

BIBLIOTECA
ESCRITORIO TINOCO

24

Revista de

**DERECHO
TRIBUTA-
RIO-1.968**

*mayo
junio*

Amigo Suscriptor:

A MENOS QUE USTED HAYA TOMADO UNA SUSCRIPCION POR MAS DE UN AÑO, CON ESTE NUMERO VENCE LA CORRESPONDIENTE A 1967-68 (Nos. 19 A 24, AMBOS INCLUSIVE). LE ROGAMOS

Enviar su Cheque por Bs. 35.00

¡AHORA MISMO!

A FIN DE NO INTERRUMPIR LOS ENVIOS DE LA REVISTA.

SI USTED VIVE EN EL INTERIOR, POR FAVOR, REMITA CHEQUE DE GERENCIA PAGADERO POR UN BANCO EN CARACAS. TODO A NOMBRE DE:

Revista de Derecho Tributario

Apartado 1821

CARACAS

Escritorio Jurídico - Tributario

En el Edificio Roraima, Piso 13, Of. 13F, Chacabito (Frente al Cine Lido), Teléfono 325703, apartado 1821, Caracas, tenemos el gusto de quedar a sus muy gratas órdenes:

Dr. Marco Ramírez Murzi, Abogado. Ex-Juez Nacional de Hacienda. Ex-Abogado Fiscal III (Consultor de la Administración General del Impuesto sobre la Renta y Representante del Fisco Nacional en los procesos de Impuesto sobre la Renta). Con estudios de Contencioso-Fiscal en la Facultad de Derecho y Ciencias Económicas de Niza (Francia).

Dr. Pedro Guerrero Galavis, Abogado. En Ejercicio continuo de la profesión desde 1959.

Lic. Aristides Delgado-López.—Contador Público y Administrador Comercial. 16 años de experiencia en la empresa privada.

Jesús A. Delgado-López. Técnico en Impuesto sobre la Renta. Ex-Fiscal Jefe de Grupo de la Administración General del Impuesto sobre la Renta por más de doce años y más de 5 años de experiencia como asesor contable en materia de impuesto sobre la Renta para empresas privadas.

Impuesto sobre la Renta: Consultas, asesorías jurídicas y contables. Recursos Administrativos. Recursos jurisdiccionales para ante los Tribunales del Impuesto sobre la Renta y la Corte Suprema de Justicia.

Sucesiones - Defensas en los Tribunales de Hacienda - Impuestos Municipales.

Organización y Asesoramiento de Empresas.

Asuntos Administrativos, Civiles, Mercantiles y del Trabajo.

Asuntos contables: Sistemas, auditorías, experticias.

Estudios - 1

Los Recursos en la nueva Ley de Impuesto Sobre la Renta

(Viene del número anterior)

La propia Administración General del Impuesto sobre la Renta, en su memoria correspondiente a 1967, primer año de vigencia de la nueva Ley, de manera oficial, expresa y pública, consigna el estrepitoso fracaso del ordenamiento jurídico a que nos referimos: 232 procesos por decidir en los Tribunales, para un monto de Bs. 61.145.999,71 y 462 *Recursos en trámite* dentro de la propia Administración, para un total de Bs. 130.823.412,30. En otras palabras: al fenecer el primer año de la reforma, nos hallamos con un total de Bs. 191.969.412,01, que corresponden a procesos sin decidir administrativa o jurisdiccionalmente, y sin computar la cuantía de los que existan en la Sala Político-Administrativa de la Corte Suprema de Justicia. Pero, hay algo peor aún: la Administración omite en su memoria el dato más importante, como lo es el número de Recursos de Reconsideración Administrativa decididos en el año y el número de Recursos que fueron interpuestos. Con estos dos datos era muy fácil predecir el porcentaje futuro de expedientes que se irán paralizando por falta de una decisión oportuna. Es evidente que la manera de señalar el problema, a base exclusivamente de cuantías, constituye una discreta actitud de atenuar el resultado objetivo ante el público. Por último, en la memoria citada, la Administración expresa su preocupación por la dilación de los procesos de Impuesto sobre la Renta y aconseja crear mayor número de Tribunales no sólo en Caracas, sino en las ciudades del interior donde funcionen Seccionales del Impuesto. Esa recomendación desconcierta en la manera de tratar el problema y en cuanto a la gravedad que él reviste.

Lo cierto, como lo hemos dicho antes, es que, mientras subsista la vieja y caduca estructura administrativa, nada podrá lograrse sobre

el particular. Mucho menos habrá de lograrse pensando en mantener la estructura colegiada de los Tribunales y una segunda instancia en la Corte Suprema de Justicia, pero aumentando numéricamente los primeros, cosa que, entre nosotros, parece bastante difícil, sin efectuar previamente un estudio, por lo menos, que evalúe el rendimiento del personal administrativo y jurisdiccional sobre el cual pesa la responsabilidad de decidir los Recursos y, entonces, saber, cuando menos, ciertamente, si se necesita o no un mayor número de magistrados judiciales. El Recurso de Reconsideración Administrativa, por ejemplo, debe ser sustanciado, y elaborado el proyecto de decisión final, por los mismos abogados a quienes se les adscriba la defensa de los intereses del Fisco en la esfera jurisdiccional. Tener un equipo de abogados para que estudie los Recursos de Reconsideración Administrativa y otro para que defienda los puntos de vista de las decisiones administrativas finales en el Tribunal, es romper la coherencia de criterio de la Administración y crear, hasta cierto punto, una duplicidad de funciones, en desmedro de la celeridad y de la buena suerte en la decisión de dichos Recursos. Entre otras razones, como lo veremos más adelante, el Recurso de Reconsideración Administrativa no puede ni debe ser manejado como una superfiscalización, sino como producto de un organismo jurídico decisorio, a nivel del propio Administrador General. Es lo menos que puede esperarse de la decisión de un Recurso la cual, por virtud de la propia Ley, compete a la persona del Administrador General y de ninguna manera a sus subalternos.

Sin asomo de estar equivocados, conceptuamos que el problema de los Recursos es fundamental en el Ministerio de Hacienda y, concretamente, el de mayor importancia que afronta la Administración General, no sólo porque su falta de solución repercute financieramente en la vida del Estado y en la estabilidad de las relaciones entre el Fisco y los contribuyentes, sino por el aflojamiento moral que va produciendo hacia el futuro, tanto en los funcionarios públicos como en los particulares que esperan decisiones prontas que no se producen.

EL RECURSO DE RECONSIDERACION ADMINISTRATIVA EN LA LEY

La Reconsideración Administrativa tomó el mismo nombre de la que antes se conocía como una facultad discrecional del administrador, dirigida a rever sus propios actos y a modificarlos o revocarlos en razón de restaurar la legalidad de ellos mismos, cuando contra dichos

actos hubiese sido interpuesto el extinguido Recurso de Apelación, y dentro de un término que la propia Ley señalaba. No obstante, creado este Recurso de Reconsideración Administrativa por la Ley de 1966, en ella quedó subsistente la otra: la Reconsideración Discrecional, cuando se ejerza el Recurso Contencioso-Fiscal contra los actos emanados de la Administración si antes no fué ejercido el Recurso de Reconsideración Administrativa. Naturalmente, esto de llamar reconsideración Administrativa a un recurso administrativo creado por la Ley, y designar con el mismo nombre a una facultad discrecional que ella misma otorga, además de que señala una increíble pobreza de terminología jurídica tiende a crear confusión en los contribuyentes no adiestrados en el conocimiento de la Ley. Nos vamos a referir, entonces, a la reconsideración como un Recurso Administrativo establecido en el Capítulo 1º del Título 12 de la Ley de Impuesto sobre la Renta y, concretamente, desde el artículo 116 hasta el 125, ambos inclusive.

Estrictamente, el llamado Recurso de Reconsideración Administrativa por la Ley de 1966 es, como su nombre lo indica, un Recurso de naturaleza administrativa porque se interpone, sustancia y decide dentro de la propia Administración del Impuesto sobre la Renta. En puridad de verdad, se trata de un Recurso de Apelación en virtud del cual se ocurre al Administrador General del Impuesto sobre la Renta para pedirle, en ejercicio del mismo, que examine los actos administrativos de su subalterno, el Administrador Seccional. Ese Recurso Administrativo de Apelación podría catalogarse como un recurso jerárquico imperfecto: la vía administrativa o gubernativa se agota con la decisión del Administrador General y no llega hasta el nivel del verdadero jerarca, o sea el Ministro de Hacienda. El artículo 116 de la Ley es el que crea dicho Recurso contra el acto de liquidación fiscal. No sabemos aún por qué, literalmente, ha pretendido circunscribirse dicho Recurso a los actos fiscales de liquidación, en vez de incorporar a la materia, objeto del mismo, todos los actos administrativos que, en materia de Impuesto sobre la Renta, produzcan una lesión económica al contribuyente, mediante la creación de una situación impositiva individualizada. El artículo 97 del proyecto, como vimos antes, origen de dicho Recurso, lo limitaba aún más: la reconsideración podía ser interpuesta contra las liquidaciones fiscales que provinieran *de intervenciones fiscales*. Afortunadamente en la Ley se eliminó tan odiosa restricción. Nos atrevemos a sostener que el Recurso de Reconsideración Administrativa puede ser ejercido contra todo acto creador de

una situación jurídica individualizada y que produzca o pueda producir una lesión económica al contribuyente, sin excepción alguna, pues se trata de que, en virtud de ese Recurso, no sean los funcionarios subalternos quienes puedan crear en definitiva esa situación concreta sino, cuando menos, el propio Administrador General. En las discusiones de las Cámaras Legislativas y, en consecuencia, en el Articulado definitivo de la Ley, se eliminó la posibilidad de que el Ejecutivo, por medio del Reglamento, pudiera crear normas procedimentales para formalizarlo y tramitarlo, a pesar de que los proyectistas habrán incluido esta delegación expresa. En efecto, el propio artículo 97 del Proyecto expresaba que el Recurso de Reconsideración Administrativa “se formalizará y tramitará de acuerdo con las disposiciones señaladas en el Reglamento”. Esta parte que hemos puesto entre comillas, fué deliberadamente suprimida. Pensamos que el Poder Legislativo no consideró que se podía otorgar al Ejecutivo la expresa facultad de que reglamentara una materia procedimental de tanta importancia, no sólo por su categoría y novedad sino porque, además, corresponde a una Ley sustantiva de orden público. No obstante, en el Decreto No. 1.062 de 1968, Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, publicado por primera vez en la Gaceta de 22 de febrero de 1968, a un año, dos meses y seis días de promulgada la Ley de Impuesto sobre la Renta, parece como si la facultad reglamentaria hubiese subsistido, a pesar de la supresión expresa del Legislador, puesto que en tal Decreto se dictan normas procedimentales que atañen no sólo al Recurso de Reconsideración Administrativa sino al Contencioso-Fiscal y las cuales presentan, además, señalados excesos con respecto al articulado de la Ley que pretende reglamentarse. Después de esa especial reglamentación, en el título 12 de dicho Decreto, llamado “De las Disposiciones Transitorias y Finales”, y, particularmente, en su artículo 236, el poder ejecutivo establece lo siguiente: “A los efectos de una eficiente tramitación del Recurso de Reconsideración Administrativa, el Ejecutivo Nacional, dentro de los tres primeros meses siguientes a la vigencia de este Reglamento, dictará las normas concernientes a la organización y funcionamiento de una Sala de Recursos dentro de la Administración General del Impuesto sobre la Renta”. Las normas a que se refiere el artículo anterior son las que corresponden al Decreto No. 1.125 de 22 de mayo de 1968, publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela No. 28.634 de 23 de mayo de 1968, en el que el Poder Ejecutivo y Reglamentario, cumplió la orden que él mismo se había dado por el Decreto Reglamenta-

rio de la Ley y para un propósito loable, evidentemente. Este último Decreto mencionado, al cual nos referiremos oportunamente, posee la señalada virtud de constituir una tentativa de reorganizar y poner a funcionar la estructura de la Administración del Impuesto sobre la Renta en lo que concierne al Recurso de Reconsideración Administrativa, pero trae consigo la grave falla de hacer caso omiso del Recurso Contencioso-Fiscal, lo cual, como antes comentábamos, originará una duplicidad de funciones y dejará pendiente la organización de este último.

INTERPOSICION DEL RECURSO

De acuerdo con el artículo 116 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, el Recurso de Reconsideración Administrativa debe ser interpuesto para ante la Administración General y a través de la Administración Seccional en que se ha originado el acto contra el cual se va a recurrir. El plazo para interponerlo será de 15 días hábiles, el cual se contará a partir de la fecha de recibo de la planilla de liquidación o del acto administrativo que cause estado, aún cuando él, expresamente, no contenga una nueva liquidación de Impuesto, o liquidación complementaria. Es bueno señalar que este término de 15 días hábiles el cual comienza a correr a partir del día en que el contribuyente es notificado de la planilla o del acto administrativo por el recibo del mismo, de acuerdo con reiterada jurisprudencia de los antiguos Tribunales de Apelaciones del Impuesto sobre la Renta de la Sala Político-Administrativa de la Corte Suprema de Justicia y de la Doctrina Nacional, es un plazo de caducidad, que no puede detenerse, interrumpirse, renunciarse, modificarse en forma alguna o impedirse que corra, sino que, fatalmente consumido, hace precluir el derecho del contribuyente a impugnar el acto y tal consumación del término le otorga firmeza al acto administrativo, el cual ya no podrá ser controvertido ni en la vía gubernativa, por intermedio de este Recurso, ni en la vía jurisdiccional.

El Recurso de Reconsideración Administrativa, (artículo 117), puede ser interpuesto por el propio contribuyente, por su representante legal en caso de incapacidad, o por intermedio de mandatario que reúna las condiciones exigidas para ser apoderado judicial, y en el caso de personas jurídicas o comunidades, podrá ser interpuesto por los administradores que ejerzan la representación de éstas por medio de mandatario que reúna las condiciones exigidas para ser apoderado judicial. Es decir: el artículo citado prevé que el Recurso pueden in-

terponerlo personalmente el contribuyente, o los representantes de personas naturales o jurídicas, por virtud de la Ley, o los apoderados que reúnan las condiciones exigidas para ser apoderados judiciales, es decir, que sean abogados en ejercicio. La Ley de Abogados, de fecha 16 de diciembre de 1966, publicada en la Gaceta Extraordinaria No. 1.068 del siguiente 22 del mismo mes, en su artículo 3º establece que “Para comparecer por otro en juicio, evacuar consultas jurídicas, verbales o escritas, y *realizar cualquier gestión* inherente a la abogacía se requiere poseer el título de abogado, salvo las excepciones contempladas en la Ley”. El segundo aparte del mismo artículo señala que “Los representantes legales de personas o derechos ajenos, los presidentes o representantes de sociedades, cooperativas, asociaciones, o sociedades civiles o mercantiles, que no fueren abogados, no podrán comparecer en juicio a nombre de sus representantes sin la asistencia de abogados en ejercicio”. El artículo 11 de la misma Ley interpreta qué se entiende por actividad profesional del abogado, para los efectos de esa Ley, de la manera siguiente: “El desempeño de una función propia de la abogacía o de una labor atribuida en razón de una Ley especial a un egresado universitario en Derecho, o aquellas ocupaciones que exijan necesariamente conocimiento jurídico”. De manera, que tanto la Ley de Impuesto sobre la Renta como la Ley de Abogados, promulgadas en la misma fecha, han tenido la intención de cerrar el paso, de manera radical, a las personas, no abogados, que hasta hace poco representaban intereses de contribuyentes y cuya intervención era aceptada o, por lo menos, tolerada. Estas disposiciones legales que hemos traído a mención, vinieron a satisfacer un verdadero interés público, a proteger los derechos de los contribuyentes, y a impedir que algunos funcionarios permitan las actividades de personas que, de manera ilícita, asumen la representación de otras personas, o puedan asumirla en un momento dado.

PRESUPUESTOS PROCESALES DEL RECURSO

El recurrente, (artículo 118), debe acompañar a su escrito las planillas de liquidación recurridas y en el mismo deberá concretar las razones de hecho y de derecho en que fundamente el Recurso. También podrá promover las pruebas que considere pertinentes, con excepción de las de testigos, confesión y juramento decisorio. El término para evacuar las pruebas promovidas será de treinta (30) días hábiles *el cual se contará a partir de la fecha de interposición del Recurso.*

Puede apreciarse que el Legislador de 1966, inclusive para este Recurso que reviste un carácter estrictamente administrativo, adoptó la formalidad de iniciarlo o de interponerlo mediante la formulación de una demanda, con sus requisitos fundamentales. Efectivamente, la obligación impuesta al recurrente a fin de que señale los fundamentos de hecho y de derecho en que se sustenta el Recurso, no son otra cosa diferente a la adopción de normas procesales ordinarias las cuales, en la órbita de lo Contencioso-Fiscal puro serían, hasta cierto punto, discutibles. Pero más discutibles lo son aún en la esfera de un Recurso Administrativo. Pedir que el recurrente señale los fundamentos de hecho es pedirle que fije la pretensión de manera que no exista incertidumbre sobre el objeto de la demanda, como acertadamente dice Chiovenda. Es decir, cierta corriente moderna de doctrina considera suficiente la indicación de los hechos necesarios para individualizar o identificar la acción propuesta. Pero resulta que, frente a esta corriente cuya teoría ha sido llamada de la individualización, se opone otra, sin duda demasiado rigurosa, llamada *de la sustanciación*, la cual exige indicar el hecho que ha engendrado el derecho que se hace valer, de manera que la deducción posterior de un hecho no comprendido en la demanda sería cambio de demanda y por lo tanto inadmisiblè. El propio Chiovenda expresa que “esta opinión se enlaza con formas de procedimiento hoy en desuso y no tiene muchos adeptos”. No obstante, existe el peligro de que las autoridades administrativas, al conocer del Recurso de Reconsideración consideren que la *causa petendi* la forman no los hechos de donde se derive el derecho, sino los que se hayan indicado en el libelo del Recurso, lo cual constituiría una aberración y desnaturalización del Recurso, como tal, el cual, por encima de toda consideración, permite que el Administrador General no sólo pueda rever sus propios actos sino que ejerza un control administrativo de legalidad sobre los de sus subalternos y sobre los suyos propios. Los fundamentos de derecho del Recurso, no precisan otra cosa distinta al señalamiento de las normas legales que el recurrente pretende aplicables a su favor. Pero sería absurdo pretender que estos fundamentos se expongan detalladamente, porque la Administración debe aplicar la Ley, haya sido o no alegada por el recurrente.

(Continuará)

Sentencias - 1 al 4

1.—No. 19.—DEL TRIBUNAL SEGUNDO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.—PONENTE, DR. FELIX HUGO MORALES.—DE 13 DE DICIEMBRE DE 1967.—CON LUGAR EN TODAS SUS PARTES. (CASO: PHILLIP MORRIS, INC.).

PROCEDIMIENTO PARA LIQUIDACION:

"El procedimiento administrativo para la liquidación del impuesto está imperativamente preceptuado en el artículo 137 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, que copiado textualmente dice lo siguiente:

"A los fines de la liquidación del impuesto la Administración procederá:

1º—A revisar las declaraciones recibidas, para verificar si han sido correctamente formuladas. Si observare incorrecciones de forma hará al declarante las indicaciones necesarias y le fijará el término dentro del cual deberá hacer la correspondiente corrección;

2º—A practicar una liquidación provisional bona fide con base en las declaraciones presentadas y en las modificaciones que surjan del estudio que haga la Administración de los datos declarados. Las modificaciones deberán notificarse al contribuyente en forma motivada; y

3º—A practicar las liquidaciones complementarias a que hubiere lugar como resultado de las verificaciones posteriores que hiciere.

Las liquidaciones complementarias deberán ser ordenadas mediante resolución motivada que se enviará al contribuyente junto con la correspondiente planilla".

Analizando la planilla de liquidación objeto del recurso a la luz de la norma transcrita, resulta lo siguiente:

La Administración no encontró "in-correcciones de forma" (Numeral 1º), pues no consta ello en el expediente.

Tampoco liquidó según el numeral 3º, pues por ninguna parte aparece que la planilla recurrida sea una "liquidación complementaria", ni tampoco que se haya expedido "mediante una Resolución motivada".

Si no es una planilla complementaria, ni se formularon objeciones de forma a la declaración, forzoso es concluir que se trata de una liquidación provisional "bona fide", de las reguladas por el numeral 2º.

En efecto, según ese numeral 2º hay dos tipos de liquidación bona fide:

A) la que se ciñe estrictamente a los datos de la declaración; y

B) la que se basa en los datos de la declaración, pero con modificaciones resultantes del estudio que de ellos haga la Oficina liquidadora.

La planilla de liquidación objeto del recurso no es del tipo A) porque modifica los datos declarados, es decir, no se ciñe estrictamente a la declaración del contribuyente, la cual arroja una pérdida de Bs. 132.230,30 en la Cédula Tercera (Capítulo IV de la Ley), al paso que la liquidación grava en la misma cédula, una renta neta de Bs. 6.874,05.

En consecuencia, no nos queda otra alternativa que considerarla como una planilla del tipo B) de liquidación provisional bona fide, es decir, aquella que se basa en la declaración, pero con las modificaciones que surjan del estudio que a los datos declarados haga la Administración.

Quedaría solo por averiguar si la nota de "observaciones" que contiene el llamado "Ajuste de Rentas", (folio 20 del expediente), surge "del estudio de los datos declarados" o, por el contrario, de datos o fuentes extrañas a la propia declaración; y qué validez tendría esta última manera de proceder, dentro de esta categoría de liquidación provisional bona fide.

La simple lectura de la declaración demuestra al Tribunal que se acudió a fuentes extrañas a efectos de modificar los datos declarados. Por ninguna parte de la declaración, ni en su encabezamien-

to, donde se estampan los datos sobre identificación del contribuyente y del año gravable, ni en el formulario correspondiente a las cédulas, ni en la parte que se refiere al juramento y firma, ni tampoco en sus anexos, aparecen indicios siquiera de cuál es el personal directivo de la empresa.

Esta afirmación acerca de quién es el titular de la Dirección de una empresa cualquiera, a los efectos previstos en el Parágrafo único del artículo 68 del Reglamento de la Ley, debiera resultar de suficientes y autorizados elementos de apreciación, pues de acuerdo con los artículos 94 y 270 del Código de Comercio, dichos funcionarios —los administradores y factores de comercio— son órganos que ejercen funciones de gran relevancia dentro de la Empresa, y no se les puede atribuir tal carácter sino de lo que resulte de fuentes muy autorizadas, tales como Actas Constitutivas, Estatutos, Decisiones de Asambleas Generales o de Juntas Directivas, etc. . . .

Ahora bien, de una nota manuscrita agregada a la declaración, cuya autoría por parte de la Oficina Liquidadora ratifica el Representante del Fisco en su escrito de Informes, resulta que la calificación de titular de órgano tan importante surge de una simple comunicación telefónica. Es evidente para el Tribunal, que tal información hubiera podido servir, a los más, como indicio para ordenar la investigación a que se refiere el numeral 3º del artículo 137 del Reglamento, antes citado, con la subsiguiente expedición de la planilla complementaria; pero de nin-

guna manera da base a una modificación de "los datos declarados" dentro del tipo de una liquidación provisional bona-fide. Es preciso tener en cuenta que ambos tipos de liquidación provisional bona-fide, se basan en una declaración formulada bajo fé de juramento, y que dicha liquidación responde a una etapa de la determinación del imponible, en que el legislador ha querido dar plena fé a ese juramento. El respeto, pues, el contenido de esa declaración, tiene un significado profundamente lógico y jurídico dentro de nuestro sistema de determinación de la materia gravable.

Por otra parte, si nos fijamos en el requisito de la "forma motivada" que erige el propio numeral 2º del artículo 137, el Tribunal observa, siguiendo al respecto un criterio sentado por la Corte Suprema de Justicia (sentencia del 13 de junio de 1967, Sala Político-Administrativa), que si bien el Ajuste de Rentas que se acompañó a la liquidación tiene una cierta 'motivación formal, carece indudablemente de "justificación intrínseca", ya que como se ha venido exponiendo, el supuesto de hecho de tal motivación está deleznablemente basado en una simple comunicación telefónica. Dice así la sentencia aludida:

"Reducido a este aspecto de la solicitud el escrutinio de la Sala, es necesario observar que los actos administrativos, como todos los emanados de los órganos del Poder Público, deben tener una razón de ser, causa

o motivación que les sirva en última instancia de **justificación intrínseca**. Generalmente esa justificación está constituida por los **supuestos de hecho y de derecho**, que son, entre otros elementos, **esenciales para la validez del acto**. En este sentido puede afirmarse que la falta de motivación es una de las **causas de nulidad de los actos aministrativos**, y ello es admitido y proclamado como principio general de derecho por la generalidad de los autores y la jurisprudencia de otros pueblos... La falta de motivación formal de un acto conlleva inevitablemente la nulidad de éste cuando ella es consecuencia de su carencia de **justificación intrínseca...**" (subraya el Tribunal).

De todo lo expuesto, resulta evidente que la Planilla de liquidación recurrida, por lo que respecta a la Cédula Comercio-Industrial (Capítulo IV de la Ley), violó todas las normas sobre procedimiento del acto Administrativo; y así se declara.

I I I

Por las razones que anteceden, este Tribunal Segundo del Impuesto sobre la Renta, en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara con lugar en todas sus partes el presente recurso interpuesto por la contribuyente Phillip Morris Incorporated contra la planilla de liquidación N° 301416 del 27 de julio de 1964".

2.—No. 20.—DEL TRIBUNAL SEGUNDO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.—PONENTE: DR. JAIME MORANTES.—DE 14 DE DICIEMBRE DE 1967.—CON LUGAR. (CASO: LUIS LARES PRATO).

**CALIFICACION DE LA RENTA:
CEBA DE GANADO**

Las diferentes Leyes de Impuesto sobre la Renta, han distinguido los beneficios agrícolas y pecuarios de otros enriquecimientos, para otorgarles un tratamiento sui-generis caracterizado por ventajas especiales, tomando en cuenta el medio en que esa actividad se cumple, las contingencias de la naturaleza, las reducidas oportunidades educacionales de quienes las efectúan, la importancia de esa explotación, el interés del Estado en que alcance un alto grado de desarrollo y la conciliación a la vez de ese tratamiento, con la necesidad de que se cumpla el postulado de generalidad en la imposición, en cuya virtud todos deben contribuir a la satisfacción de las cargas públicas.

En general, los textos legales han definido como beneficios agro-pecuarios, los provenientes de la explotación directa del suelo o de la cría y los que se deriven de la elaboración complementaria de los productos obtenidos por el agricultor o el criador y realizados en el propio fundo. Tanto en las leyes como en sus diferentes reglamentaciones, se han establecido equiparaciones y excepciones respecto de otras labores que se cumplen en el mismo medio, ya para otorgarles el aludido régimen de favor o ya para in-

cluir las en la categoría comercio-industrial, según predomine en ellas uno u otro carácter.

Entre las actividades agro-pecuarias, realizadas en el propio fundo o en el ajeno, según las circunstancias lo requieran, como la escasez de pastos, el invierno o la sequía, es conocida tradicionalmente la ceba de ganado, llamada también levante o engorde de ganado, ejercida bien aisladamente o combinada con otras de la misma índole.

En los Reglamentos anteriores al de 11 de enero de 1956, la ceba, como "adquisición de ganado para su engorde y ulterior enajenación", fué excluída expresamente del aludido régimen de favor, atendiendo a la simple consideración de que en esa labor, así entendida, como simple intermediación, predominaba más el carácter comercial y, por tanto, como tal debía gravarse.

Eliminada la excepción en el Reglamento vigente, nos encontramos con una materia gravable en determinado Capítulo y una definición de la Ley sobre el supuesto de hecho; de donde habrá de averiguarse si ese supuesto es exclusivo, en los términos empleados, o es sólo el índice de un supuesto más amplio, dentro del cual se encuentra la ceba de ganado; entendida ésta con el significado corriente.

El artículo 24 de la Ley y su pará-

grafo primero, señalan en cuanto a la materia gravable, los enriquecimientos provenientes de las actividades agrícolas y pecuarias, y como definición de esos beneficios, los que provengan de la explotación directa del suelo o de la cría. Incluye o equipara a esos beneficios los derivados de la elaboración complementaria de los productos que obtenga el agricultor o el criador y realizados en el propio fundo, salvo la elaboración de alcoholes y bebidas, y los derivados de la pesca, salvo respecto a ésta, los que se obtengan por la elaboración de sus productos.

Vemos pues, que el Legislador en la redacción de la norma ha utilizado los términos con el significado propio de otras disciplinas distintas de la jurídica y por tanto, con el que se los emplea corrientemente, ya que en el texto comentado sólo se refiere a la explotación directa del suelo o de la cría, y como excepciones las únicas que se han mencionado.

Por tanto, como cría según el Diccionario de la Real Academia Española, "es acción y efecto de criar a los hombres, o las aves, peces, y otros animales"; y criar, del latín *creare*, en una de sus acepciones, "es alimentar, cuidar y cebar aves u otros animales", hemos de considerar que el criterio en la materia cuestionada ha variado. El Reglamento vigente, pues, inspirado más en el espíritu de la Ley y en el presupuesto, ajustado a la realidad, de que la explotación agropecuaria, es un complejo proceso de interdependencia de labores en donde la agricultura y la ganadería en

sus varios aspectos marchan de ordinario mancomunadas, elimina la excepción de los Reglamentos que lo precedieron en cuanto a la ceba de ganado, dando preeminencia al concepto esencialmente económico, sobre el carácter civil o mercantil, a los efectos de la calificación.

Resulta ello hoy corroborado al observar que el Reglamento de la Ley de Reforma Agraria, incluye tal actividad entre las que pueden ser favorecidas con el otorgamiento de créditos agrícolas supervisados, sujetos a los términos y modalidades que constan de las Secciones III y IV del propio Reglamento.

No resulta válido entonces el argumento sostenido por la representación fiscal en informes, de que al quedar eliminada la excepción de calificación había de ser mercantil, pues la consecuencia obligada, ajustada a lo antes expuesto, por virtud, además, del principio de que hay que estar a lo que dispone la regla mientras no conste la excepción (*Regulabile inhaerendum est, donec fallentia constet*), es que a la ceba de ganado, entendida como "explotación del suelo o de la cría", en los términos de la Ley, se le califique como actividad agropecuaria.

No quiere pasar por alto el Tribunal la consideración de que hay casos en que la señalada actividad puede ser de simple intermediación, al faltar en ella los elementos de vinculación directa a la tierra y de intervención del esfuerzo humano; en cuyos casos, a los efectos del gravamen, tal explotación así realizada, constituiría evidentemente una actividad pecuaria directa sometida al régimen es-

pecial de tributación establecida por el legislador; mas no es así en el caso de autos, en que de la experticia practicada por los ciudadanos Mario José Valery, Diego Terán y Amadeo Herrera (folios 108 y 109), aparece que el recurrente ejerce la ceba de ganado en el fundo de su propiedad denominado "El Amparo", ubicado en jurisdicción del Distrito Colón, Estado Zulia, en donde "existen aproximadamente dos mil quinientas hectáreas de excelentes pastos... bien cuidados y asistidos" y otras instalaciones apropiadas en perfecto estado.

Por las consideraciones anteriores, el Tribunal estima que el traslado hecho de la cédula agro-pecuaria a la cédula comercio-industrial, de los ingresos que el contribuyente Luis Lares Prato, declaró por concepto de ceba de ganado, no se ajusta a las normas legales y reglamentarias vigentes aplicables al caso de autos. Así se declara.

ESTIMACION DE OFICIO: AGRO - PECUARIAS

Las Leyes de Impuesto sobre la Renta aplicables a los ejercicios económicos a que se refiere el recurso, establecían en sus artículos 25 y 26, que para obtener la renta neta se harían a la renta bruta las deducciones autorizadas en el artículo 12, en cuanto fueran aplicables; que la renta bruta se determinaría en la forma prescrita por el Reglamento; que cuando el contribuyente no determinara sus beneficios netos o no los comprobara a satisfacción de la Administración, procedería ésta a efectuar de

oficio la estimación prudencial a base de elementos adecuados de apreciación; y que a falta de éstos, se presumiría como renta imponible, la décima parte de la venta de sus productos. Por su parte, el Reglamento de la Ley, además de las normas atinentes a la determinación de la renta bruta mediante la sustracción del monto de los ingresos brutos durante el año gravable, del costo de los bienes enajenados en el mismo período, deja a la contribuyente en libertad de escoger su sistema de contabilidad cuando se ajuste a reconocidos principios y a las normas legales y reglamentarias.

El procedimiento, como se ha visto, se caracteriza por su sencillez. De él aparece que el contribuyente debe llevar una contabilidad ajustada a reconocidos principios en la materia y que con base en ella, debe determinar sus beneficios netos. Sólo cuando esto no ocurra, o el contribuyente no los compruebe a satisfacción de la Administración, procederá ésta a hacer la estimación de oficio, a base de elementos adecuados de apreciación; a falta de éstos, y ya en forma subsidiaria, se aplicará la presunción.

Los funcionarios fiscales en las actas mencionadas señalan que el contribuyente tiene su contabilidad, pero llevada en forma incorrecta; que no se levantaron inventarios físicos y que por falta de comprobantes no fué posible verificar la sinceridad de las declaraciones. Correspondía, pues a esos funcionarios, ciñéndose a las normas legales y reglamentarias, como segundo paso, proceder a la estimación de oficio, a base

de elementos adecuados de apreciación, para lo cual contaban al menos, con elementos de la propia contabilidad, que como aparece de la experticia practicada por los ciudadanos Obdulio Picón Picón, José Ramón Pabón y Luis Mascia Peña, y en el período a que ella se refiere, se lleva en Libros y se acompaña de comprobantes, lo cual corrobora el contenido del acta fiscal G-262, que dice "lleva solamente un Libro Diario-Caja debidamente legalizado con operaciones asentadas hasta el 31-8-62. Comprobantes: Parte de ellos archivados".

Más los funcionarios fiscales, limitándose a informar la incorrección, pasan en las actas de manera inmediata, a la aplicación de los porcentajes del 10% y del 20% sobre los ingresos brutos declarados para determinar la renta neta, referidos a las ventas de productos agrícolas y de ganado, respectivamente.

Aparece claro, en consecuencia, que

la determinación de la renta neta del contribuyente Luis Lares Prato para los ejercicios económicos antes mencionados, no se ha hecho con sujeción a la Ley. Así se declara.

MULTAS:

En relación con las sanciones impuestas y todas las consideraciones de este fallo en cuanto al fondo de la cuestión debatida, ellas quedarán sujetas a la resolución de la Oficina Liquidadora, si por el ajuste y sujeción a las normas antes señaladas, considera cumplidos los presupuestos de hecho para su procedencia.

Por las razones que anteceden, este Tribunal Segundo del Impuesto sobre la Renta, administrando Justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara con lugar la apelación interpuesta por el ciudadano Luis Lares Prato.

3.—No. 21.—DEL TRIBUNAL SEGUNDO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.—PONENTE: DR. FELIX HUGO MORALES MORALES.—DE 4 DE ABRIL DE 1968.—SIN LUGAR. (CASO: SHELL QUIMICA DE VENEZUELA)

DEDUCCION Y RETENCION

Aparte de toda otra consideración, el Tribunal considera lógico razonar de la siguiente manera alrededor del numeral 1º del artículo 12 de la Ley de 13 de febrero de 1961:

El supuesto de hecho del mencionado numeral 1º está compuesto de dos requisitos:

A) Que se trate de intereses sobre

capitales tomados en préstamo: podría tratarse de capitales propios del contribuyente o aportados por terceras personas; sus frutos civiles o dividendos no serían deducibles: se requiere que sean "capitales tomados en préstamos", es decir, capitales ajenos, de propiedad de otras personas, cuyo uso y goce habría sido cedido al contribuyente a cambio

de los intereses. Acerca de este requisito, en el caso de autos, tanto la Administración como la recurrente parecen estar de acuerdo. "Parecen estar de acuerdo", decimos, porque la recurrente hizo valer tal deducción en su declaración, y si la hizo valer es porque considera que tal capital, el productor de los intereses, no es de su propiedad, no obstante que en su escrito de recurso y de informes argumenta en su favor con principios de Derecho Privado como el siguiente: "el dedudor se hace propietario de la cosa que se le dió en préstamo" (pág. 6 del escrito del Recurso, folio 7 del expediente). "Si bien es cierto, como asienta el representante fiscal en informes, que por efecto del mutuo el mutuario se hace propietario de la cosa que se le dió en préstamo (artículo 1.736 del Código Civil), esto es así porque la cosa objeto del contrato de mutuo o préstamo es siempre un bien fungible, o sea, uno de aquellos muebles en que cualquiera de la especie equivale a otro de la misma calidad y en igual cantidad; pero sólo para el caso de la pérdida del bien, porque en ese caso parece para el mutuario o prestatario".

Por su parte el Tribunal considera que la norma aplicable en esta materia es, por el contrario, el artículo 7º de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 13 de febrero de 1961, según la cual el préstamo de dinero es una especie de "cesión del uso o del goce de bienes muebles". La nuda propiedad por lo tanto continúa en cabeza del prestamista; el prestatario sólo detenta el uso y goce del capital prestado; y por consiguiente

el interés que remunera al prestamista esa cuestión, es un cargo, un pasivo, atribuible a la producción de la renta bruta y lógicamente debe reconocerse su deducción para obtener la renta neta.

Este criterio, tan firmemente fundamentado como que deriva de un texto legal expreso, encuentra su confirmación en el siguiente párrafo de la Exposición de Motivos de la primigenia Ley, en donde claramente se expresa que el capital tomado en préstamo sigue siendo de propiedad del prestamista:

"Aparecen por último los productos de capitales puestos en acción **por personas distintas a sus dueños. La actividad de los que recogen haberes del trabajo de otros aplicados a su capital** es, de todas las anteriores, la que debe ser gravada con más intensidad y todavía podría ser objeto de discriminación según sea mayor o menor la producción de nuevos bienes útiles para la sociedad y según el riesgo de la inversión".

El artículo 1.736 del Código Civil, derecho común, no es, pues, plenamente aplicable en materia de Impuesto sobre la Renta, por ser éste un derecho especial, regido por normas peculiares.

B) Que se trate de capitales tomados en préstamo "**invertidos en la empresa**". Podría tratarse de inversiones efectuadas en otras actividades del contribuyente, por ejemplo en gastos suntuarios de vivienda, automóviles de uso personal, yates de placer, etc. . . ., en cuyo caso no cumplirían este requisito y por consiguiente, no serían deducibles. Pero igualmente podría tratarse de empresas del contribuyente situadas fuera del ám-

bito nacional, que escapan por consiguiente, al poder de imperio del Estado venezolano. En tal caso, el contribuyente no podría deducir tales intereses porque se requiere que tales empresas estén situadas dentro del país, o sea que el producto o enriquecimiento derivado de esa inversión, sea gravable en Venezuela al tenor de lo dispuesto por el artículo 1º de la Ley, que exige que el enriquecimiento sea obtenido "en virtud de actividades económicas realizadas en Venezuela o de bienes situados en el país". En el caso de autos, sobre estas dos posibilidades, (que la inversión se haya hecho en gastos suntuarios, vivienda, automóviles, yates de placer, etc...; o en una empresa no situada en el país), no hay tampoco desacuerdo entre las partes: la inversión de esos capitales tomados en préstamo, se hizo en la empresa productora del enriquecimiento, y la mencionada empresa de compra y venta de mercancías realiza sus actividades en Venezuela. Ahora bien, si esa inversión se hizo en una empresa situada en el país, se trata indudablemente de una actividad económica realizada en Venezuela, y los intereses pagados sobre dicho capital así invertido en el país, no sólo serían deducibles de la renta bruta al tenor del numeral primero del citado artículo 12, sino que necesariamente serían siempre gravables en Venezuela, según el citado artículo 1º ejusdem, porque precisamente derivan o son causados o tienen su fuente en una actividad económica realizada en Venezuela. Es decir que la razón dada para deducir por el pagador de los intereses,

tiene igual fuerza para sostener la procedencia del gravamen en cabeza de su perceptor, como que por lo menos una "de las causas que lo originan ocurre dentro del territorio nacional".

Como consecuencia del anterior razonamiento el Tribunal no puede menos que considerar inaceptables dos pretensiones del contribuyente:

1) aquella que sostiene que, en su caso, no obstante ser deducibles los intereses cuestionados, ellos no son gravables en Venezuela, y por consiguiente, no estaba obligado a efectuar la retención. Evidentemente en este planteamiento existe una flagrante contradicción. Pues una de dos: o los intereses no son producidos por una actividad económica realizada en Venezuela; o sí lo son. En el primer caso, que es precisamente lo que arguye la contribuyente, sería exacta su conclusión de que no son gravables en Venezuela dichos intereses, pero entonces no podría pretender que se los deduzca de la renta bruta. Al declarar que tales intereses son deducibles en su propia declaración, y sostenerlo como lo ha sostenido a través de todo el proceso, ha venido reconociendo que ellos son intereses de capitales invertidos en una empresa situada en el país, y que por consiguiente, ellos tienen su origen en una actividad económica realizada en Venezuela. Siendo ello así, no puede sostener que no son gravables en Venezuela, so pena de caer en flagrante contradicción, como antes se ha dicho. No hace falta examinar el otro extremo de la oposición arriba establecida, pues la conclusión se-

ría la misma, es decir, que tales intereses no solamente son deducibles sino que también son gravables en Venezuela; y

2) la que sostiene que el Párrafo único del numeral 1º citado artículo 12 de la Ley, prevé en general la posibilidad de que haya intereses de capitales tomados en préstamo e invertidos en empresas situadas en Venezuela, que sean deducibles de la renta bruta, pero que no sean gravables en cabeza de su perceptor. Aparte toda cuestión relativa a si tal parágrafo establece una condición o requisito para la procedencia de la deducción, o si se trata por el contrario de una sanción al Agente de Retención, es indudable para este Tribunal, que esa conclusión antes aludida es errónea, pues como se ha demostrado antes, el supuesto de hecho consistente en que tales intereses deriven de capitales tomados en préstamo e invertidos en la empresa, sin el cual no serían deducibles, impone asimismo e ineluctablemente que tales intereses son gravables por nuestra Ley, precisamente por tener su causa u origen en una inversión realizada en el país, es decir, "en actividades económicas realizadas en Venezuela" (artículo 1º de la Ley). La palabra "grave" utilizada por el mencionado parágrafo en ese "tiempo y modo" como dice el representante del contribuyente, no puede interpretarse en el sentido por él indicado, o sea en el de la posibilidad de que no sean gravables ciertos intereses, si no a lo más, en el sentido de que tanto el impuesto cedular como el complementario pueden va-

riar según la cuantía mayor o menor de las rentas a gravar. Y así se declara."

GRAVABILIDAD DE INTERESES:

"Considerando ahora la cuestión en disputa, o sea la gravabilidad de intereses producidos por capitales traídos en préstamo del exterior e invertidos en Venezuela, con arreglo al artículo 1º de la Ley, el Tribunal observa lo siguiente:

La situación de hecho establecida por ese artículo, como presupuesto de la imposición sobre la renta en Venezuela, consiste en que haya "enriquecimientos que se obtengan en virtud de actividades económicas realizadas en Venezuela o de bienes situados en el país; caso de haberlos, la persona o comunidad que los haya obtenido, tendrá que pagar el impuesto que la Ley autoriza, no importa que su domicilio esté fuera de Venezuela.

Es decir, que muy bien podemos distinguir, siguiendo en ello al Profesor G. A. Giannini en su obra Instituciones de Derecho Tributario, dentro de aquella situación de hecho prevista en la norma citada, dos elementos, a saber:

—uno material, consistente en la condición de las cosas o en el hecho, objetivamente considerados, a los que la Ley vincula el impuesto; y

—otro personal, constituido por la relación en que debe encontrarse el sujeto pasivo del impuesto con aquel primer elemento para que nazca a su cargo la deuda impositiva.

El elemento material ha sido muy

bien puntualizado por el parágrafo tercero del mismo artículo primero, cuando dice que "un enriquecimiento proviene de actividades económicas realizadas en Venezuela o de bienes situados en el país cuando alguna de las causas que lo originan ocurre dentro del territorio nacional". Y al referirse a tales causas enumera las siguientes: a) explotación del suelo o del subsuelo; b) formación, traslado, cambio o cesión del uso o del goce de bienes muebles o inmuebles, corporales o incorporales; y c) servicios prestados por personas domiciliadas, residentes o transeúntes en Venezuela.

Si como antes anotamos, tenemos en cuenta la condición de las cosas o los hechos objetivamente considerados, en el caso de autos encontramos, utilizando el mismo lenguaje del recurrente en su declaración, que hay unos intereses producidos por un capital consistente en dinero tomado en préstamo en el exterior, e invertido en una empresa situada en Venezuela.

Siendo por definición de la propia Ley de Impuesto sobre la Renta (artículo 7), el préstamo de capital representado en dinero, una especie de "cesión del uso y goce de bienes muebles" corporales, hecha dicha cesión por el acreedor al deudor, tenemos que concluir que en el caso de autos, los intereses que el deudor paga a su acreedor como remuneración por dicha cesión tienen, por lo menos una de sus causas en Venezuela, ya que en Venezuela está ocurriendo el uso y goce de ese capital por el deudor. . . ocurriendo una de las causas de esos intereses en Venezuela,

necesariamente, por imperativo legal, tal enriquecimiento deriva de actividades económicas realizadas en Venezuela o de bienes situados en el país. Que no se nos diga que la "cesión" del uso y goce ocurrió en el exterior, porque esa "cesión" se realizó en el momento de la firma del contrato. Bien sabido es que este contrato es de los llamados de tracto sucesivo, en donde la prestación de una de las partes, por lo menos no se realiza en una unidad de tiempo sino en períodos más o menos largos. La firma del contrato no sería más que un momento en su vida, cuya apreciación no puede llevarnos a la conclusión de que el contrato quedó fuera del ámbito venezolano, cuando la prestación del deudor, por lo menos, se cumple al través de todo el tiempo en que use y goce del capital prestado, cuyo uso y goce ocurre precisamente en Venezuela.

La objeción que a ese criterio de interpretación formula el recurrente, tomada del derecho común, cuando afirma que ese capital no puede ser causa u origen del enriquecimiento (intereses) del prestamista, porque dicho capital después de celebrado el contrato, pasa a ser propiedad del deudor (artículo 1.736 del Código Civil), para sostener que el prestamista no realizó actividades económicas en Venezuela, ha sido rechazado antes, cuando hemos demostrado que la aplicación de tal artículo en materia tributaria en dicho sentido, no es procedente, por existir normas sobre el préstamo de dinero en la Ley de Impuesto sobre la Renta de aplicación preferente.

Aclarado pues el elemento material de la situación de hecho antes referida, pasemos ahora a tratar de establecer el elemento personal relativo al vínculo o relación entre aquel elemento material, el enriquecimiento, y una persona o comunidad propietaria, que se convertirá por razón de ser propietaria del enriquecimiento y por imperio de la Ley, en el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, es decir, en el deudor del impuesto. . . .

Ese elemento personal está previsto en la Ley en los siguientes términos del mismo artículo 1º:

"Toda persona o comunidad pagará el impuesto que esta Ley autoriza por los enriquecimientos... que obtenga en virtud de..." (subraya el Tribunal).

Para establecer ese vínculo o relación en el caso concreto, entre el enriquecimiento, o sea, los intereses pagados y la Shell Finance (Development) Co. LTD., tenemos no sólo la declaración de la recurrente que afirma que el capital lo obtuvo de dicha empresa a través de un contrato de préstamo y que los intereses en cuestión han sido pagados a ella sino también el contrato mismo de préstamo que fué traído a los autos. Es evidente para el Tribunal, con tales elementos de juicio, que la persona que obtuvo, utilizando el mismo vocabulario legal esos enriquecimientos (los intereses), fué la empresa Shell Finance (Development) Co. Ltd.

No importa que ese vínculo o relación entre el enriquecimiento y esa persona, Shell Finance (Development) Co.

Ltd., haya surgido de un contrato de préstamo celebrado en el exterior, porque de lo que se trata es únicamente de averiguar la conexión o vínculo entre el enriquecimiento y esa persona, y a tales efectos, y sólo a esos efectos, el lugar de celebración del contrato, o el lugar en que debe realizarse el pago del capital o de los intereses, no tienen trascendencia alguna. Es una simple vinculación de propiedad, de pertenencia, la que se trata de probar, y para ello carecen de relevancia dichos extremos. Según el contrato la Shell Finance (Development) Co. Ltd., es propietaria de dichos intereses. Y eso nos basta.

Cumplíndose pues, en el caso de la Shell Finance (Development) Co. Ltd., como ha quedado demostrado, todos los elementos legales de la situación de hecho prevista para la procedencia del tributo, no cabe duda alguna al Tribunal que la empresa últimamente nombrada obtuvo en Venezuela enriquecimientos por virtud de actividades económicas o de bienes situados en el país; y que, en consecuencia, la empresa deudora, Shell Química de Venezuela C. A., ha debido efectuar la retención del impuesto sobre los intereses pagados, constitutivos de tales enriquecimientos, al tenor de lo dispuesto por el parágrafo único del numeral 1º del artículo 12 de la Ley de Impuesto sobre la Renta. Y así se declara.

IV

Toca al Tribunal analizar ahora, a mayor abundamiento, la argumentación del recurrente. según la cual siendo el

bien productor de los intereses, el crédito emergente del contrato, y estando dicho crédito situado en el exterior, tales intereses tendrían su causa en el exterior, y, por consiguiente no serían gravables en Venezuela.

A tal efecto, el Tribunal, al sostener que el crédito está por el contrario, situado en Venezuela, es decir en el domicilio del deudor, hace suyas las consideraciones que el mismo aspecto del problema en Colombia, le mereció al Profesor Manuel A. Alvarado en su obra "Tratado de Derecho Tributario", consideraciones que, mutatis mutandis, son aplicables al caso venezolano. "Porque la situación de un bien incorporal debe determinarse por la localización de la causa del derecho del acreedor que es su efecto. A esta conclusión se llega con el siguiente razonamiento: ¿Qué cosa es un crédito?"

El artículo 66 del Código Civil colombiano lo define así: "Derechos personales o créditos son los que sólo pueden reclamarse de ciertas personas que, por un hecho suyo o la sola disposición de la Ley, han contraído las obligaciones correlativas, como el que tiene el prestamista contra su deudor por el dinero prestado, o el hijo contra el padre por alimentos.

"¿Y qué cosa es una obligación?"

"El Código no la define ni era necesario, pero los expositores aceptan la tradicional del Derecho Romano, diciendo que es un lazo o vínculo de derecho en virtud del cual una persona queda comprometida respecto a otra, a dar, hacer o no hacer alguna cosa. Don Alfon-

so el Sabio la definió diciendo que es "como ligamento que es fecho según ley et según natura".

"De esta suerte, toda obligación requiere dos personas: la que se obliga o compromete, sujeto pasivo de la obligación, el deudor; y la otra, en provecho de la cual se contrae la obligación sujeto activo de ésta, el acreedor.

"Para el acreedor la obligación del deudor constituye un derecho, y por eso se dice que todo derecho es correlativo a una obligación, lo que en otros términos quiere decir que no hay derecho sin obligación y que por tanto la causa del derecho del acreedor radica esencialmente en las obligaciones contraídas por el deudor, con una relación de causalidad tal, que si las últimas no tuvieran existencia jurídica, tampoco podría hablarse del primero.

"Luego si lo principal y esencial es una relación jurídica que determina obligaciones y derechos, es la obligación, como quiera que es la causa del derecho, éste necesariamente tiene que ceder el lugar al sujeto pasivo de ese derecho, o sea, al deudor". (Página 379 obra citada).

"La aceptación de la tesis de que un crédito en las condiciones contempladas, está situado en el domicilio del acreedor, llegaría a colocar en posición privilegiada los capitales extranjeros invertidos en el país. Bien está que al capital extranjero se le trate en igualdad de condiciones con el capital nacional porque el país debe tener interés en atraer esos capitales, pero en ningún caso podría aceptarse que ese capital estu-

viera en condiciones de privilegio". (Página 380-831 obra citada).

Por otra parte, el Tribunal considera que toda la argumentación del recurrente basada en la aplicabilidad al caso de autos del artículo 107 del Código Bustamante, no es procedente por la sencilla razón de que en el presente caso se trata de una relación entre Estado y particulares, relación jurídico-tributaria evidentemente regida por el Derecho Público Interno, Derecho Tributario concretamente, y no de una relación entre particulares domiciliados en países diferentes, relación de Derecho Privado, Derecho Internacional Privado en concreto, sobre cuyo régimen habría un conflicto de legislaciones, que es precisamente el que resuelve la norma del Código Bustamante citado.

No es aplicable al caso, por consiguiente, el artículo 8 del Código de Procedimiento Civil.

Lo más que puede admitirse en la

materia — continúa el Tribunal— es que la solución dada por nuestro legislador entendida en los términos de la presente decisión, pudiera conducir a planteamientos relacionados con un caso hipotético de doble tributación, evidentemente no atribuible a Venezuela por lo característico de su soberanía tributaria que es eminentemente territorial, frente a la de aquellos países que tienen en este sentido una jurisdicción mundial, cuya solución, en parte, la habrían establecido a través de mecanismos incorporados a su propia legislación interna.

V

Por las razones expuestas, en nombre de la República y por la autoridad de la Ley, este Tribunal Segundo del Impuesto sobre la Renta declara sin lugar en todas sus partes el presente recurso."

4.—No. 22.—DEL TRIBUNAL SEGUNDO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.—PONENTE: EL PRESIDENTE, DR. JESUS HERRERA VILLAMEDIANA.—DE 3 DE MAYO DE 1968.—CON LUGAR. (CASO: PHILLIP MORRIS, INC.).

LIQUIDACION A DECLARACION BONA - FIDE:

Es evidente que el desacuerdo sometido a la jurisdicción de este Tribunal estriba fundamentalmente, según los autos,

en el hecho de que la Administración del Impuesto incluyó como formando parte de la liquidación del impuesto correspondiente a la declaración presentada, una renta neta de Bs. 3.000.000,00 proveniente de regalías a cuyo gravamen y reten-

ción en la fuente, se hace referencia en el Anexo "C" transcrito, de cuya lectura se puede apreciar la constancia expresa de la contribuyente de que dichas regalías "no se incluye" en la declaración porque como asienta en sus informes, vinieron a ser percibidas en realidad en enero de 1962 en que las consideró disponibles para el gravamen y en consecuencia, sometidas a retención. No está planteado, pues dentro de la controversia, un diferendo de fondo de calificación o de disponibilidad de la renta que pudiera afectar el cálculo del impuesto sobre la misma tomando como base la declaración presentada, aspectos sobre los cuales no se pronunció ni era tampoco la oportunidad para que se pudiera pronunciar la Administración Fiscal que justifica la liquidación emitida sólo en razón de considerar el enriquecimiento proveniente de las regalías como incluido expresamente por la contribuyente en la Cédula Segunda de su declaración. Por lo tanto, a juicio de este Tribunal, la contención excluye un pronunciamiento sobre el fondo de tales materias pero en cambio sí demanda como cuestión fundamental del problema planteado, resolver acerca de la juridicidad del acto administrativo recurrido en cuanto se refiere a los requisitos de forma observados en su constitución, y así se declara.

I I I

De acuerdo con lo anteriormente expuesto es evidente que la objetada planilla N° 303915 del 25-10-66 emitida por la Administración con base en la decla-

ración presentada, configura realmente un instrumento que se ha dado en calificar dentro del procedimiento de liquidación del impuesto como de liquidación provisional bona-fide, es decir, un acto primario de determinación de la deuda tributaria, por el órgano administrador, que debe tener como fundamento esencial la información suministrada libremente por el contribuyente en su declaración original. Sabido es que existen en el ordenamiento especial normas de procedimiento a las cuales la oficina liquidadora debe someter rigurosamente su actividad a riesgo de incurrir en vicios formales que indefectiblemente harían vulnerable el proceso de formación de sus actos y en consecuencia, cuestionable su legalidad. En el artículo 137 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 1956 aplicable, aparece establecido este procedimiento, que se reproduce en el actualmente vigente en donde la declaración original sólo es susceptible de sufrir modificaciones de forma debidamente motivadas por la Administración, con conocimiento del declarante, antes de que llegue a ser expedida la liquidación provisional. Las normas reglamentarias en esta materia se han ocupado en todo tiempo de fijar imperativamente el mecanismo formal a través del cual se posibilita la cuantificación del crédito fiscal, normas proyectadas a preservar y respetar primordialmente la presunción de certeza de que están investidos los datos consignados por los contribuyentes en sus respectivas declaraciones de rentas que han hecho "ante el funcionario u oficina" bajo fé de juramento. Desde el

punto de vista del derecho puramente formal, la declaración jurada no es otra cosa que la manifestación voluntaria del propio sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, en cuanto a los hechos económicos que él mismo se atribuye y por los cuales debe pagar el impuesto. Su espontaneidad y seriedad radican precisamente en haber hecho conocer al sujeto activo, por propia y libre manifestación, los hechos constitutivos de su obligación, las circunstancias en que ellos se produjeron y todos los demás elementos indispensables de valoración.

No existe constancia en autos, en opinión de este Tribunal, que la recurrente hubiese suministrado a la Administración del Impuesto información adicional distinta a la contenida en aquella declaración y sus anexos, que pudiera dar lugar a pensar en modificaciones producto de observaciones de forma y mucho menos en correcciones hechas al contribuyente de conformidad con el citado artículo 137 (ordinal 1º) del Reglamento aplicable, antes de producirse la liquidación provisional. En consecuencia, no habiendo ocurrido en este caso tal circunstancia no le quedaba al órgano administrador otra alternativa que emitir la liquidación provisional sobre la base exclusiva de los datos de la declaración, tal como lo ordena el ordinal 2º de la disposición reglamentaria mencionada.

En concreto, la contribuyente presentó su declaración utilizando la forma "B" de la Cédula Tercera (Comercio-Industrial), en donde declaró como su única

renta gravable obtenida durante el año de 1961, la cantidad de Bs. 158.591,77. En ninguna otra Cédula categoría o sección del formulario utilizado por la contribuyente, aparece declarada renta alguna de otra naturaleza ni mención siquiera a otra en particular, salvo aquella referencia explicativa contenida en el anexo "C" respecto de las regalías cobradas y retenidas, según la recurrente, en 1962. Pero estima este Tribunal y así lo declara, que no es posible en modo alguno deducir de tal explicación referencial, manifestación expresa ni tácita de declaración por parte de la contribuyente en cuanto a las regalías se refiere, puesto que del lenguaje usado en dicho anexo se infiere toda una voluntad contraria de no incluirlas como renta computable en el año de 1961, que se declaraba. Por eso la afirmación del representante fiscal expresada en informes, de que la contribuyente "acusó en la Cédula Segunda una renta de Bs. 3.000.000,00", carece absolutamente de toda veracidad como que a esta convicción ha llegado el Tribunal después de examinar la copia del formulario de la declaración que cursa en autos y que al certificarla el propio Administrador Seccional con fecha 18-1-68; expresa que se trata de una "copia fiel del original", lo cual desvirtúa aquella afirmación y descarta en opinión de los juzgadores toda posibilidad de duda en cuanto a aquel hecho se refiere.

En conclusión resulta evidente que la Administración del Impuesto sobre la Renta, sin motivación alguna, al expedir la liquidación provisional causa de este

proceso no se sometió a los datos consignados por la contribuyente en su declaración original, incurriendo en la transgresión de las formalidades preceptuadas en el artículo 137 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta aplicable, que se refiere al proceso de formación de acto administrativo de liquidación, y así se declara.

Por considerarlo de trascendental importancia para la juridicidad de los actos administrativos que tienen como propósito la aplicación y ejecución del ordenamiento tributario especial, frente al principio de legalidad, una vez más este Tribunal, en relación con los requisitos de forma, transcribe parte de la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia sentada en sentencia de fecha 14 de diciembre de 1961, que dice:

"Mediando en un asunto la intervención del estado, su **declaración de voluntad** se expresa dentro de un proceso formativo que se desarrolla de acuerdo con la Ley y con fundamento en la observancia de ciertas formalidades por parte de quien pueda cumplirlas en ejercicio de la función pública, porque tenga capacidad para obrar o intervenir como sujeto de derecho".

"No podrá haber manifestación legítima de voluntad cuando dejan de cumplirse las formas requeridas o cuando se han cumplido de manera irregular o distinta porque la manifestación así emanada **no responde a la verdadera voluntad de la administración**".

Igualmente, el Tribunal ratifica como suyos los conceptos emitidos por la extinguida Corte Federal, en decisión del 5 de agosto de 1958, que rezan:

"Esta solución a más de estar enmarcada dentro de claros principios de procedimientos, es justa. La Administración Pública no puede tener interés en cercenar o desconocer el derecho de los particulares de defender sus derechos subjetivos o su interés legítimo contra la posible equivocación, descuido o negligencia de funcionarios de categoría inferior; por lo contrario, su deber y conveniencia es triba, como se ha dicho, en que el orden jurídico prevalezca incólume, que el imperio de la Ley no se menoscabe ni desvirtúe; y por ello, el particular que reclama contra una violación de éstas, es en realidad un coadyuvante de la Administración en el cumplimiento de ese deber, no su opositor".

Decreto N^o. 1125 de 22 de Mayo de 1968 que Organiza la Sala del Recurso de Reconsideración Administrativa

PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA

Decreto No. 1.125 - 22 de mayo de 1968

RAUL LEONI
Presidente de la República

De conformidad con el artículo 116 de la Ley de Impuesto sobre la Renta y en cumplimiento de la disposición contenida en el artículo 236 del Reglamento de dicha Ley, en Consejo de Ministros.

D e c r e t a :

las siguientes

Normas de organización y funcionamiento de la Sala del Recurso de Reconsideración Administrativa de la Administración del Impuesto sobre la Renta.

Artículo 1^o—En la Administración General del Impuesto sobre la Renta del Ministerio de Hacienda funcionará la Sala del Recurso de Reconsideración Administrativa que tendrá por objeto tramitar el recurso a que se refiere el artículo 116 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

CAPITULO I

De la Organización y del Personal

Artículo 2^o—La Sala a que se refiere el artículo anterior estará organizada en la siguiente forma:

- I Despacho del Abogado Fiscal Jefe.
- II Secretaría de la Sala.
- III Del Control de Garantías.
- IV Del Estudio de Expedientes y de Elaboración de Ponencias.
- V Del Archivo de Expedientes.
- VI De la Doctrina Administrativa.

Artículo 3º—Los funcionarios calificados de la sala deberán ser abogados o contadores, expertos en la materia fiscal, con no menos de cinco (5) años de experiencia efectiva en la aplicación de la Ley de Impuesto sobre la Renta dentro de la Administración Pública, en la Magistratura Judicial o en el ejercicio o actividad profesional.

CAPITULO II

Del Abogado Fiscal Jefe

Artículo 4º—El Abogado Fiscal Jefe tendrá los deberes y atribuciones siguientes:

a) Dirigir, supervisar y controlar el funcionamiento de la Sala y el proceso de tramitación interna del recurso hasta la elaboración de los proyectos de decisión por los ponentes.

b) Recibir cuenta del Abogado Fiscal Secretario de los expedientes contentivos de recursos recibidos de las Administraciones Seccionales.

c) Distribuir y asignar a los ponentes el estudio de los expedientes contentivos de recursos que ingresen a la Sala.

d) Estudiar y analizar con los funcionarios bajo su dependencia, los alegatos y pruebas presentados por los recurrentes, así como coadyuvar activamente en el propósito de lograr una solución.

e) Someter oportunamente a la aprobación o improbación del Administrador General las ponencias preparadas por la Sala a su cargo y asistir a qué, si fuere requerido, en todo lo concerniente a la ilustración sobre los hechos y a la aplicación del derecho.

f) Señalar a requerimiento de los recurrentes, audiencias para oír, en el salón de conferencias, a los que deseen exponer o ampliar oralmente su caso, a los fines previstos en el artículo siguiente.

g) Los demás que le señalen las leyes y aquéllas que le asigne el Administrador General.

Artículo 5º—El Abogado Fiscal Jefe, a requerimiento, recibirá en audiencia privada a los recurrentes que deseen exponer y ampliar oralmente su caso. Estas audiencias deberán celebrarse en el día y hora señalado, durante un tiempo predeterminado, en la que sólo podrán estar presentes el recurrente o sus representantes, el propio Abogado Fiscal Jefe por sí y en representación del Administrador Gene-

ral, el Abogado Fiscal Secretario y el ponente a quien se haya asignado el caso, de todo lo cual quedará constancia en acta debidamente fechada y sellada, así como firmada por todos los presentes. El abogado Fiscal Jefe podrá convocar para que asistan a estas reuniones, cuando lo considere conveniente, a aquellos funcionarios fiscales, que hubiesen intervenido en la formulación de los reparos.

CAPITULO III

De la Secretaría

Artículo 6º—La Secretaría de la Sala estará a cargo de un Abogado Fiscal quien tendrá los deberes y atribuciones siguientes:

a) Conocer y centralizar todas las actuaciones que tengan lugar ante la Sala y suscribirlas conjuntamente con el Abogado Fiscal Jefe.

b) Atender debidamente a los recurrentes o a sus representantes en los asuntos de la competencia de la Sala.

c) Dar cuenta al Abogado Fiscal Jefe de los expedientes con recursos procedentes de las Administraciones Seccionales, dejando constancia expresa en los mismos de la fecha de ingreso.

d) Facilitar el examen por los contribuyentes o sus representantes de los expedientes que hayan ingresado a la Sala y extender, a solicitud, certificaciones sobre cómputos de días hábiles que hubiesen transcurrido. A estos fines, por días hábiles, se entenderán días completos de trabajo en la Administración General.

e) Mantener en lugar visible de la Sala un calendario con clara indicación de los días hábiles de trabajo en la Administración General.

f) Llevar un Libro Diario de la Sala donde consten todas las actuaciones y mantenerlo al día.

g) Dejar copia de toda actuación en el expediente respectivo y en especial, constancia de las notificaciones firmadas por los interesados o sus representantes.

h) Estar presente, sin intervenir, en los actos formales que tengan lugar con motivo de oír personalmente a los contribuyentes o a sus representantes a fin de dejar constancia escrita del acto.

i) Las demás que le señalen las leyes y el Abogado Fiscal Jefe.

CAPITULO IV

Del Control de Garantías

Artículo 7º—El Control de Garantías estará a cargo de un Contador, quien tendrá los deberes y atribuciones siguientes:

a) Dar cuenta al Abogado Fiscal Jefe de los documentos en los que se constituya garantía a favor del Fisco Nacional con motivo de recursos administrativos; y mantenerlos preservados, bajo inventario, en caja de seguridad.

b) Mantener disponible información suficiente en ficheros sobre cada garantía otorgada y prestar su concurso eficiente a los demás funcionarios en casos de ejecución de las mismas, decidida por el Abogado Fiscal Jefe, con la autorización expresa del Administrador General.

c) Investigar la situación patrimonial y financiera de los fiadores, así como suministrar al Abogado Fiscal Jefe suficiente información para calificar las garantías y tramitar de acuerdo con instrucciones expresas de éste, todo lo concerniente a su sustitución y liberación.

d) Preparar para la firma las certificaciones de garantías prestadas o cualquier otro documento relacionado con ellas, en los casos de expedientes que deban ser enviados a los tribunales de impuesto.

e) Las demás que le señalen las Leyes y el Abogado Fiscal Jefe.

CAPITULO V

Del Estudio de Expedientes y de la Elaboración de Ponencias

Artículo 8º—Para el estudio de expedientes y la elaboración de ponencias funcionarán las siguientes unidades de trabajo:

I Minas e Hidrocarburos y actividades conexas.

II Industria, Comercio y otras actividades.

Artículo 9º—El Administrador General adscribirá a cada unidad el número de funcionarios que considere necesario, entre abogados y contadores, para garantizar la ejecución normal del trabajo de estudio

y elaboración de ponencias sobre recursos administrativos que ingresen a la Sala.

Artículo 10.—El Abogado Fiscal Jefe designará del grupo de ponentes adscrito a cada unidad, un coordinador quien tendrá, además de sus funciones propias de ponente, la responsabilidad de coordinar el trabajo entre los otros ponentes, una vez que hayan sido distribuidos los respectivos expedientes.

Artículo 11.—Los ponentes tendrán los demás deberes y atribuciones que les señalen las leyes y el Abogado Fiscal Jefe.

CAPITULO VI

Del Archivo de Expedientes

Artículo 12.—El Archivo de Expedientes estará a cargo de un funcionario de experiencia, quien deberá disponer de un control eficaz sobre el movimiento, traslado y manejo de los expedientes que ingresen a la Sala, así como de un Libro Consulta de Expedientes por los interesados y los tarjeteros internos con sus correspondientes índices alfabéticos y por año, que sean necesarios.

Artículo 13.—Los expedientes deben ser conservados y mantenidos en riguroso orden numérico de entrada para uso de la Sala y de los recurrentes y debe asegurarse la incorporación a los mismos de los recaudos adicionales en la medida en que se vayan produciendo, mediante procedimientos eficientes de engrapado o costura.

Artículo 14.—Los expedientes deben en todo tiempo permanecer en el lugar que les haya sido asignado en el archivo, a menos que en horas hábiles de trabajo estén en tramitación o en consulta por los recurrentes.

Artículo 15.—El Abogado Fiscal Jefe podrá establecer otras normas de control y de funcionamiento interno, en relación con el archivo de expedientes, según lo aconseje el buen juicio sobre la base de la observación de los hechos, que garanticen la integridad de los mismos y su fácil manejo y consulta.

CAPITULO VII

De la Doctrina Administrativa

Artículo 16.—Es función propia de la Sala compilar y mantener a la disposición de todos los funcionarios de la Administración del

Impuesto, la doctrina administrativa relativa a la aplicación de la legislación del impuesto sobre la renta, en particular la elaborada por la propia Administración General y aquella proveniente de la Consultoría Jurídica del Ministerio de Hacienda, la Procuraduría y la Contraloría General de la República, los tribunales del impuesto y la Sala Político-Administrativa de la Corte Suprema de Justicia, que haya sido previamente acogida por dicha Administración.

Artículo 17.—La Sala publicará por lo menos trimestralmente un boletín de información sobre doctrina y jurisprudencia adoptada como suya por la Administración General, que establezca o modifique total o parcialmente criterios de interpretación de la legislación del impuesto sobre la renta.

Artículo 18.—La Sala de Recursos deberá comenzar a funcionar en la forma aquí prevista, dentro de los dos meses siguientes a la fecha de publicación del presente Decreto.

Palacio de Miraflores, en Caracas, a los veintidós días del mes de mayo de mil novecientos sesenta y ocho. Año 159º de la Independencia y 110º de la Federación.

Cúmplase,
(L. S.)

RAUL LEONI

Refrendado,
El Ministro de Hacienda,
(L. S.)

Francisco Mendoza A.

(Tomado de la Gaceta Oficial de la República de Venezuela No. 28634 de 23-5-68).

INDICE DE MATERIAS

(Desde la Revista No. 19 hasta la 24 ambas inclusive, Cuarto Año, Cuarta Colección)

ACTAS: Validez y falta de pruebas: No. 19, página 15.—Véase competencia de la Administración.—Formalidades: No. 19, página 29.—Presunción de hechos: No. 21, página 12.—Presunción de legitimidad de hechos: No. 23, página 29.

ADICIONAL: Véase Impuesto.

ACUMULACION: De costas e intereses: No. 19, pág. 32.—De autos: No. 23, pág. 18.

ADMINISTRADORES: Véase sueldos y deducción.

ADMINISTRACION: Véase competencia y Actas Fiscales.

AGROPECUARIAS: Véase estimación de Oficio.

AÑO CIVIL y SEMESTRE CIVIL: No. 21, pág. 10.

ARRENDAMIENTO DE MUEBLES: Calificación: No. 22, pág. 28.

AUTOS: Véase acumulación de.

CALIFICACION de arrendamiento de muebles: No. 22, pág. 28.—Véase ceba de ganado.

CEBA DE GANADO: No. 24, pág. 11

COMERCIALIDAD FORMAL: No. 19, pág. 25.

COMPETENCIA DE LA Administración para investigar y levantar actas fiscales: No. 19, pág. 29.

CONCEPTO DE ENRIQUECIMIENTO: No. 21, pág. 13.

CONTENCIOSO-FISCAL en Venezuela: No. 19, págs. 1 a 5.—En Francia: No. 19, págs. 6 a 8.—En organismos jurisdiccionales franceses, No. 19, pág. 9.—Naturaleza y finalidad: No. 21, pág. 30, No. 23, pág. 25.—Véase Recurso.

COSTAS E INTERESES: No. 19, pág. 16.—Costas: No. 19, pág. 26.—
Costas e intereses, No. 19, pág. 32.

DECLARACION BONA FIDE: Véase liquidación a.

DECRETO No. 1.125 de 22-5-68 (que crea y organiza la Sala del Re-
curso de Reconsideración) No. 24, pág. 25.

DEDUCCION: No. 19, pág. 21.—En sueldos a administradores: No.
21, pág. 11. Retención: No. 24, pág. 14.

DESGRAVAMEN familiar: No 21, pág. 29.—Concepto y Límite: No.
23, pág. 24.

DETERMINACION: de renta neta en personas jurídicas o comuni-
dades, proveniente de explotación de minas, hidrocarburos o conexas:
No. 20, pág. 9.—De renta neta de las personas jurídicas o las
comunidades que no obtienen sus enriquecimientos de la explo-
tación de minas o hidrocarburos, ni de la compra de tales mine-
rales y sus derivados para la exportación y de las personas na-
turales: No. 20, pág. 12.—De renta neta restante en explotado-
ras de minas e hidrocarburos: No. 20, pág. 14.—Del gravamen
a personas jurídicas explotadoras de la industria extractiva de
minería e hidrocarburos: No. 20, pág. 15.—Del gravamen a su-
jetos del impuesto adicional que no realizan actividades de ex-
plotación: No. 20, pág. 17. De inversión para rebaja: No. 21,
pág. 1.

EFFECTOS DE LA perención: No. 20, pág. 23, y No. 20, pág. 29.

EFICACIA PROBATORIA: Véase Libros: No. 19, pág. 15.

ENRIQUECIMIENTO: Concepto: No. 21, pág. 13.

ERRORES MATERIALES: Reclamaciones: No. 22, pág. 1.

ESTIMACION DE OFICIO: Agropecuarias: No. 24, pág. 13.

EXAMEN DE LEGALIDAD de Reparos: No. 19, pág. 30.

EXENCION DE BASE E Impuesto: No. 21, pág. 27.—El Impuesto
Adicional: No. 23, pág. 22.

FINALIDAD DEL Contencioso-Fiscal: No. 21, pág. 30.

FORMALIDADES EN ACTAS: No. 19, pág. 29.

FUNDAMENTOS DEL IMPUESTO Adicional: Véase Impuesto.
GANADO: Véase ceba de.
GRAVABILIDAD DE INTERESES: No. 24, pág. 17.
IMPUESTO ADICIONAL: Ingresos computables: No. 20, pág. 4.—
Fundamentos: No. 20, pág. 3.—Sujetos: No. 20, pág. 6.
IMPUESTO Y EXENCION DE Base: No. 21, pág. 27.
IMPUESTO ADICIONAL Y Exención de Base: No. 23, pág. 22.
INEFICACIA DE PRUEBAS: No. 19, pág. 24.
INGRESOS: Computables para Impuesto Adicional: No. 20, pág. 4.
Derivados de regalías petroleras y mineras y de su enajenación:
No. 20, pág. 5.
INTERESES Y COSTAS: No. 19, pág. 16.—No. 19, pág. 32.—Véase
gravabilidad de.
INTERPRETACION DEL ARTICULO 61: No 21, pág. 5.
INVERSION: Véase rebaja por.—Determinación para rebaja: No. 21,
pág. 1.—Rebaja por: No. 21, pág. 15.
LEGALIDAD: De multa: No. 23, pág. 30.—De reparos: No. 19,
pág. 30.
LEGITIMIDAD DE HECHOS En las Actas: No. 23, pág. 29.
LIBROS: Eficacia probatoria: No. 19, pág. 15.
LIMITE DE DESGRAVAMEN Familiar: No. 21, pág. 29.
LIQUIDACION: Véase procedimiento para.—A Declaración Bona-Fide.
No. 24, pág. 8.
MATERIA GRAVABLE: En Impuesto Adicional: No. 20, pág. 8.
MOTIVACION: En Resolución: No. 21, pág. 8.—En traslado de
renta: No. 22, pág. 18.
MUEBLES: Véase arrendamiento de.
MULTAS: No. 21, pág. 5.—Retardo en Retención: No. 21, pág. 7.—
Legalidad No. 23, pág. 30.—Multas: No. 24, pág. 14.
NATURALEZA DEL Contencioso: No. 21, pág. 30.

PERENCION: Efectos: No. 20, pág. 23, y No. 20, pág. 29.
PRESCRIPCION: No. 21, pág. 26 y No. 23, pág. 21.
PRESCRIPCION Y PERENCION: No. 21, pág. 26.
PRESUNCION DE HECHOS EN ACTAS: No. 21, pág. 12.
PROCEDIMIENTO PARA LIQUIDACION: No. 24, pág. 8.
PROPOSITOS DE LOS Recursos: No. 23, pág. 1.
PRUEBA: Libros: Eficacia: No. 19, pág. 15.—Ineficacia: No. 19, pág. 24.
REBAJA: Por inversiones: No. 20, pág. 25.—Por inversión: No. 21, pág. 15.
RECLAMACIONES POR Errores Materiales: No. 22, pág. 1.
RECONSIDERACION: Véase Recurso de.
RECURSOS EN LA NUEVA Ley: No. 23, pág. 1.—De Reconsideración en el Proyecto: No. 23, pág. 5.—Contencioso-Fiscal en el Proyecto: No. 23, pág. 7.—Contencioso-Fiscal en la Ley: No. 24,
RENTA NETA: Véase determinación de la.
RESOLUCION: Véase Motivación en.
REPAROS: Legalidad: No. 19, pág. 30.
RETARDO EN RETENCION: No. 21, pág. 7.
RETENCION: Véase retardo en la.—Véase deducción y retención.
SUELDOS A ADMINISTRADORES y deducción: No. 21, pág. 11.
SUJETOS DEL IMPUESTO Adicional: No. 20, pág. 6.
TRASLADOS DE RENTAS: Motivación: No. 22, pág. 18.
VIATICOS: No. 21, pág. 13.

INDICE DE AUTORES

EGAÑA, Dr. Manuel Simón.—(Abogado).—“Determinación del Concepto de Inversión a los Fines de la Rebaja del Impuesto”.—No. 21, págs. 1 a 4.

MORENO MANEYRO, Amílcar.—(Abogado-Administrador Comercial).—“Las Reclamaciones por Errores Materiales en la Ley de Impuesto sobre la Renta”.—No. 22, págs. 1 a 11.

RAMIREZ MURZI, Dr. Marco.—(Abogado).—“Los Recursos en la Nueva Ley de Impuesto sobre la Renta”.—No. 23, págs. 1 a 18 y No. 24, págs. 1 a 8.

RAMIREZ MURZI, Dr. Marco.—(Abogado).—“Contencioso - Fiscal: Notas Comparativas”.—No. 19, pág. 1 a 12.

VERHOOK HIDALGO, Juan.—(Abogado y Contador).—“El Impuesto Adicional en la Legislación Venezolana”.—No. 20, págs. 1 a 22.

Revista de Derecho Tributario
Publicación especializada bimestral
Director-editor: Dr. Marco Ramírez Murzi
Apartado 1821 - Teléfono 32 57 03
Caracas - Venezuela

Año IV, Número 24, Volumen IV, Mayo - Junio de 1968.

M. A. García & Hijo, Impresores - Sur, 15 - 107 - Tel. 557961 - Caracas.

Directorio Profesional

Dr. Marco Ramírez Murzi.—Abogado. Derecho Tributario y Penal Tributario: Impuesto sobre la Renta. Sucesiones. Defensas en los Tribunales de Hacienda. Consultas. Asesorías. Asuntos Administrativos, Civiles y Mercantiles.

Escritorio Jurídico Tributario: Edif. Roraima, Piso 13, Of. 13F. Av. Miranda, Chacaíto, (Frente al Cine Lido), Tel. 325703, apartado 1821 Caracas, Venezuela.

Escritorio "Antonio Reyes Andrade", fundado en 1945. Asuntos Civiles, Mercantiles, Penales y del Trabajo. Gestiones Administrativas y de Derecho Internacional Privado. Patentes. Marcas de Fábrica. Agente de la Propiedad Industrial. Edificio Caoma, Ibarra a Pelota, 2º Piso. Of. 27. Telfs. 818486 - 825445.

Dr. Pedro Guerrero Galavís.—Abogado. Asuntos Administrativos, Civiles y Mercantiles. Escritorio Jurídico-Tributario: Edif. Roraima, Piso 13, Of. 13F. Avenida Francisco de Miranda, Chacaíto (Frente al Cine Lido), Tel. 325703.

Dr. Alberto Corrales Sánchez, Abogado. Escritorio Jurídico-Fiscal. Conde a Principal, Edif. La Previsora, 4º Piso nº 44. Tel. 815120. Caracas.

Dres. José Andrés Octavio y Gonzalo Salas D. Abogados. Edif. Polar, 6º Piso. Plaza Venezuela. Tels. 554459 y 555009. Caracas.

Dr. Vinicio Ruiz Salas.—Abogado y Contador Público. Cruz Verde a Velázquez. Edif. "Centro Cruz Verde", Piso 7º No. 74. Tels.: 417362 - 413364, Caracas.

En próximas ediciones publicaremos estudios de los siguientes distinguidos autores: Dr. Florencio Contreras Quintero, Dr. Gonzalo Salas Domínguez, Dr. José Muci Abraham, Dr. Jaime Parra Pérez.

Revista de Derecho Tributario. Caracas, Venezuela. Director-Propietario: Dr. Marco Ramírez Murzi.

Publicación bimestral de la especialidad única en el país.

Suscripción anual Bs. 35. Para suscripciones al interior, enviar cheque de Gerencia, a nombre de nuestro Director. Para Caracas, cheque bancario a nombre del mismo o de la Revista, todo dirigido al apartado 1821.

No se aceptan pagos hechos a representantes no autorizados.

Agradecemos participarnos cualquier irregularidad en las entregas, a fin de repetir el envío de la Revista.

AUTOR.....

TITULO Revista de Derecho Tributario.....

Nro. 24.....

