
Revista Gestión y Desarrollo Libre, Año 3 N° 5, 2018. p.p. 21 - 38
ISSN 2539-3669
Universidad Libre Seccional Cúcuta, Facultad de Ciencias Económicas,
Administrativas y Contables y Centro Seccional de Investigaciones
El domicilio fiscal electrónico obligatorio en Venezuela y sus consecuencias para el
obligado tributario
Mariana del Valle Buitrago Rodríguez
Jeimen Tibimar Molina Orozco
Hilário Alonso Gonzalez Júnior

El domicilio fiscal electrónico obligatorio en Venezuela y sus consecuencias para el obligado tributario

The compulsory electronic fiscal domicile in Venezuela and its
consequences for the tax obligation

Recibido: Junio 02 de 2017 - Evaluado: Septiembre 03 de 2017 - Aceptado: Diciembre 04 de 2017

Mariana del Valle Buitrago Rodríguez*
Jeimen Tibimar Molina Orozco**
Hilário Alonso Gonzalez Júnior***

Para citar este artículo / To cite this Article

Buitrago Rodríguez, M. V., Molina Orozco, J. T., & Gonzalez Júnior, H. A. (Enero-Junio de 2018). El domicilio fiscal electrónico obligatorio en Venezuela y sus consecuencias para el obligado tributario. *Revista Gestión y Desarrollo Libre*, 3(5), (21-38).

Resumen

El estudio de la figura del domicilio fiscal electrónico obligatorio, y su vinculación con los actos comunicacionales emanados por la Administración tributaria venezolana, es un tema que reviste interés, dentro del derecho tributario venezolano,

* Abogada de la Universidad Católica del Táchira - Venezuela. Docente Asociado en la Universidad de Los Andes "Dr. Pedro Rincón Gutiérrez" – Táchira – Venezuela. Especialista en Derecho Mercantil Opción Tributos Empresariales. Email: buitragomariana@gmail.com.

** Licenciada en Educación Básica Integral de la Universidad de Los Andes - Venezuela. Docente Agregado en la Universidad de los Andes "Dr. Pedro Rincón Gutiérrez" - Táchira - Venezuela. Magister en Gerencia Ambiental. Email: jeimenmolina@gmail.com.

*** Licenciado en Administración de Empresas con énfasis en Recursos Humanos de la Universidad de Estácio de Sá - Brasil. Participante de la Maestría en Administración de la Universidad de Los Andes - Venezuela. Consultor de Recursos Humanos en HC In Focus Consultores – Brasil. Email: hilariogonzalezjunior@gmail.com.

por las implicaciones que acarrea el advertir por esta vía al obligado tributario en calidad de contribuyente o responsable, bien de una notificación de comunicación, o de un acto administrativo tributario así como por la importancia que ha tenido en la agilización de servicios para sus usuarios en medio de la globalización (Bastida Ibáñez, & Duven Pérez, 2017). Por ello, se planteó como objetivo, identificar las consecuencias que desde la óptica del sujeto pasivo (obligado tributario), se desencadenan por la práctica de actos comunicacionales tributarios a través del domicilio fiscal electrónico obligatorio en Venezuela. El método de estudio, fue una investigación documental, con metodología de carácter descriptivo. Se llegó a la conclusión que esta figura jurídica tributaria bajo estudio, es inconveniente para el ejercicio del derecho a la defensa del sujeto pasivo tributario, por crear inseguridad jurídica al carecer de los mínimos requerimientos de técnica legislativa, de seguridad y contradictorio a los que pueda acceder el obligado tributario.

Palabras Clave: Domicilio Fiscal Electrónico Obligatorio, Actos Comunicaciones Tributarios, Obligado Tributario, Venezuela

Abstract

The study of the compulsory electronic tax domicile, and its connection with the communications acts emanated by the Venezuelan Tax Administration, is an issue that is of interest, within Venezuelan tax law, by the implications of warning the obligated tax as a taxpayer or responsible, or a notice of communication, or a tax administrative act. As well as for the importance it had in streamlining services for its users in the midst of globalization (Bastida Ibáñez, and Duven Pérez, 2017). Therefore, the objective was to identify the consequences that, from the perspective of the taxpayer (taxpayer), are triggered by the practice of tax communication acts through the mandatory electronic tax domicile in Venezuela. The method of study was a documentary investigation, with descriptive methodology. It was concluded that this tax legal figure under study is inconvenient for the exercise of the right to defense of the taxable person, because it creates insecurity.

Key words: Mandatory Electronic Tax Address, Tax Communications Acts, Tax Obligator, Venezuela.

SUMARIO

INTRODUCCIÓN. - ESQUEMA DE RESOLUCIÓN. - I. Problema de investigación. - II. Metodología. - III. Plan de redacción. - 1. Del domicilio.

- 2. Del domicilio fiscal. - 3. Tipos de domicilio fiscal dispuestos en el Código Orgánico Tributario venezolano. - 4. Resultados de investigación.
- CONCLUSIONES. - REFERENCIAS.

Introducción

Las tecnologías de la información y las comunicaciones han irrumpido en los distintos ámbitos del quehacer humano a nivel mundial, la alianza entre la informática y las telecomunicaciones permitió tornar realidad del concepto de globalización, expandió las fronteras de las empresas hacia el mundo entero a través de un simple toque en el mouse (Dávalos Suñagua, 2014). Uno de los ámbitos que evidencian la inclusión del avance tecnológico, es el referido a la gestión de la Administración Pública. De allí que las actividades llevadas a cabo por el Estado, a través de sus distintos órganos de actuación, han favorecido la gobernanza electrónica, que no es otra cosa que la puesta en uso de los medios electrónicos, para la prestación del servicio de la Administración pública al administrado.

El estado en cuanto a esta práctica de comercio electrónico, reconoce que ha permitido oportunidades de mejoras en la administración tributaria así como la de reducción de costos (Díaz Luque, 2002) que incluye a la gobernanza electrónica (GE), y compone una parte importante de las tecnologías asociadas a la gerencia pública para la prestación de servicio de la Administración (Torres fragoso, 2012) y, ha traído como consecuencia, la disminución del abuso de trámites burocráticos, que eran acompañados de procedimientos vetustos, costosos, y lentos, dentro de las actividades de la gobernanza tradicional, ya que GE, engloba el uso de las TIC con características propias de gestión, planificación y administración, como una nueva forma de gobierno cuyo propósito es el facilitar y simplificar los procesos entre la administración pública y el ciudadano (Naser & Concha, 2011). De allí que se evidencie una mejora de la prestación de los servicios públicos, ya que, gracias a la gobernanza electrónica, en palabras de Castoldi (2002) se incluye además de la innovación de los procedimientos administrativos por la usanza de medios electrónicos:

aquellas actividades basadas en las modernas tecnologías informáticas, en particular Internet, que el Estado desarrolla para aumentar la eficiencia de la gestión pública, mejorar los servicios ofrecidos a los ciudadanos y proveer a las acciones del gobierno de un marco mucho más transparente que el actual. (p.11)

Venezuela, por su parte no ha quedado ajena de esta irrupción de uso de medios electrónicos en las gestiones públicas llevadas a cabo por los Órganos de

la Administración, en sus distintos niveles, considerando la innovación como la capacidad de construir nuevas respuestas frente a los problemas complejos que deben abordar las políticas públicas (Pires, Pineda, Romeu & Juárez, 2014). Gracias, a la entrada en vigencia de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), se dispone, como garantía que el Estado reconocerá de interés público, la ciencia, la tecnología, la innovación y sus aplicaciones y se consideran como instrumentos fundamentales para el desarrollo, político, social y económico del país¹. Este principio constitucional supra, aplica para el sector educativo, cultural entre otros, y se extiende a las actividades en la que está inmerso el Estado venezolano, permitiendo así, la modernización del servicio prestado por el Estado, para aminorar la distancia y el tiempo entre la Administración pública y el administrado, a través de la usanza de las tecnologías de la información y las comunicaciones, permitiendo la electronificación de documentos en el ámbito jurídico y darles a través de los medios tecnológicos, la formalidad que se merecen (Vega, 2013).

Dentro de las actividades que lleva a cabo la Administración Pública venezolana, genera interés para el presente artículo, las gestiones de la Administración Tributaria Nacional. Estas gestiones, además de ajustarse a los principios fundamentales del sistema tributario venezolano, dispuestos en los Artículos 316 y 317 ambos inclusive y establecidos en el texto de la Constitución de la República, deben en concordancia y cumplimiento del Artículo 110 ejusdem, incorporar tanto la tecnología e innovación, para hacer fácil y posible las operaciones y actividades de la gestión de gobierno llevada a cabo por la Administración Tributaria.

Por ello, uno de los antecedentes que constituyó verdadera innovación en el campo tributario y dentro de las operaciones y actividades de gestión de la Administración Tributaria Nacional, se contempló en el texto del extinto Código Orgánico Tributario del año 2001. Es en este instrumento jurídico en el que se incorporó, la figura jurídica del domicilio electrónico. Esta figura jurídica, se consideró como uno de los primeros pasos, a la apertura de la electronificación y el gobierno electrónico. En efecto, el Artículo 34² ejusdem, señalaba la posibilidad

¹ Artículo 110. El Estado reconocerá el interés público de la ciencia, la tecnología, el conocimiento, la innovación y sus aplicaciones y los servicios de información necesarios por ser instrumentos fundamentales para el desarrollo económico, social y político del país, así como para la seguridad y soberanía nacional. Para el fomento y desarrollo de esas actividades, el Estado destinará recursos suficientes y creará el sistema nacional de ciencia y tecnología de acuerdo con la ley. El sector privado deberá aportar recursos para las mismas. El Estado garantizará el cumplimiento de los principios éticos y legales que deben regir las actividades de investigación científica, humanística y tecnológica. La ley determinará los modos y medios para dar cumplimiento a esta garantía.

² Artículo 34 del Código Orgánico Tributario (2001). La Administración Tributaria y los contribuyentes o

de convenir que tenían tanto la Administración Tributaria y los contribuyentes o responsables un domicilio electrónico, haciendo énfasis el redactor de la norma de lo que podía entenderse como domicilio electrónico.

Pero resulta inverosímil, que la figura asentada en el Código Orgánico Tributario vigente desde el año 2014, en la Sección IV, Capítulo III, Título II, Artículo 34³, sea la referente al domicilio fiscal electrónico obligatorio. Esta figura jurídica tributaria, está dispuesta como una facultad de la Administración Tributaria, para establecer un domicilio fiscal electrónico obligatorio, no consensuado y que tendrá primacía para ser elegido por parte de la Administración Tributaria, frente a los demás domicilios establecidos en el referido Código.

Sin embargo, en el Artículo 34 bajo estudio, se establece una discrecionalidad para la Administración Tributaria, que raya en la potestad gubernativa, la cual afecta a las funciones de su competencia que no están regladas, pues como se evidencia de la norma en comento, no se establece bajo técnica legislativa, los elementos para procurar la designación de este tipo de domicilio fiscal tal como se hacía en el extinto Código Orgánico Tributario del año 2001; ya que, simplemente en el Código Orgánico Tributario vigente, se indica que para la notificación de comunicaciones o actos administrativos, que requiera hacer la Administración Tributaria a los sujetos pasivos, puede establecer este domicilio fiscal electrónico de carácter obligatorio.

Por ello la importancia de este estudio, en el sentido de expresar las situaciones a las que se va a someter el obligado tributario por falta de precisión de la redacción de norma que contempla la figura jurídica tributaria del domicilio fiscal electrónico obligatorio en Venezuela; ya que esta figura, genera ciertas incertidumbres que son del todo una situación problemática para los sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria.

responsables, podrán convenir adicionalmente la definición de un domicilio electrónico, entendiéndose como tal a un mecanismo tecnológico seguro que sirva de buzón de envío de actos administrativos. Sin perjuicio de lo previsto en los Artículos 31, 32 y 33 de este Código, la Administración Tributaria Nacional, a los únicos efectos de los tributos nacionales, podrá establecer un domicilio especial para determinados grupos de contribuyentes o responsables de similares características, cuando razones de eficiencia y costo operativo así lo justifiquen.

³ Artículo 34 del Código Orgánico Tributario (2014) establece que: “La Administración Tributaria podrá establecer un domicilio fiscal electrónico obligatorio para la notificación de comunicaciones o actos administrativos, que requiera hacerle a los sujetos pasivos. Dicho domicilio electrónico tendrá preferencia respecto de los previstos en los Artículos 31, 32 y 33 de este Código. Sin perjuicio de lo previsto en los Artículos 31, 32 y 33 de este Código, la Administración Tributaria Nacional, a los únicos efectos de los tributos nacionales, podrá establecer un domicilio especial para determinados grupos de contribuyentes o responsables de similares características, cuando razones de eficiencia y costo operativo así lo justifiquen”.

Esquema de resolución

1. Problema de investigación

¿Cuáles son las consecuencias que el domicilio fiscal electrónico obligatorio en Venezuela dispuesto por el Código Orgánico Tributario vigente, trae para el obligado tributario?

2. Metodología

Siguiendo el ciclo holístico propuesto por Hurtado de Barrera (2007), el presente trabajo se ubica como una investigación de tipo descriptiva. Esta investigación requirió de un estudio documental denominado bibliográfico que conlleva al procesamiento de material revisado bien sea libros, folletos u otros de corte impreso y circulación constante, cuya lectura da paso al análisis del problema (Munch & Angeles, 1997) El mismo se abordó para determinar todos los aspectos involucrados en la temática y dar así respuesta al objetivo planteado con la misma.

De acuerdo con el objetivo planteado, la investigación es de tipo descriptiva, ya que tiene como objetivo analizar e inventariar características del problema de estudio con el objeto de definir su naturaleza y conocer el fenómeno utilizando criterios sistemáticos caracterizados por una estructura lógica. Este estudio es original puesto que se reflejan enfoques, criterios, conceptualizaciones, conclusiones y en general el pensamiento propio de los articulistas. A su vez se trata de un análisis descriptivo tomando como base lo que dice Danhke, citado por Hernández Fernández & Batipsta (2003), es decir, consiste en "... especificar las propiedades, las características y los perfiles importantes de personas grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis..." (p.117). Selecciona una serie de cuestiones y mide cada una de ellas independientemente y así descubrir lo que se investiga.

Las técnicas e instrumentos de recolección de datos utilizados según Arias (2006), son las distintas maneras de obtener información. En función de la naturaleza del estudio y de los datos que se requirieron, se situó la técnica de la investigación documental, la cual permitió abordar el estudio en función del objetivo definido. Dentro de este ámbito se usaron una serie de técnicas operacionales para manejar las fuentes documentales: subrayado, fichaje, notas de referencias bibliográficas, entre otros (Krippendorff, 1990). Para ello se presentó un resumen del contenido de los textos relacionados con el estudio haciendo uso de las técnicas operacionales

para el manejo de las fuentes documentales, tales como: subrayado cuya técnica permite centrar la atención en determinadas partes del texto de acuerdo al interés del investigador, tales como fichaje, cita de referencia y bibliográficas (Hochman & Montero, 1996). Tal como se deduce de Balestrini (2002), se utilizaron las técnicas del arqueo bibliográfico documental, también conocido en la doctrina como recopilación de documentos; la lectura evaluativa y la observación documental; la técnica del resumen analítico y sistematización lógica de la información y la técnica del esquema. Al efecto, se recopilaron, una serie de documentos bibliográficos a partir de una observación documental llevada a cabo mediante una lectura general de los textos que fueron ubicados a través de fuentes primarias como secundarias. Para ello, se utilizó como técnica un arqueo bibliográfico en bibliotecas nacionales como la de la Universidad de los Andes (ULA); Universidad Católica del Táchira (UCAT); así como la verificación de los trabajos que en la Red (en línea) se consiguieron en relación con el objeto de estudio y que estén alojados en páginas Web confiables, para ello, se tomó en cuenta, como buscador principal google académico y saber ULA. Para poder llevar a cabo el arqueo bibliográfico, fue necesario realizar una lectura inicial basada en los conceptos referentes a las dimensiones e indicadores proyectados en el planteamiento del problema. Subsiguientemente se realizó varias lecturas detenidas a las fuentes primarias y secundarias, de los textos físicos y electrónicos que fueron recopilados, con la finalidad de clasificarlos y organizarlos, además de poder establecer un resumen analítico, es decir, bosquejos esenciales y aspectos razonados de los contenidos de las fuentes, en función de los datos que se precisan conocer. A propósito de ello, se extrajeron los datos bibliográficos, todo ello a través de la selección y organización jurídica, separando los trabajos de grado, de la doctrina nacional y de la doctrina extranjera, los textos en físico y textos electrónicos (imprimiendo éstos), las revistas especializadas, las leyes, para organizar la información que se desarrolló en cada una de las dimensiones.

Se utilizó un esquema que fue de lo particular a lo general, partiendo de hechos jurídicos particulares y, como instrumentos para este tipo de investigación jurídica-tributaria se utilizaron los que se consideraron más idóneos, enfatizando en el uso de las anotaciones en fichas en las que destacaron las fichas bibliográficas para compilar información de libros, trabajos (en las que se plasmó autor, título, edición, editorial, año y página de un autor); fichas hemerográficas que permitieron juntar información obtenida de trabajos especiales, revistas, artículos; fichas de información electrónica en las que se tomó en cuenta las precisiones anteriores y se estableció los extractos más importantes del pensamiento del autor, además de usar el subrayado y resumen.

3. Plan de redacción

3.1. Del domicilio

La palabra domicilio, en la lengua del derecho romano, se empleaba el termino domus para referirse a vivienda, vinculado a términos referido a territorio u locativo (Rupérez, 2003). Según la Real Academia Española (2014), procede del latín domicilium; ésta a su vez, tiene su origen en el término domus “casa”. De manera genérica, el domicilio es comprendido como el lugar en que legalmente se considera establecida alguna persona natural o jurídica, el domicilio es útil al derecho en cuanto ubica al individuo tanto para el cumplimiento de sus obligaciones, cuanto para el ejercicio de sus derechos. para el cumplimiento de sus obligaciones y el ejercicio de sus derechos. Ahora bien, el domicilio, tiene importancia capital como figura jurídica dentro del mundo jurídico tributario; El domicilio es un atributo fundamental de la persona al igual que lo son el nombre, la capacidad, el patrimonio y el estado, por ello, se hace necesario consultar algunos referentes doctrinarios que proporcionan información sobre este punto. Al respecto Cabanellas (1979), sostiene que:

El domicilio es el sitio jurídico de la persona, se considera que es el lugar que la ley instituye como asiento de las personas para la producción de determinados efectos jurídicos, siendo la sede legal de la persona o también el centro territorial de las relaciones jurídicas de una persona o bien el lugar en que la ley sitúa a una persona para la generalidad de sus relaciones de derecho (p.780).

De lo anterior, se infiere que el domicilio es el lugar (físico) y geográfico, en que se fija y se sitúa las personas naturales y jurídicas, para fines y efectos eminentemente jurídicos. Lo anterior se afianza en el Modelo de Código Tributario para América Latina de 1966 en relación a las personas físicas o personas naturales, señala que el domicilio corresponde a su “residencia habitual” es decir, el lugar determinado en donde se ubica un sujeto (Robles Moreno, 2014).

Otros autores como Puig (1976) determina que el domicilio “Es el lugar o círculo territorial donde se ejercitan los derechos y se cumplen las obligaciones, y que constituye la sede jurídica y legal de la persona” (p. 246). Por ende, se debe considerar al domicilio desde el punto de vista jurídico, debido a que el autor referenciado, hace mención de que en ese sitio es donde inexorablemente se ejerce la cualidad de sujeto

de derecho, bien con el ejercicio de derechos o con el cumplimiento de obligaciones, confiriéndose a este lugar la característica de sede jurídica (Álvarez, 2005).

Por su parte Sanmiguel (2006), expone sobre el domicilio como el: “lugar donde se tiene el asiento principal de los negocios e intereses o donde está situada la dirección o administración, de acuerdo al tipo de persona que corresponda” (p.288). Del referente anterior, al reflexionar sobre el hecho de que el domicilio debe entenderse como el asiento principal de la persona natural o jurídica, siendo útil al Derecho en cuanto ubica al individuo tanto para el cumplimiento de sus obligaciones, cuanto para el ejercicio de sus derechos y a éste efecto, se remiten a las líneas trazadas por el redactor del Código Civil, que establece que el domicilio de la persona natural está situado donde ésta tenga la sede principal de sus negocios e intereses, y para la jurídica la dirección de su administración.

El domicilio es un atributo fundamental de la persona al igual que lo son el nombre, la capacidad, el patrimonio y el estado. El Domicilio es útil al Derecho en cuanto ubica al individuo tanto para el cumplimiento de sus obligaciones, cuanto para el ejercicio de sus derechos. Las anteriores consideraciones, se puede puntualizar que, en materia jurídica, existen diversos tipos de domicilios y el mismo se define de manera distinta de país a país (González, 2015); empero, para el presente artículo sólo se consideró el domicilio fiscal que se explanará en líneas siguientes.

3.2. Del domicilio fiscal

La figura del Domicilio fiscal, tiene transcendencia para el ámbito tributario, pues interesa no sólo a la Administración Tributaria, sino al administrado o sujeto pasivo en calidad de contribuyente o responsable, para poder determinar el lugar de localización del mismo, vale decir del sujeto pasivo (persona natural o jurídica), en las relaciones jurídicas que se consoliden con la Administración Tributaria. En tal sentido, se afirma que el domicilio fiscal, es la “sede principal de una persona física y jurídica a efectos tributarios” (Sanmiguel, 2006 p.288). Otros autores expresan que es el lugar o sede determinada para que se realicen las comunicaciones entre la Administración y el administrado, así como el lugar para efectuar verificaciones, comprobaciones, inspecciones entre otras actuaciones de la Administración (Robles Moreno, 2014). Por tanto, debe esta figura, estar referida al lugar en donde la persona sea natural o jurídica tenga la sede principal de sus negocios e intereses, o del lugar en donde este registrada la persona jurídica y haya instituido su establecimiento según las normas legales tributarias. De allí se puede colegir que el domicilio fiscal es un

lugar que se fija para que el sujeto pasivo en calidad de contribuyente o responsable, (sea esta persona natural o jurídica). Dicho lugar queda registrado ante las autoridades administrativas tributaria, y en tal lugar, la persona natural o jurídica pueda ser impuesto de actos comunicacionales, es decir, notificaciones y comunicaciones de actos administrativos emanados de la Administración Tributaria que en Venezuela se denomina Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

3.3. Tipos de domicilio fiscal dispuestos en el Código Orgánico Tributario venezolano

El Código Orgánico Tributario, presenta a saber diversos domicilios, en los que puede ser localizado bien las personas naturales, bien las personas jurídicas, entes colectivos y aquellas personas que aunque domiciliadas en el extranjero, requieran ser impuestas de algún acto comunicacional tributario; sin embargo, el redactor del Código Orgánico Tributario del año 2014, dispone además del domicilio fiscal electrónico obligatorio, el cual tiene por particularidad, ser el domicilio que escoja la Administración Tributaria, con preferencia a los demás domicilios dispuestos en el referido Código, para hacer saber a los sujetos pasivos u obligados tributarios, las notificaciones de comunicaciones y actos administrativos. En función de lo anterior, se presentan los tipos de domicilios fiscales dispuestos en la ley sustantiva.

Domicilio fiscal para las personas naturales

Respecto al domicilio fiscal para las personas naturales, el legislador venezolano establece en el Artículo 31⁴ del Código Orgánico Tributario (2014), que este domicilio será el lugar en el que el sujeto pasivo realiza sus labores con fines lucrativos, es decir, donde éste realice actividades civiles y comerciales. Empero, si se poseen más de dos entidades comerciales, se tomará como domicilio fiscal donde se ejecute su labor principal. Ahora bien, si la persona natural, mantiene una relación de dependencia, el domicilio fiscal estará ubicado en la zona donde reside la persona en que recae la obligación tributaria, ello, motivado a que el contribuyente no posee un lugar fijo para realizar su actividad económica. Y en caso de no poder ubicar

⁴ Artículo 31 del Código Orgánico Tributario (2014). A los efectos tributarios y de la práctica de las actuaciones de la Administración Tributaria, se tendrá como domicilio de las personas naturales en Venezuela: 1. El lugar donde desarrollen sus actividades civiles o comerciales. En los casos que tengan actividades civiles o comerciales en más de un sitio, se tendrá como domicilio el lugar donde desarrolle su actividad principal. 2. El lugar de su residencia, para quienes desarrollen tareas exclusivamente bajo relación de dependencia, no tengan actividad comercial o civil como independientes, o, de tenerla, no fuere conocido el lugar donde ésta se desarrolla. 3. El lugar donde ocurra el hecho imponible, en caso de no poder aplicarse las reglas precedentes. 4. El que elija la Administración Tributaria, en caso de existir más de un domicilio según lo dispuesto en este artículo, o sea imposible determinarlo conforme a las reglas precedentes.

como domicilio alguno de los lugares ya mencionados, el legislador tributario, dispone que el domicilio fiscal de la persona natural estará, referido al lugar donde ocurra un hecho imponible. Empero, la misma norma en comento, dispone que, en caso de existir varios domicilios, corresponde, de manera discrecional determinar el lugar a la Administración Tributaria.

Domicilio fiscal de las personas jurídicas y entes colectivos

El Código Orgánico Tributario, dispone en el Artículo 32⁵⁵ las reglas que deben aplicarse para determinar el domicilio bajo estudio. En tal sentido, se menciona el sitio donde está ubicada o establecida la administración de la actividad económica. Empero, en caso de no conocer el lugar de dirección o administración, el domicilio fiscal será el sitio donde se lleva a cabo el desarrollo de la actividad económica fundamental. Sin embargo, en caso de no poderse determinar los domicilios antes referidos, se tomará en cuenta, el lugar en que ocurra el hecho imponible, vale decir, el sitio donde nace la obligación tributaria. Se mantiene la regla de la discrecionalidad de elección de domicilio por parte de la Administración Tributaria, cuando exista más de un domicilio o sea imposible determinarlo.

Domicilio fiscal de las personas domiciliadas en el extranjero

El Código Orgánico Tributario, dispone en el Artículo 33⁶⁶, que las actuaciones de la Administración se practican en el caso de las personas domiciliadas en el extranjero, en primer lugar, en el domicilio de su representante, tomando en consideración las normas dispuestas en los artículos 31 y 32 ejusdem. Empero, si la persona domiciliada en el extranjero carece de representante en el país, el domicilio de esta persona será el lugar en Venezuela donde realice o desarrolle la actividad, negocio, o donde se encuentre el establecimiento de base fija o permanente. Finalmente, el redactor de la norma, establece la opción del lugar donde ocurre el

⁵ Artículo 32 del Código Orgánico Tributario (2014). A los efectos tributarios y de la práctica de las actuaciones de la Administración Tributaria, se tendrá como domicilio de las personas jurídicas y demás entes colectivos en Venezuela: 1. El lugar donde esté situada su dirección o administración efectiva. 2. El lugar donde se halle el centro principal de su actividad, en caso de que no se conozca el de su dirección o administración. 3. El lugar donde ocurra el hecho imponible, en caso de no poder aplicarse las reglas precedentes. 4. El que elija la Administración Tributaria, en caso de existir más de un domicilio según lo dispuesto en este artículo, o sea imposible determinarlo conforme a las reglas precedentes.

⁶ Artículo 33 del Código Orgánico Tributario (2014). En cuanto a las personas domiciliadas en el extranjero, las actuaciones de la Administración Tributaria se practicarán: 1. En el domicilio de su representante en el país, el cual se determinará conforme a lo establecido en los artículos precedentes. 2. En los casos en que no tuvieren representante en el país, en el lugar situado en Venezuela en el que desarrolle su actividad, negocio o explotación, o en el lugar donde se encuentre ubicado su establecimiento permanente o base fija. 3. El lugar donde ocurra el hecho imponible, en caso de no poder aplicarse las reglas precedentes.

hecho imponible, en caso de no poder localizarse el domicilio del extranjero bajo las reglas antes mencionadas.

Domicilio fiscal electrónico obligatorio

El Código Orgánico Tributario, dispone en el Artículo 34, esta figura jurídica tributaria. En este Artículo, se evidencia la potestad discrecional que tiene la Administración Tributaria, de establecer ese tipo de domicilio, sin que sea consensuado con el obligado tributario, para hacer saber al sujeto pasivo actos comunicacionales tributarios a través de las notificaciones, que conllevan o bien una comunicación o un acto administrativo tributario. En relación con las notificaciones se puntualizó que las mismas, tienen por finalidad informar al sujeto pasivo en calidad de contribuyente o responsable, de manera formal, acerca de las decisiones que han sido tomadas por la Administración Tributaria.

En este sentido Hierro (2008) puntualiza: “La notificación consiste en una comunicación formal del acto administrativo de que se trate, de la que se hace depender la eficacia de aquél, y constituye una garantía tanto para el administrado como para la propia Administración” (p.1). En este mismo orden, Mendoza (2013) expresa que es: “el hacer saber, el comunicar una decisión de la autoridad al interesado” (p.1). Ahora bien, Hernández Domínguez (2016) en referencia a las notificaciones tributarias, señala que son el “instrumento [s] de difusión que maneja las administraciones tributarias (...) se presume que es un medio para dar a conocer el contenido de otro acto, que con acierto viene a ser una declaración unilateral que surge de una función administrativa” (p. 141).

Por consiguiente, las notificaciones emanadas de la Administración Tributaria, no son más que un medio de difusión de información, que tiene por finalidad comunicar de manera formal al obligado tributario, otro acto administrativo emanado del ente tributario, verbigracia: diligencias, actas, inspecciones, multas, sanciones etc. Las notificaciones tributarias, deben practicarse según lo previsto en el Artículo 172⁷ del Código Orgánico Tributario vigente. En referencia a los actos

⁷ Artículo 172 del Código Orgánico Tributario (2014): Las notificaciones se practicarán, sin orden de prelación, en alguna de estas formas: 1. Personalmente entregándola contra recibo al contribuyente o responsable. Se tendrá también notificado personalmente al contribuyente que realice cualquier actuación que implique el conocimiento del acto, desde el día en que se efectuó dicha actuación. 2. Por constancia escrita entregada por cualquier funcionario de la Administración Tributaria en el domicilio del contribuyente o responsable. Esta notificación se hará a persona adulta que habite o trabaje en dicho domicilio, quien deberá firmar el correspondiente recibo del cual se dejará copia para el contribuyente o responsable en el que conste la fecha de la entrega. 3. Por correspondencia postal efectuada mediante correo público o privado, por sistemas de comunicación telegráficos o electrónicos, siempre que se deje constancia en el expediente de su recepción.

administrativos, se consideró lo establecido en el Artículo 7 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (2008). En este Artículo, se define legalmente el acto administrativo como “toda declaración de carácter general o particular emitida de acuerdo a las formalidades y requisitos establecidos en la Ley, por los órganos de la administración pública”.

Por su parte León (2011) señala que el acto administrativo es “toda actuación con destinatario general o particular, producida sobre la con base a un poder legal de derecho público o particular, por los órganos y entes de la Administración Pública” (p.822). Tomando en consideración lo antes expuesto, se puntualizó que el acto administrativo tributario, debe emanar de la Administración Tributaria, y como tal, debe cumplir con los requisitos y exigencias establecidas en el Código Orgánico Tributario, que no es más que se notifique al interesado en caso de que el acto administrativo, produzca efectos de carácter individual.

De allí que las notificaciones de comunicaciones y actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria, al administrado, no son más que el mecanismo instrumental para dar a conocer al obligado tributario, la actuación del órgano tributario; respetando en todo caso, las exigencias establecidas en las leyes especiales, verbigracia, la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, Código Orgánico Tributario, entre otras, que dispone los requisitos mínimos que deben cumplir todo acto administrativo, para que el mismo tengan fuerza y eficacia jurídica. Por ello, uno de los mecanismos dispuestos por el Código Orgánico Tributario, para notificar dichas comunicaciones y actos administrativos, es el domicilio fiscal electrónico obligatorio. Este domicilio fiscal, no es definido por la ley, por ello se hace necesario considerar la opinión de la doctrina. Al efecto Bustos (2012) señala que: “El domicilio fiscal electrónico es el sitio informático seguro, personalizado, válido y optativo registrado por los contribuyentes y responsables para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y para la entrega o recepción de comunicaciones de cualquier naturaleza” (s/p). Esta definición, concuerda plenamente con la extinta figura del domicilio fiscal electrónico, dispuesto en el Código Orgánico Tributario del año 2001. Sin embargo, debe señalarse que el domicilio fiscal electrónico obligatorio expresado en el Código Orgánico Tributario vigente, adolece de algunas fallas, tales como:

- No se precisa el mecanismo o medio a utilizar para este tipo de domicilio. Esto genera incertidumbre en los administrados – obligados tributarios en general, debido a que el Artículo 34 del Código Orgánico Tributario, no dispone para las notificaciones de comunicaciones, ni los actos administrativos tributarios, que los mismos se realicen por medios

electrónicos, informáticos y similares; pues la norma en comento, deja un vacío legal, al establecer solo la generalidad de la figura domicilio fiscal electrónico obligatorio.

- En referencia a la técnica legislativa para determinar este tipo de domicilio fiscal electrónico obligatorio, no se evidencia el procedimiento para el envío y recepción de las notificaciones de comunicaciones o actos administrativos tributarios que garanticen la autenticidad de su comunicación y contenido puesto que, no se indica de ninguna manera el procedimiento de envío y recepción, si la seguridad de firma electrónica de la autoridad de quien emanó el mensaje que contiene o bien la notificación o el acto administrativo tributario.

De la misma manera, no existe dentro de la norma, la indicación del momento en que debe considerarse, el sujeto pasivo notificado, ni tampoco se incluye en la norma la constancia de notificación que posee el administrado para poder recurrir de los referidos actos comunicacionales por vía electrónica o similar.

Aunado a ello, no se indica, en la redacción de la norma que a través de alguna providencia administrativa pueda solventarse estas situaciones, ni tampoco se verifica algún referente académico que explique la vía procedimental tributaria para imponer este tipo de domicilio fiscal electrónico obligatorio, indisponiendo a los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria a una verdadera discrecionalidad por parte de la Administración Tributaria.

3.4. Resultados de investigación

Todo lo antes expuesto, conlleva a determinar los efectos o consecuencias que se generan para el obligado tributario, que es impuesto por parte de la Administración Tributaria venezolana, de alguna notificación de comunicación o actos administrativo tributario, a través del domicilio fiscal electrónico obligatorio. El principal efecto o consecuencia teórica que se evidenció, fue la inseguridad jurídica a la que está sometido el administrado u obligado tributario, pues del Artículo 34 del Código Orgánico Tributario vigente, se observa falta de técnica legislativa, pues no hay una adecuada redacción de dicha disposición normativa, que aclare el procedimiento a seguir por la Administración Tributaria, para imponer de este tipo de domicilio al administrado. Vale decir, no se formuló en la norma bajo estudio, el procedimiento, o la regla general para que el conocimiento especulativo del redactor de la norma, se convierta efectivamente en un conocimiento práctico, y por ello, su contenido no

es el de una enunciación de una formalidad que debe cumplirse, y esto complica la comprensión de la persona que es el súbdito de la misma. Esta inseguridad jurídica, se marca en el hecho de no alcanzar lo que Millas (1970) conoce como seguridad jurídica al señalar que la misma: “es la seguridad de quien conoce o puede conocer lo previsto como prohibido, mandado y permitido por el poder público respecto de uno para con los demás y de los demás para con uno” (p. 223). Y en efecto, al no establecerse la redacción del referido Artículo 34 del Código Orgánico Tributario, de manera clara y precisa, ello conlleva la existencia de contradicciones y lagunas que dificulten su interpretación y aplicación.

Otra consecuencia derivada del efecto anterior, a la que debe enfrentarse el obligado tributario, que es impuesto por medio del domicilio fiscal electrónico obligatorio, de una notificación de comunicación o acto administrativo tributario, es la vulneración al derecho a la defensa del administrado; pues, el domicilio fiscal electrónico obligatorio, no permite la bi-direccionalidad entre el administrado y la Administración Tributaria, por lo que, el obligado tributario, debe recurrir de los actos administrativos de efectos particulares (en vía administrativa), utilizando la vía tradicional, vale decir, la interposición de los recursos administrativos tributarios a los que haya lugar de manera física, en la oficina de la cual emanó el acto, por lo cual, esta situación atenta contra el derecho a la defensa de quien es notificado por domicilio electrónico fiscal obligatorio y no puede acceder de la misma manera, para hacer valer su derecho a la defensa a través del contradictorio, por dicha vía (Vega Vega, 2013).

Conclusiones

Sin duda el comercio electrónico ha traído consigo cambios estructurales importantes en lo que ha comercialización concierne tanto de tipo local como internacional, así como en la jurisprudencia. En el caso de la presente investigación, se pudo llegar a la conclusión que, en materia tributaria venezolana, existente distintos domicilios fiscales, los cuales van a depender del tipo de persona que se trate; vale decir, persona natural, persona jurídica entes colectivos y el domicilio fiscal de las personas domiciliadas en el extranjero. A ello, se le suma la figura del domicilio fiscal electrónico obligatorio, que como poder discrecional de la Administración Tributaria, es usado para notificar a los obligados tributarios de comunicaciones y actos administrativos y que sin duda ha permitido propiciar flexibilización en las actividades inherentes en los procesos administrativos y su funcionamiento (Galindo Ayuda, 2012). Sin embargo, este tipo de domicilio, aunque es una de las prácticas de gestión que permite la incorporación de las tecnologías de la información y la comunicación a la Administración Tributaria, la misma, no es

del todo beneficiosa para el obligado tributario, en el sentido de que la norma que soporta tal figura jurídica, no está bien definida, es decir, ni es clara ni precisa y por ello presenta efectos o consecuencias que perjudican al obligado tributario, rayando en la inseguridad jurídica y la vulneración al derecho a la defensa de este.

Referencias

- Álvarez, H. T. (2005). El sistema de seguridad jurídica en el comercio electrónico. Perú: Fondo Editorial PUCP.
- Arias, F. (2006) El proyecto de investigación científica: Introducción a la metodología científica. Caracas: Episteme.
- Balestrini, M. (2002). Cómo se elabora el Proyecto de Investigación. Caracas: Panapo.
- Bustos, L. G. (2012). Domicilio Fiscal, su conceptualización y las diferencias con otros tipos de domicilios. Obtenido de: <http://www.dameleconsultores.com.ar/domicilio-fiscal-su-conceptualizacion-y-las-diferencias-con-otros-tipos-de-domicilios/>.
- Cabanelas, G. (1979). Diccionario enciclopédico de Derecho Usual. Buenos Aires: Heliasta.
- Castoldi, P. (2002). El gobierno electrónico como un nuevo paradigma de la Administración. *Prudentia Iuris*, 55, 112-117.
- Código Orgánico Tributario. (2001). Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 37.305 Extraordinaria, del 17 de octubre de 2001.
- Código Orgánico Tributario. (2014). Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 6.152 Extraordinaria, del 18 de noviembre de 2014.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). Con la enmienda N° 1 de fecha 15 de febrero de 2009. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.908 Extraordinario, del 19 de febrero de 2009.
- Díaz Luque, A. D. (2002). El comercio electrónico en Venezuela y su inserción en la legislación fiscal vigente. (Tesis de postgrado). Venezuela: Universidad Centrooccidental “Lisandro Alvarado”.
- Dávalos Suñagua, F. A. (2014). Administración tributaria y cambio de tecnología tarjetas fiscales. *Fides et Ratio - Revista de Difusión cultural y científica de la Universidad La Salle en Bolivia*, 7(7), 50-57.

- Galindo Ayuda, F. (2012). Democracia, internet y gobernanza: una concreción. *Sequência (Florianópolis)*, 65, 33-56.
- González, J. C. (2015). El concepto de residencia habitual del causante en el Reglamento Sucesorio europeo. *Barataria: Revista Castellano - Manchega de Ciencias Sociales*, (19), 15-35.
- Hernández R.; Fernández, C., & Baptista, P. (2003). *Metodología de la Investigación*. México: McGraw-Hill.
- Hernández Domínguez, A. (2016). La Información como Erradicación del Delito Fiscal. Obtenido de: http://gredos.usal.es/jspui/bitstream/10366/128354/1/DDAFP_Hern%C3%A1ndezDom%C3%ADnguezAD_Informaci%C3%B3ninstrumento.pdf.
- Hierro, M. (2008). La notificación en el ámbito administrativo. Obtenido de: <http://158.109.129.18/centreantigona/docs/articulos/La%20notificaci%C3%B3n%20en%20el%20%C3%A1mbito%20administrativo.pdf>.
- Hochman, E., & Montero, M. (1996). *Investigación documental, técnicas y procedimientos*. Caracas Editorial Panapo de Venezuela.
- Hurtado de Barrera, J. (2007). *Metodología de la Investigación Holística*. Caracas: Fundación SYPAL.
- Krippendorff, K. (1990). *Metodología de análisis de contenido. Teoría y práctica*. Barcelona: Paidós.
- León, M. (2011). *Estudios acerca de la Ley Orgánica de la Administración Pública: El concepto de acto administrativo y su aplicación a las misiones. 1000 años de la enseñanza del Derecho Administrativo en Venezuela 1909-2009*. Caracas: Fundea.
- Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (2008). *Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 5.890 Extraordinaria*, del 15 de julio de 2008.
- Mendoza Carrillo, P. A, Bastida Ibañez, A. G., & Duven Pérez, A. R. (2017). *El impuesto al valor agregado en el contexto del comercio electrónico venezolano. (Tesis de postgrado)*. Venezuela: Universidad de Carabobo.
- Mendoza Ugarte, A. (2013). *Derecho tributario, derecho administrativo, ejecución coactiva y humanidades*. Obtenido de: <http://blog.pucp.edu.pe/>

blog/blogdearmandomendozaugarte/2013/04/14/la-notificaci-n-de-actos-administrativos-de-naturaleza-tributaria/.

- Millas, J. (1970). *Filosofía del Derecho*. Santiago de Chile: Publilex
- Munch, L., & Angeles, E. (1997). *Métodos y técnicas de investigación*. México: Editorial Trillas.
- Naser, A., & Concha, G. (2011). *El gobierno electrónico en la gestión pública*. Chile: CEPAL.
- Pires, V., Pineda, C., Romeu, J., & Juárez, G. (2014). Nuevas perspectivas en la gestión de las administraciones públicas: una visión comparada de la contratación pública electrónica. *Cuadernos de Gobierno y Administración Pública*, 1(2), 159-180.
- Puig, P. (1976). *Compendio de derecho civil español*. Madrid: Pirámide.
- Real Academia Española. (2014). Domicilio. [Definición en Línea] Obtenido de: <http://dle.rae.es/srv/fetch?id=E6cyAL>.
- Robles Moreno, C. D. P. (2014) A Propósito del Domicilio Fiscal en Materia Tributaria y la Condición de no Hallado y no Habido. *Derecho & Sociedad*, (43), 215-228.
- Rupérez, J. S. B. (2003). Residencia fiscal y domicilio fiscal: similitudes y diferencias entre ambos conceptos y sus respectivos regímenes jurídicos. *Anuario jurídico y económico escurialense*, (36), 91-114.
- Sanmiguel (2006). *Diccionario de Derecho Tributario*. Venezuela: Lizcalibros.
- Torres Frago, J. T. (2012). Gobierno electrónico: de la nueva gerencia pública a la gobernanza. *Ciencia Administrativa*, 2, 77-88.
- Vega Vega, J. A. (2013). El documento jurídico. *Problemas de la electronificación*. *Revista de estudios económicos y empresariales*, 25, 145-192.