancia de cumplir con el impuesto sobre sucesiones y formas de realizarlo.

-Resulta relevante, el desarrollo de programas de educación tributaria para contribuyentes, siendo muy efectivo para el logro de un mejor cumplimiento voluntario, para lo cual es necesario establecer mecanismos en el ámbito institucional que permitan dar información al contribuyente a través de medios eficaces que satisfagan la demanda de información, así como realizar jornadas dirigidas al contribuyente que conlleven a internalizar la importancia del cumplimiento del impuesto sobre sucesiones en la sociedad. La educación no solo es vital para que se cumplan las obligaciones dentro de los plazos legales, sino para que se suministre en las declaraciones informaciones reales, de manera que no exista la posibilidad de ocultar la misma o disfrazar la verdad de la situación patrimonial del causante.

-Sería muy positivo para la Oficina del Sector Tributos Internos del Municipio Trujillo, contar con una Dependencia dentro de su organización que se dedique únicamente a la atención al contribuyente, cuyas funciones comprenda: brindar asesoría y adiestramiento sobre el proceso de declaración, determinación y pago, a los contribuyentes del impuesto sucesoral, y especialmente lo relativo a la declaración electrónica como aspecto novedoso dentro de la etapa de declaración sucesoral, que ciertamente ha reportado grandes ventajas en cuanto a su implementación en el desarrollo del proceso, pero que requiere continuar orientando de su utilización, a fin minimizar los costos a los contribuyentes para el cumplimiento voluntario de la obligación tributaria.

- Es urgente, que la Administración Tributaria tome acciones a modo que las distintas Oficinas de Sectores Tributos Internos del país, se interesen en conocer los niveles de evasión fiscal, efectuando los cálculos respectivos de acuerdo a los diferentes meses y años, para así llevar un control específico y poder analizar la repercusión que éste fenómeno tiene sobre los índices de recaudación del tributo respectivo, ya que en función de ello se deberán adoptar todas las medidas necesarias para combatir los efectos nocivos de la evasión fiscal, a objeto de lograr mayor cumplimiento en el pago del tributo y con ello incrementar la recaudación del impuesto.

-Asimismo, es importante profundizar en el fortalecimiento de estrategias que permitan ejercer un mejor control, fiscalización y ejercicio de la potestad sancionatoria que posee la Administración Tributaria, en aras de garantizar el cumplimiento voluntario de la obligación tributaria en el impuesto sobre sucesiones. Mientras más efectiva sea la Administración Tributaria en el control y fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, que implica la capacidad de efectuar auditorias, fiscalizaciones en corto tiempo, contar con los elementos necesarios para detectar los incumplimientos, para poder exigir a los sujetos pasivos el cumplimiento de sus deberes formales y materiales en tiempo oportuno, evitando también la presentación de declaraciones acompañadas de solicitudes de prescripción, y aplicando las sanciones en los casos de incumplimiento, menos evasión existirá.

## Referencias Bibliográficas

Alfonzo, I. (2000). ***Técnicas de investigación bibliográfica***. Contexto Ediciones. Segunda edición. Caracas- Venezuela.

Alvarez, A. (2002). ***La Información Tributaria en materia de Impuesto al Valor Agregado (I.V.A) y su relación con la evasión fiscal en las Empresas comisionistas de Movilnet de Barquisimeto***. Trabajo de grado para optar al título de especialista en Gerencia Tributaria, realizado en la Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado, Barquisimeto.

Arias, F. (1999). ***El Proyecto de Investigación***. 3ra Edición. Caracas: Editorial Episteme ORAL EDICIONES.

Arias F. (2006). ***El Proyecto de Investigación. Introducción a la Metodología Científica***. Editorial Episteme. Quinta edición. Caracas-Venezuela.

Aquino, M. (2001). ***La Evasión Fiscal***. México: Editorial Carles.

Balcells I., Josep (2002). ***La investigación social: introducción a los métodos y técnicas***. Escuela Superior de Relaciones Públicas, PPU. Barcelona-España

Balestrini, M. (2002). ***Como se elabora el proyecto de investigación***. Sexta Edición. BL Consultores Asociados. Servicio Editorial. Caracas-Venezuela.

Bavaresco, Aura (1997). ***Proceso Metodológico en la Investigación***. Academia Nacional de Ciencias Económicas (ANCE). Servicios

Bibliotecarios de la Universidad del Zulia (SERBILUZ). Zulia: Editorial de la Universidad del Zulia (EDILUZ).

Bavaresco, A. (1997). **Técnicas de Investigación**. Manual para la elaboración de Tesis, Monografías, Informes. 4ta Edición. Maracaibo-Venezuela: Editorial South Western.

Bencomo, Keyla; Rivas T., y Frank E. (2013). **El impacto del impuesto sobre sucesiones sobre los contribuyentes del Municipio Libertador del estado Mérida 2010-2011**. Trabajo de grado para optar al título de Especialista en Tributos, presentado en la Universidad de Los Andes, estado Mérida.

Bohlander, G., Sherman, A., Snell, A. (1999). **Administración de Recursos Humanos**. 11<sup>a</sup> Edición. México: Editorial Thomson.

Briones, G. (1997). **Métodos y técnicas de investigación para las ciencias sociales**. México: Editorial Trillas.

Brito, L. (2008). **¿Quiénes pagan y quienes no pagan impuestos en Venezuela?** Disponible en: <http://www.aporrea.org/ddhh/al3450.htm1> . (Consulta: 08/10/08).

Castillo, k. (2008). **Causas de la Evasión Fiscal en Venezuela**. Trabajo de grado para optar al título de especialista en tributación, realizado en la Universidad de Zulia, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Maracaibo, estado Zulia.

Camargo, H. (2005). **Evasión fiscal: un problema a resolver**. Edición electrónica a texto completo. Disponible en: <http://www.eumed.net/libros/2005/dfch-eva/>. (Consulta: 2015, Agosto 22).

Carnelutti, F. (1986). ***Teoría General del derecho***. Buenos Aires: Editorial Depalma.

Carnelutti, F. (1981). ***Il Dano e il Reato***. Italia: Ediciones Santeliza.

Cerda Gutiérrez, H. (2000). ***Cómo Elaborar Proyectos, Diseño, Ejecución y Evaluación de Proyectos Sociales y Educativos***. Caracas-Venezuela: Cooperativa Editorial Magisterio.

Chávez N. (2004) ***Introducción a la Investigación Educativa***. Maracaibo-Venezuela: Editorial Artes Gráficas.

**Código Civil Venezolano**. (1982). Gaceta Oficial Extraordinaria Nro. 2.290, Julio 26, 982.

**Código Orgánico Tributario**. (2014). Decreto Nro. 1.434. Gaceta Oficial Extraordinaria Nro. 6.152, Noviembre 18, 2014.

**Código Orgánico Tributario**. (2001). Gaceta Oficial Nro. 37.305, Octubre 17, 2001.

**Constitución de la República Bolivariana de Venezuela**. (1999). Gaceta Oficial Nro. 5.453, Marzo 24, 1999.

Federico, H. (1965). ***La estrategia de la planificación tributaria***. Buenos Aires: Editorial CONADE.

Flores, E. (1946). ***Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas***. México: Editorial Porrúa, S.A.

Garay, J. (2001). **La Constitución Bolivariana, Segunda versión: Gaceta Oficial 5.453 del 24 de marzo de 2000**. Caracas-Venezuela: Ediciones Juan Garay.

García, J. (2011). **El proceso de capacitación, sus etapas e implementación para mejorar el desempeño del recurso humano en las organizaciones**. Revista Electrónica Contribuciones a la Economía, del grupo EUMED.NET. Disponible en: <http://www.eumed.net/ce/2011b/jmgl.html> (Consulta: 2016, Mayo 26).

Gerencia Regional de Tributos Internos SENIAT (2000). **La Evasión Tributaria**. Región Centro Occidental. Barquisimeto.

Giorgetti, A. (1967). **La Evasión Tributaria**. Buenos Aires: Editorial Depalma.

Glosario Aduanero Tributario SENIAT. (s.f). Centro de Estudios Fiscales. Edición electrónica a texto completo. Disponible en: <http://cef.seniat.gob.ve/web/images/botones/GlosarioTributario.pdf> (Consulta: 2016, Mayo 20).

Glosario de Términos Tributarios. (s.f). Servicio de Administración Tributaria Distrito Capital. Disponible en: [http://sat.gdc.gob.ve/content/site/module/pages/op/displaypage/page\\_id/253/format/html/](http://sat.gdc.gob.ve/content/site/module/pages/op/displaypage/page_id/253/format/html/) (consulta: 2016, Mayo 20).

Golía, J. (2003). **SENIAT: Evasión Cero**. Revista Dinero 180. Venezuela. Disponible en: <http://www.dinero.com.ve/180/portada/tributos> (Consulta: 2016, Mayo 25).

Guzmán, M. (2002). **Administración Financiera**. . Barcelona España: Editorial Oceanía.

Hernández, R., Fernández Carlos., Baptista P. (2010). **Metodología de la investigación**. 5ta Edición. México: Editorial McGraw-Hill Interamericana.

**Herschel, F. (1975). Ensayos sobre Política Fiscal.** Madrid- España: Editoriales de Derecho Reunidas S.A. EDERSA.

Holland, D y Oliver O. (1975). **Boletín de la Dirección General Impositiva.** Argentina.

Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (2010). Derecho Tributario Global. Revista del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario. Colombia.

Jarach, D. (1993). **Finanzas Públicas y Derecho Tributario.** Argentina: Editorial Cangallo S.A.C.I.

Jaramillo, E. (1953). **Tratado de la Ciencia de la Hacienda Pública,** Bogotá: Editorial Librería Voluntad.

Lanzanion, (1979). **La evasión Tributaria.** 1ra. Edición. Italia: Ediciones Portlin

Laya, J. (1989). **Lecciones de Finanzas Públicas y Derecho Fiscal.** Tomo I y II. Caracas Venezuela: Editorial Paredes Editores.

**Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos** (1999). Gaceta Oficial Nro. 5.391. Octubre 22, 1999.

Marrero, E. (1996). **El Sistema Tributario Venezolano.** Ponencia presentada en las XXI Jornadas “J.M. Domínguez Escovar”. 2da Edición. Barquisimeto: Editorial Horizonte.

Michelle, A (2008). **Algunas notas en torno a la evasión fiscal y sus causas**. Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad Central de Venezuela / Universidad Central de Venezuela, Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas. Caracas: Departamento de Publicaciones.

Moya, E. (2014). **Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario**. Caracas - Venezuela: Editorial Ediciones Dabosan, C.A.

Neumark, F. (1994). **Principios de la Imposición**. 2da Edición. Madrid-España: Instituto de Estudios Fiscales.

Padrón, O. (1975). **El Control Fiscal en el Impuesto Sobre la Renta**. Revista de la Facultad de Derecho U.C.-A.B. Caracas-Venezuela: Departamento de Publicaciones.

Peñaranda, I. (2008). **Política, Estructura e Instrumentos para la Asistencia al Contribuyente**. Madrid- España: Editorial Instituto de Estudios Fiscales.

**Providencia Administrativa Nro. 0050. SENIAT**. Gaceta Oficial N° 40216, Julio 29, 2013.

Ramirez, A. (1985). **El Derecho Tributario Sustancial y Procedimental**. 3ra. Edición. Bogotá-Colombia: Editorial Temis.

Ramírez T. (1997). **¿Cómo hacer un Proyecto de Investigación?** Caracas-Venezuela: Editorial Panapo.

Rodríguez, L. (2007). **Comentarios al Código Civil Venezolano, Sucesiones**. Quinta Edición. Caracas- Venezuela: Editorial LIVROSCA, C.A.

Rodríguez, T. (2014), ***Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos según su aporte a la recaudación tributaria durante los años 2002-2012***. Trabajo de grado para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria, realizado en la Universidad Rafael Urdaneta, Maracaibo, estado Zulia.

Sabino, C. (1998). ***El proceso de la Investigación***. Caracas- Venezuela: Editorial Panapo.

Salto Van Der Laat (1990). ***Políticas de reducción de la Evasión Tributaria: la Experiencia Chilena, 1976-1986***. Proyecto regional de política fiscal Comisión económica para América Latina y el Caribe. Santiago, Chile.

Sanchez, S (2012). ***Procedimiento de Fiscalización y Determinación de la Obligación Tributaria***. Caracas: Editorial Funeda.

Schulthess, W. (1989). ***Consideraciones sobre la evasión tributaria en el caso argentino***. Buenos Aires. Documento de Investigación, Programa de Estudios sobre Política Tributaria, Programa de Asistencia Técnica para la Gestión del Sector Público Argentino, Préstamo Banco Mundial 2712-AR.

Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). Página web en Línea. Disponible en [http://www.seniat.gob.ve/portal/page/portal/PORTAL\\_SENIAT](http://www.seniat.gob.ve/portal/page/portal/PORTAL_SENIAT) (Consulta 2016, Mayo 10).

Sierra, R. (2002). ***Técnicas de Investigación Social***. 7ma Edición. Madrid-España: Editorial Paraninfo.

Tamayo y Tamayo, M., (1998), ***El proceso de la Investigación científica..***  
D.F, México: Editorial Limusa.

Tejada P, Luis (2000). ***Un marco teórico y metodológico para la identidad conceptual de las organizaciones.*** Caracas-Venezuela: Material mimeografiado UCAB.

Tejada F, José (1997). ***El Proceso de Investigación Científica.*** Barcelona-España: Editorial Fundación “La Caixa” E.U.I. Santa Madrona adscrita a la Universidad de Barcelona.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador, (2004), ***Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales.*** Caracas-Venezuela: Ediciones de la UPEL.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador, (2006), ***Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales.*** Caracas-Venezuela: Fondo Editorial UPEL. Caracas-Venezuela.

Villegas, H. (1965). ***Derecho Penal Tributario.*** Buenos Aires: Ediciones Lener.

Villegas, H. (2001). ***Curso de Finanzas; Derecho Financiero y Tributario.*** Buenos Aires: Depalma.

Yozzia, G. (2013). ***Determinación De La Consecuencia Jurídica que Genera la Prescripción de la Obligación Tributaria en Materia Sucesoral.*** Trabajo de Grado para optar al título de Especialista en Tributos, presentado en la Universidad José Antonio Páez, estado Carabobo

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



REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO. ESPECIALIZACIÓN DE  
DERECHO MERCANTIL

## ENTREVISTA DIRIGIDA A LOS FUNCIONARIOS ADSCRITOS AL ÁREA DE SUCESIONES DE LA OFICINA DEL SECTOR TRIBUTOS INTERNOS DEL MUNICIPIO TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

### INSTRUCCIONES.

Seguidamente se presentan una serie de preguntas abiertas, las cuales debe responder libremente, de acuerdo a su conocimiento.

- 1) ¿En el impuesto sobre sucesiones que hecho genera la obligación de cumplir el referido tributo?

---

---

---

www.bdigital.ula.ve

- 2) ¿Quiénes son los sujetos obligados al pago del impuesto sobre sucesiones?

---

---

---

- 3) ¿Qué aspectos deben especificarse principalmente en la declaración del impuesto sobre sucesiones?

---

---

---

- 4) ¿Cuáles son los elementos que se toman en consideración para la determinación del impuesto sobre sucesiones?

---

---

---

- 5) ¿Cómo se determina la base imponible del impuesto sobre sucesiones y en definitiva el



REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO. ESPECIALIZACIÓN DE  
DERECHO MERCANTIL

impuesto a pagar?

---

---

---

6) ¿Cuál es el lapso legal para que los contribuyentes presenten tanto la declaración como el pago del impuesto sobre sucesiones?

7) ¿Cuál es el número de las declaraciones sucesorales presentadas durante el año 2014 en el Municipio Trujillo, estado Trujillo? Explique su opinión con respecto a la cifra descrita.

---

---

---

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

8) ¿Cuál es el número de las declaraciones sucesorales presentadas durante el año 2015 en el Municipio Trujillo, estado Trujillo? Explique su opinión respecto a la cifra indicada.

---

---

---

9) ¿De las declaraciones presentadas durante el año 2014, cuántas estuvieron acompañadas de solicitud de prescripción? Explique su opinión con respecto a la cifra presentada.

---

---

---

10) ¿De las declaraciones presentadas durante el año 2015, cuántas estuvieron acompañadas de solicitud de prescripción? Explique su opinión con respecto a la cifra indicada.

---

---

---



REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO. ESPECIALIZACIÓN DE  
DERECHO MERCANTIL

11) ¿De las declaraciones presentadas durante el año 2014, en cuántas de ellas se percibió el impuesto sobre sucesiones? Explique su opinión con respecto a la cifra descrita.

---

---

---

12) ¿De las declaraciones presentadas durante el año 2015, en cuántas de ellas se percibió el impuesto sobre sucesiones? Explique su opinión con respecto a la cifra descrita.

---

---

---

13) ¿De las declaraciones presentadas durante el año 2014, en cuantas se ordenaron reparos fiscales? Explique su opinión con respecto a la cifra mencionada.

---

---

---

14) ¿De las declaraciones presentadas durante el año 2015, en cuantas se ordenaron reparos fiscales? Explique su opinión con respecto a la cifra indicada.

---

---

---

15) ¿Qué método es utilizado para concluir que una declaración sucesoral merece un Reparos fiscal?

---

---

---

16) ¿Cuáles son los elementos a considerar para determinar que los bienes gravados por el impuesto sucesoral están valorados por debajo de su valor real?



REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO. ESPECIALIZACIÓN DE  
DERECHO MERCANTIL

---

---

---

17) ¿Cuál es la conducta de los sujetos pasivos del impuesto de sucesiones en cuanto al cumplimiento de su deber de pago?

---

---

---

18) ¿Qué importancia tiene desarrollar campañas de información y adiestramiento para los contribuyentes sobre la importancia de cumplir con el impuesto sobre sucesiones y formas de realizarlo?

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

---

---

---

19) ¿Qué estrategias son necesarias para fomentar, en los contribuyentes del impuesto sobre sucesiones la cultura tributaria?

---

---

---

20) ¿Considerando que la rigurosidad en los procesos de declaración y pago del impuesto, pueden contribuir a incrementar la evasión fiscal, cual es su opinión sobre la manera en que se desarrolla dicho proceso en el Municipio Trujillo, estado Trujillo?

---

---

---

21) ¿Qué ventajas ha producido la novedosa forma de declaración electrónica, utilizando el portal web del SENIAT?

---



REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO. ESPECIALIZACIÓN DE  
DERECHO MERCANTIL

---

---

22) La mayoría de los Sistemas Tributarios en América Latina, han considerado necesario flexibilizar el proceso de declaración y pago del impuesto para lograr un incremento significativo en la recaudación del mismo. ¿En qué sentido puede lograrse la flexibilización del proceso en el Municipio Trujillo, estado Trujillo?

---

---

23) ¿Cuál es el impacto desde el punto de vista de la evasión fiscal, si se logra un intercambio de información entre entes como: el Registro Civil, Dirección de Catastro de la Alcaldía correspondiente y el SENIAT?

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

---

---

24) ¿Cuál es su opinión con respecto al lapso previsto en la ley para que la Administración Tributaria pueda exigir el pago del impuesto sobre sucesiones?

---

---

25) ¿Cuál es su consideración con respecto al lapso previsto en la ley de 180 días para la presentación de la declaración y pago del impuesto sobre sucesiones?

---

---

26) ¿De qué manera puede lograrse una efectiva fiscalización y control en el impuesto sobre sucesiones, tomando en consideración el bajo número de funcionarios adscritos al Área de Sucesiones del Municipio Trujillo, estado Trujillo?



REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO. ESPECIALIZACIÓN DE  
DERECHO MERCANTIL

---

---

---

27) ¿Cuáles son las sanciones aplicadas en las declaraciones sucesorales presentadas en el Municipio Trujillo?

---

---

---

28) ¿En cuántas de las Declaraciones presentadas en el año 2014, se aplicaron sanciones? Explique su opinión respecto a la cifra mencionada.

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

29) ¿En cuántas de las Declaraciones presentadas en el año 2015, se aplicaron sanciones? Explique su opinión respecto a la cifra mencionada.

---

---

---



REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
NÚCLEO UNIVERSITARIO "RAFAEL RANGEL"  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO. ESPECIALIZACIÓN DE  
DERECHO MERCANTIL. TRIBUTOS EMPRESARIALES

**CONSTANCIA DE VALIDACIÓN**

Yo, Mary Z. Carrero M., titular de la  
cédula de identidad Nro. 5761804, profesor (a) Titular de  
la ilustre Universidad de los Andes, Núcleo Universitario Rafael Rangel,  
Trujillo, estado Trujillo, por medio de la presente hago constar que he  
revisado y validado el instrumento presentado por la Abg. Rosibell  
Vetancourt, titular de la cédula de identidad Nro. V-18.378.499, aspirante al  
título de Especialista en Derecho Mercantil, opción: Tributos Empresariales,  
de la Universidad de los Andes, Núcleo Universitario Rafael Rangel, el cual  
será utilizado para recabar información necesaria para su trabajo de grado  
titulado: **LA EVASIÓN FISCAL EN EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES  
EN EL MUNICIPIO TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO**. En tal sentido, una vez  
revisado el referido instrumento, se puede observar que el mismo posee  
pertinencia con los objetivos de la investigación, conformidad de ítems con  
los indicadores y adecuada redacción.

Firma   
C.I. Nro: 5761804  
Fecha 11-05-2016

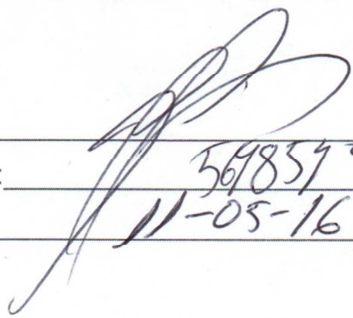


UNIVERSIDAD  
DE LOS ANDES

REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
NÚCLEO UNIVERSITARIO "RAFAEL RANGEL"  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO. ESPECIALIZACIÓN DE  
DERECHO MERCANTIL. TRIBUTOS EMPRESARIALES

### CONSTANCIA DE VALIDACIÓN

Yo Angel A. Higuera y Gómez, titular de la  
cédula de identidad Nro. 5898546, profesor (a) Titular de  
la ilustre Universidad de Los Andes, Núcleo Universitario Rafael Rangel,  
Trujillo, estado Trujillo, por medio de la presente hago constar que he  
revisado y validado el instrumento presentado por la Abg. Rosibell  
Vetancourt, titular de la cédula de identidad Nro. V-18.378.499 aspirante al  
título de Especialista en Derecho Mercantil, opción: Tributos Empresariales,  
de la Universidad de Los Andes, Núcleo Universitario Rafael Rangel, el cual  
será utilizado para recabar información necesaria para su trabajo de grado  
titulado: **LA EVASIÓN FISCAL EN EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES  
EN EL MUNICIPIO TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO.** En tal sentido, una vez  
revisado el referido instrumento, se puede observar el mismo posee  
pertinencia con los objetivos de la Investigación, conformidad de ítems con  
los indicadores y adecuada redacción.

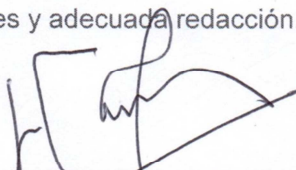
Firma:   
C.I. Nro: 5898546  
Fecha: 11-05-16



REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
NÚCLEO UNIVERSITARIO "RAFAEL RANGEL"  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO. ESPECIALIZACIÓN DE  
DERECHO MERCANTIL. TRIBUTOS EMPRESARIALES

CONSTANCIA DE VALIDACIÓN

Yo José Francisco Conte C, titular de la  
cédula de identidad Nro. 5759413, profesor (a) Titular de  
la ilustre Universidad de Los Andes, Núcleo Universitario Rafael Rangel,  
Trujillo, estado Trujillo, por medio de la presente hago constar que he  
revisado y validado el instrumento presentado por la Abg. Rosibell  
Vetancourt, titular de la cédula de identidad Nro. V-18.378.499 aspirante al  
título de Especialista en Derecho Mercantil, opción: Tributos Empresariales,  
de la Universidad de Los Andes, Núcleo Universitario Rafael Rangel, el cual  
será utilizado para recabar información necesaria para su trabajo de grado  
titulado: **LA EVASIÓN FISCAL EN EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES  
EN EL MUNICIPIO TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO**. En tal sentido, una vez  
revisado el referido instrumento, se puede observar el mismo posee  
pertinencia con los objetivos de la Investigación, conformidad de ítems con  
los indicadores y adecuada redacción.

Firma:   
C.I. Nro: 5759413  
Fecha: 11-05-2016