



EL AMPARO TRIBUTARIO COMO MECANISMO DE PROTECCIÓN DEL CONTRIBUYENTE

(Under the tax as a taxpayer protection mechanism)

Cupello Parra, Jesús Alberto

Abogado en libre ejercicio, Venezuela

jcparra32@hotmail.com

Recibido: 06 de agosto de 2012 **Aceptado:** 01 de septiembre de 2012

RESUMEN

La presente investigación surge por la necesidad que existe hoy en día de hacer eficaz en la práctica, el ejercicio del mecanismo del amparo tributario, siendo el objetivo fundamental de esta investigación analizar el amparo tributario como medio de defensa que tiene todo contribuyente como control de las peticiones realizadas a la administración tributaria. Dicha garantía se encuentra tipificada, no solo a nivel constitucional en su artículo 51, sino también en el Código Orgánico Tributario en sus artículos 302 y siguientes de esta norma de carácter legal. La investigación es de tipo descriptiva, documental, con diseño bibliográfico, basada en la observación de fuentes directas como las normas constitucionales, legales, sentencias del Tribunal Supremo de Justicia, así como también el criterio de diversos autores como Socorro y Loaiza (2004), Ruan (1996), Blanco (2004), entre otros, los instrumentos utilizados son: el sistema folder, archivos de computadora. Se concluye, argumentando los presupuestos procesales para la procedencia de este mecanismo de defensa, que tiene todo contribuyente al interponer una petición en la administración tributaria nacional, estatal y municipal complementando unos de los valores del derecho ejemplificado en el término de la seguridad jurídica.

Palabras claves: Amparo, Defensa, Peticiones.

ABSTRACT

This research arises from the need in the area of taxation, to make effective, in practice, the exercise of the action of protection tax the main objective of this research is to analyze the tax shelter as a defense that has all taxpayers as control and legal security for all and each of the requests made to the tax and which is established not only under the constitution in article 51, but in the tax code in articles 302 and following of this a legal standard. The research is descriptive, documentary, literature design, based on the observation of direct sources such as constitutional provisions and legal judgments of the Supreme Court and the criteria of various authors as Socorro y Loaiza (2004), Ruan (1996), Blanco (2004), among others. It concludes by arguing the reasons and procedural requirements for the admissibility of this means of defense that every taxpayer has to file a petition to the national tax administration, State and Municipal and part of the legal certainty of knowing the management response from expeditiously and appropriately.

Keywords: Protection, Defense, Requests.



INTRODUCCIÓN

La respuesta oportuna por parte de los órganos de la administración pública ante toda petición de las personas naturales o jurídicas, representa hoy en día una realidad social que viene a tener su tipificación máxima en la constitución de 1999, cuando el constituyente de alguna manera reguló este tipo de actuaciones con la necesidad de una respuesta expedita y adecuada, por todo los funcionarios que representan los órganos de administración.

La constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, en su artículo 51 expresa: “toda persona tiene el derecho de representar o dirigir peticiones ante cualquier autoridad, funcionario público o funcionaria pública sobre los asuntos que sean de la competencia de éstos o éstas, y de obtener oportuna y adecuada respuesta” (Asamblea Nacional Constituyente, 1999).

Esta norma constitucional consagra el derecho a la oportuna respuesta del cual goza todo ciudadano, manifestándose en el deber por parte de las entidades o funcionarios públicos de responder oportunamente a los planteamientos efectuados por los particulares sometidos a su consideración siempre que sean de su competencia.

La administración tributaria no escapa de este imperativo constitucional, otorgándole la obligación de resolver las peticiones de los administrados, así como también los efectos que produce los silencios de este órgano administrativo, que necesariamente traen como consecuencia una reacción de la parte posiblemente afectada en este caso el contribuyente.

Ahora bien, el amparo tributario en el derecho venezolano constituye una figura de materia novedosa, la cual se manifiesta como un arma en manos de los contribuyentes para defenderse de las demoras excesivas en la resolución de las peticiones de los mismos, cuando cause perjuicios no reparables por los medios procesales establecidos en el Código Orgánico Tributario.

METODOLOGÍA

El tipo de investigación es jurídica, documental, pues los datos referidos al amparo tributario como mecanismo de protección del contribuyente se obtuvieron del análisis de las disposiciones constitucionales de 1999, el Código Orgánico Tributario de 2001, y autores como Ruan (1996), Blanco (2004), entre otros. Por otra parte, también es descriptiva, y el diseño de la investigación es bibliográfica no experimental. Se utilizaron los siguientes instrumentos: la interpretación, la guía de observación documental, el sistema folder, listados y archivos de computadora.

EL DERECHO DE PETICIÓN, A UNA OPORTUNA RESPUESTA

En la actualidad contemporánea de la República Bolivariana de Venezuela, sus ciudadanos se encuentran conscientes de los derechos humanos que poseen, los cuales se encuentran tipificados a lo largo de la historia moderna en varios instrumentos jurídicos como los tratados internacionales, así como la carta magna de 1999.



En este sentido, en primer lugar la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano, importante instrumento de compilación de derechos individuales de carácter civil, político, inicialmente una obra de la Revolución francesa de 1789, donde se inicia el recorrido en esta área del derecho.

Posteriormente, el conjunto de derechos fue estructurado en la conocida Declaración Universal de Derechos Humanos, proclamada por la Asamblea General de Naciones Unidas en el año 1948. Esta declaración constituye uno de las estructuras del sistema de naciones unidas desde la declaraciones y convenciones de organizaciones; hasta llegar a los mecanismos de salvaguarda previsto en el Pacto Internacional de Derecho Civiles y Políticos de 1966.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999 avanza hacia nuevos aspectos en materia de derechos humanos protegidos desde el punto de vista interno. En este sentido, el artículo 23 de la Constitución contiene una norma de importante proyección al señalar que los tratados, pactos, y convenciones relativas a los derechos humanos, suscritos y ratificados por Venezuela tienen jerarquía constitucional prevaleciendo en el orden interno, en la medida en que contengan normas sobre su goce más favorables de las establecidas por la Constitución y leyes de la República, siendo de aplicación directa por los órganos de poder público.

Es importante resaltar que uno de los derechos conocido como humanos, es decir, propio de cada hombre se encuentra el denominado derecho a la petición y a la oportuna respuesta por parte de los órganos del Estado. De igual modo, es oportuno destacar lo que se establece en el artículo 51 del texto constitucional, el cual tipifica lo siguiente: “toda persona tiene el derecho de representar o dirigir peticiones ante cualquier autoridad, funcionario público o funcionaria pública sobre los asuntos que sean de la competencia de éstos o éstas, y de obtener oportuna y adecuada respuesta” (Asamblea Nacional Constituyente, 1999).

Sobre este artículo, su contenido y alcance fue señalado por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en Sentencia número 2073, en el caso Cruz Elvira Marín, cuando se estableció:

“La disposición transcrita, por una parte, consagra el derecho de petición, cuyo objeto es permitir a los particulares acceder a los órganos de la Administración Pública a los fines de ventilar los asuntos de su interés en sede gubernativa. Asimismo, el artículo aludido, contempla el derecho que inviste a estos particulares de obtener la respuesta pertinente en un término prudencial. Sin embargo, el mismo texto constitucional aclara que el derecho de petición debe guardar relación entre la solicitud planteada y las competencias que le han sido conferidas al funcionario público ante el cual es presentada tal petición. De esta forma, no hay lugar a dudas, en cuanto a que la exigencia de oportuna y adecuada respuesta supone que la misma se encuentre ajustada a derecho, pero no implica necesariamente la obligación de la Administración de acordar el pedimento del administrado” (Tribunal Supremo de Justicia, 2001a).



Referente a la sentencia anteriormente señalada se observa como la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, indica dos aspectos interesantes conforme al derecho de petición, en primer momento se habla de permitir a los particulares el acceso a los órganos de la Administración, es decir, las personas naturales o jurídicas acuden a cualquier órgano a resolver un determinado problema jurídico. En este primer momento se observa algo bastante lógico como lo es el hecho de que si una persona no acude al órgano el órgano no puede otorgar una respuesta oportuna sobre una situación.

Posteriormente, se observa que la Sala Constitucional indica algo bien cierto, el hecho que una persona acceda a un órgano administrativo con un pedimento, no quiere decir que la persona tenga la razón sobre el mismo. Ahora bien, la Administración tiene la responsabilidad de otorgar respuesta a ese planteamiento en tiempo hábil, adicionalmente se deben explicar los motivos de hecho y de derecho, donde se admite o se rechaza el planteamiento, con esta manera se evita la arbitrariedad ajustándose al postulado constitucional. El derecho a la oportuna respuesta supone que, ante la demanda de un particular, la Administración se encuentra obligada a resolver el caso concreto o indicar las razones por las cuales se abstiene de tal actuación.

En esta perspectiva, Rodríguez (2005, p. 67), destaca que: “el derecho de petición y oportuna respuesta constituye... un derecho fundamental en la mayoría de los ordenamientos jurídicos, lo cual evidencia la existencia de una convicción internacional en la necesidad de que la administración, como tutor del interés general, de oportuna respuesta a los planteamientos formulados por los interesados”.

La petición es ciertamente un derecho fundamental, pero no supone que pueda dirigirse cualquier planteamiento ante cualquier autoridad pública; del cual pretenda derivarse un supuesto derecho a acordar lo pedido, cuando la solicitud que ha sido planteada excede el ámbito objetivo de potestades, facultades del órgano que está llamado a responderla, en este caso, denegándola. En otro orden de ideas, se establece que el término oportuno conlleva necesariamente al hecho de una respuesta en un tiempo hábil, es decir, una respuesta en los lapsos o términos establecidos en las normas jurídicas tributarias.

Es importante diferenciar la palabra oportuna con la palabra inmediata, ya que son términos que comúnmente son utilizados de forma errónea. Una respuesta es inmediata cuando el funcionario actuante emite una opinión en el mismo acto o en los días subsiguientes próximos del acto. En cambio una respuesta oportuna se refiere al hecho de que el funcionario emite la respuesta dentro del lapso o término establecido en la ley, pudiendo ser este un lapso amplio que no necesariamente conlleva a la respuesta el mismo día o en los próximos días subsiguientes.

Respecto a tal derecho, es decir que la respuesta sea oportuna, la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en decisión N° 442 de fecha 04 de abril de 2001, caso Estación de Servicios los pinos, ha señalado lo siguiente:



“En cuanto a que la respuesta sea “oportuna” esto se refiere a una condición de tiempo, es decir, que la respuesta se produzca en el momento apropiado, evitando así que se haga inútil el fin de dicha respuesta. En cuanto a que la respuesta debe ser “adecuada”, esto se refiere a la correlación o adecuación de esa respuesta con la solicitud planteada. Que la respuesta sea adecuada en modo alguno se refiere a que ésta sea afirmativa o exenta de errores; lo que quiere decir la norma es que la respuesta debe tener relación directa con la solicitud planteada. En este sentido lo que intenta proteger la Constitución a través del artículo 51, es que la autoridad o funcionario responsable responda oportunamente y que dicha respuesta se refiera específicamente al planteamiento realizado por el solicitante” (Tribunal Supremo de Justicia, 2001b).

Ahora bien, para que una respuesta se entienda como oportuna debe cumplir con un mínimo de requisitos de forma y oportunidad, con independencia de que se otorgue o se niegue el derecho que se solicitó mediante la petición administrativa. De allí que el carácter adecuado de la respuesta dependerá, formalmente, a que esta se dicte de manera expresa, en cumplimiento de los requisitos de forma que establece la Ley, por otro lado desde el punto de vista, material, se observa una subordinación a que la respuesta tenga correlación directa con la solicitud planteada.

Asimismo, el término oportuna está referido a la condición de tiempo en el cual debe darse la respuesta, que en todo caso debe ser en el lapso legalmente establecido o bien en el momento apropiado y pertinente, a fin de evitar que se haga inútil dicha respuesta por el retardo en la actuación de la Administración Pública.

Siguiendo este criterio, el autor Fraga (2001, p. 45), explica con relación a la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que “la nueva regulación del derecho de petición contiene una previsión adicional al establecer que la respuesta no sólo debe ser oportuna, vale decir, rendida dentro de los plazos de ley, sino que además debe ser adecuada”.

En cuanto al hecho de que la respuesta no sea impertinente sino la adecuada, se exige que el funcionario público otorgue una respuesta ajustada y apropiada a lo solicitado, sin que esto conlleve en modo alguno que sea afirmativa, negativa o exenta de errores, más bien significa que debe haber congruencia y relación directa con lo solicitado, lo que excluye las omisiones o respuestas parciales.

AMPARO TRIBUTARIO

Los actos administrativos están sometidos a un régimen de control que abarca casi todos los supuestos de la acción administrativa, relacionados con los efectos particulares en sentido estricto, como en relación a las legalidades y/o constitucionalidad de esos actos. Dicho control, se ejecuta a través de los propios órganos de la Administración, a través de los órganos jurisdiccionales mediante la interposición de los diferentes recursos previsto en la ley.



Para dar inicio al desarrollo de los presupuestos de procedencia así como de las etapas procesales del amparo tributario regulado en la norma adjetiva de esta materia, es necesario partir de la definición de este medio de defensa.

El autor Ruiz (2005, p. 31) señala que el amparo tributario “instituye y regula una nueva e interesante figura procesal a favor del contribuyente”, aplicable cuando la Administración Tributaria, en forma deliberada o no, demora la decisión de un asunto, en perjuicio del contribuyente.

Por su parte, el autor Fraga (2001) expresa que dentro de la legislación tributaria no solo es controlable la actuación expresa de las autoridades tributarias, también son susceptibles de protección las situaciones jurídicas subjetivas que resultan lesionadas cuando la administración tributaria permanece silente, inerte e inmóvil antes las peticiones y solicitudes de los particulares.

En este orden de ideas, se evidencia que este tipo de amparo nace en el hecho de controlar los actos de la Administración Tributaria, específicamente el acto de respuesta a las peticiones de los particulares. Cuando la Administración de forma intencional se demora en una decisión, no solo causa perjuicio al particular sino que viola las normas constitucionales, además del principio de seguridad jurídica de conocer la respuesta bien sea positivo o negativo sobre un determinado hecho.

El objeto de esta acción viene a satisfacer una urgente necesidad de los ciudadanos: disponer de un medio que le permita hacer actuar a la Administración Tributaria evitando los perjuicios derivados de la inercia administrativa.

Así, para los autores Socorro y Loaiza (2004, p. 176) el amparo tributario “es la garantía que tiene el contribuyente contra la mora de la administración”. Vale decir, en opinión de los precitados autores, cuando la Administración Tributaria tiene una conducta omisiva que perjudica los intereses del contribuyente, este puede ejercer la acción de Amparo Tributario para obligar a la administración a pronunciarse sobre su pretensión.

Ahora bien, la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en sentencia N° 654 de fecha 30 de junio de 2000 caso José Rafael Belisario, expresó: “Dicha acción de amparo denominada por la doctrina “Amparo Tributario”, es un medio judicial previsto en el mencionado Código Orgánico Tributario para proteger al administrado del retardo por parte de la Administración Tributaria de resolver en el lapso legalmente establecido- las peticiones o solicitudes que éste le formule” (Tribunal Supremo de Justicia, 2000).

En este orden de ideas, sostiene Blanco (2004) que: “el amparo tributario, como el amparo por mora de la Administración, protege contra la violación del derecho de petición y oportuna y adecuada respuesta (derecho constitucional) y por ello compele a la Administración a decidir la solicitud de que se trate”.

El amparo tributario es un medio de defensa consagrado en el Código Orgánico Tributario (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2001), cuya finalidad primordial es reparar un derecho lesional o bien proteger los derechos del



administrado evitando se le cause lesiones por demorar excesivas en que incurre la administración en resolver las peticiones de los interesados. El amparo tributario, es un medio especial referido a la mora de la Administración, en este caso tributaria teniendo como fin el pronunciamiento razonable tanto de tiempo como de contenido de lo solicitado por el Administrado.

REQUISITOS DE PROCEDENCIA DEL AMPARO TRIBUTARIO

El artículo 302 del Código Orgánico Tributario (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2001), establece que “la acción de amparo tributario procederá cuando la Administración Tributaria incurra en demoras excesivas en resolver peticiones de los interesados y ellas causen perjuicios no reparables por los medios establecidos en este Código o en leyes especiales”. Por su parte, reza el artículo 303 ejusdem:

“La acción podrá ser interpuesta por cualquier persona afectada, mediante escrito presentado ante el Tribunal competente. La demanda especificará las gestiones realizadas y el perjuicio que ocasiona la demora. Con la demanda se presentará copia de los escritos mediante los cuales se ha urgido el trámite”.

De la norma citada, se infiere que para la procedencia del Amparo Tributario tiene que darse en forma concurrente los siguientes supuestos:

- 1) La Administración Tributaria debe haber incurrido en una demora excesiva en resolver las peticiones que le formulan los interesados.
- 2) La demora debe causar al interesado un perjuicio no reparable por los medios procesales establecidos en el Código Orgánico o en leyes especiales.
- 3) El interesado debe haber urgido el trámite por escrito.
- 4) Presentar copia de los escritos mediante los cuales se ha urgido el trámite, pruebas.

En cuanto al primer requisito ejemplificado cuando la Administración Tributaria incurra en una demora excesiva, se debe verificar lo siguiente: la acción de amparo tributario no procede contra cualquier inacción o demora en que incurra la Administración Tributaria, sino que ha de estar necesariamente referida y vinculada a una petición que le haya sido formulada y que no hubiese sido respondida en el plazo previsto, ante los apremios que, en tal sentido, el solicitante hubiera presentado.

En el mismo orden de ideas y referente a este primer requisito denominado la demora excesiva de la Administración, la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia en Sentencia de fecha 13 de febrero del 2007, caso sociedad mercantil Ruedas de Aluminio C.A (Rualca) indica lo siguiente:

“La demora en que debe incurrir la Administración Tributaria para dar respuesta a la petición de la accionante, ha de entenderse como aquélla que sobrepasa los límites tolerables, racionales, ordinarios y normales de espera en el tiempo;



además, esta demora excesiva debe referirse a todas aquellas peticiones o solicitudes que no comprendan asuntos que por su naturaleza puedan resolverse a través de los recursos previstos en el Código Orgánico Tributario” (Tribunal Supremo de Justicia, 2007).

Asimismo, el derecho a la oportuna y adecuada respuesta frente a la Administración Tributaria, siguiendo un régimen legal similar al contenido en los artículos 4 y 5 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (Congreso de la República de Venezuela, 1981), está reglamentado en el artículo 153 del Código Orgánico Tributario (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2001), así:

La Administración Tributaria está obligada a dictar una resolución a toda petición planteada por los interesados dentro del plazo de treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha de su presentación, salvo disposición de este Código o de leyes y normas en materia tributaria. Vencido el plazo sin que se dicte resolución, los interesados podrán a su solo arbitrio optar por conceptuar que ha habido decisión denegatoria, en cuyo caso quedan facultados para interponer las acciones y recursos que correspondan.

Parágrafo Único: el retardo, omisión, distorsión o incumplimiento de cualquier disposición normativa por parte de los funcionarios o empleados de la Administración Tributaria, dará lugar a la imposición de las sanciones disciplinarias, administrativas y penales que correspondan conforme a las leyes respectivas.

De este modo, para el autor Ruan (1996), “la procedencia del amparo tributario, se encuentra subordinada a su carácter subsidiario. En este sentido, el hecho que lo motiva cause un perjuicio no reparable por los medios procesales establecido en el COT o en leyes especiales”.

De la lectura concatenada de las disposiciones, se puede apreciar claramente que en toda acción judicial, el ejercicio de la acción de amparo tributario se encuentra supeditado, en una parte, al cumplimiento de diversos requisitos formales dispuestos para su correcta interposición, y de la otra, a la observancia de puntuales presupuestos de procedencia que resultan imprescindibles para determinar si efectivamente le asisten al accionante méritos suficientes para compeler a la Administración Tributaria, por vía judicial, a dar respuesta a lo petitionado.

En cuanto al tercer requisito denominado el interesado debe haber urgido el trámite por escrito. Este presupuesto comporta que se consignen los documentos que demuestren la urgencia del caso, lo cual implica, la presentación en el expediente, de todas las comunicaciones dirigidas a la Administración Tributaria respectiva, solicitándole respuesta sobre la petición efectuada. En efecto, el legislador tipificó este supuesto de hecho en la norma jurídica del artículo 303 del Código Orgánico Tributario (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2001), por cuanto para la interposición del amparo tributario es necesario que exista una demora excesiva en la respuesta de la Administración Tributaria.



La demora de la administración se comprueba con los documentos que indican el inicio del trámite, las comunicaciones presentadas ante la Administración solicitando la urgencia, y por supuesto el interés del contribuyente de obtener el pronunciamiento. Igualmente, es importante destacar que la carga de la prueba para demostrar la demora en la respuesta es única y exclusiva del contribuyente, por ende, la forma de demostrar este hecho es acompañando con prueba escrita donde se demuestra la urgencia del trámite.

Sobre este tercer requisito necesariamente se debe traer un estrato de la Sentencia N° 02133 emitida por la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 21 de abril del 2005, Caso Sociedad Mercantil Productora de Alcoholes Hidratados, C.A (PRALCA), en donde se destaca lo siguiente:

“Al mismo tiempo, el alegato de la representación fiscal referente a que la accionante no urgió el trámite, pues solo presentó una petición. Cabe destacar que si bien es cierto que la recurrente en acción de amparo tributario consignó a los autos solo una comunicación, esta debe entenderse suficiente por la naturaleza de su contenido, pues como antes se indicara, para esta Sala en ella se le notificó a la Administración Tributaria la necesidad, interés y urgencia que conlleva la emisión del finiquito de la referida fianza” (Tribunal Supremo de Justicia, 2005).

En ese sentido, se puede inferir de la mencionada sentencia la particularidad de cada caso en materia de amparo tributario y que la urgencia del trámite no se demuestra con la cantidad de escritos o comunicaciones, sino con la magnitud en su contenido. Esa magnitud de su contenido va dirigida a que el contribuyente cumpla con todos los requisitos para un trámite específico, y que una vez cumplidos los plazos establecidos en la norma jurídica y no obteniendo respuesta oportuna por parte de la administración es cuando se pudiera interponer el amparo tributario.

LEGITIMACIÓN PARA INTERPONER EL AMPARO TRIBUTARIO

Antes de indicar quien tiene la legitimación para ejercer el amparo tributario, es importante destacar lo que significa la palabra legitimar desde el punto de vista general. En este sentido el autor Loreto (1956, p. 128) dejó entre otros legados jurídicos, un profundo y trascendental estudio en relación al concepto de la cualidad o legitimación y en este sentido se define de la siguiente manera:

“La legitimación o cualidad activa y pasiva están constituidas por una relación de identidad lógica entre el sujeto al cual la ley en abstracto atribuye un determinado derecho y la persona que en concreto se presenta en juicio para hacerla valer (cualidad activa) y la relación de identidad lógica entre el sujeto contra el cual en abstracto tal derecho puede ejercerse y la persona contra lo cual, en concreto, él es ejercido (cualidad pasiva), de lo que puede concluirse que si existe una equivalencia de conceptos entre cualidad activa y titularidad del derecho, que constituye la cuestión de fondo por excelencia”.



Es decir, la legitimación debe entenderse como la idoneidad de la persona para actuar válidamente en juicio, idoneidad que debe ser suficiente para que el órgano jurisdiccional pueda emitir un pronunciamiento de mérito a favor o en contra.

Ya definido lo que significa legitimación, es importante destacar el artículo 303 del Código Orgánico Tributario del (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2001) establece en su encabezamiento la legitimación activa de la acción de amparo tributario, al disponer que “la acción podrá ser interpuesta por cualquier persona afectada, mediante escrito presentado ante el Tribunal competente”.

En tal sentido, según Creo (1996, p. 85) “se observa que la norma nacional citada vincula la legitimación de la acción de amparo a la afectación de un interés de cualquier persona que se encuentre afectada con la demora de la administración”.

Ahora bien, tomando en consideración el espíritu, propósito y razón de este artículo se puede evidenciar cómo el legislador estableció la legitimación tomando en consideración el sentido amplio, general y no un criterio restrictivo o limitativo para interponer esta protección no solo por el contribuyente sino también por otras personas que puedan ser perjudicadas por la demora de la Administración en su pronunciamiento.

En este orden de ideas, se puede colocar una situación fáctica que pudiera suceder en un determinado momento. Por ejemplo, un contribuyente hace una determinada solicitud hacia la administración cumpliendo todos los requisitos establecidos. Al corto tiempo, antes de que la Administración emita la respuesta, el contribuyente fallece dejando uno o varios herederos. Asimismo, esos herederos realizan todo el trámite sucesoral, una vez cumplidas todas las formalidades reciben el patrimonio.

Al transcurrir el tiempo, los herederos acuden hacia la Administración y verifican que hasta esa fecha no existe pronunciamiento alguno de la solicitud del contribuyente que falleció. ¿Podrán ese o esos herederos intentar el amparo Tributario? Tomando en consideración lo establecido en la norma jurídica en el supuesto de hecho de legitimación perfectamente podrán intentarlo ya que existe una afectación de una respuesta de la Administración sobre un determinado asunto que fue intentado por el de cujus en tiempo hábil, cumpliendo los requisitos, que una vez heredado ese patrimonio afecta a esa persona que intenta el amparo.

DIFERENCIAS ENTRE EL AMPARO TRIBUTARIO Y EL AMPARO CONSTITUCIONAL

El amparo tributario se ha querido homologar al amparo constitucional, tal como su la acción desde el punto de vista constitucional fuera el género y la acción desde el punto de visto tributario la especie. Sin embargo, se debe sostener que existen diferencias abismales entre ambos recursos, si bien ambas instituciones guardan cierta afinidad, especialmente en la relación a la sumariedad, celeridad que caracteriza ambos proceso.

Desde el punto de vista de los sujetos en el amparo tributario, el sujeto activo de acuerdo al artículo 303 del Código Orgánico Tributario (Asamblea Nacional de la



República Bolivariana de Venezuela, 2001) es “cualquier persona afectada sea en calidad de contribuyente, de responsable o de tercero con un interés legítimo de acreditar una obligación tributaria..”, entendiendo que debe estar afectada por la demora en la resolución de la petición que ha formulado, el sujeto pasivo únicamente puede ser la Administración Tributaria que es la obligada por la ley a resolver en el lapso establecido las peticiones o solicitudes de los contribuyentes o responsables.

El proceso constitucional de amparo fue introducido en Venezuela en la Constitución de 1961, estableciéndolo, siguiendo la orientación del constitucionalismo moderno como la garantía judicial específica de los derechos y garantías constitucionales, pero configurándolo además como un derecho constitucional de todas las personas a ser amparados por los Tribunales en el goce y ejercicio de todos dichos derechos. Posteriormente, en materia de amparo constitucional, el sujeto activo viene dado en primer término por lo establecido por el artículo 26 de la Carta Magna de 1999 cuando indica:

“Toda persona tiene derecho de acceso a los órganos de administración de justicia, mediante el ejercicio de una acción, para poner en funcionamiento la jurisdicción que se manifestara luego del trámite del proceso y procedimiento especial en la material, para hacer valer sus derechos e intereses incluso los colectivos y difusos” (Asamblea Nacional Constituyente, 1999).

Esta norma que se conecta con la contenida en el artículo 27 ejusdem, donde se expresa que toda persona tiene derecho a ser amparada por los tribunales de la República, todo sujeto sea persona natural o jurídica, de derecho público o privado. En este sentido deriva la primera diferencia en el amparo tributario lo interpone cualquier persona afectada por la demora de la Administración, en cambio el amparo constitucional lo interpone cualquier persona cuando exista amenaza de violación o violación de derechos constitucionales en general.

El Amparo Tributario está dirigido a proteger el derecho de petición y oportuna respuesta, cuya decisión se limita al cumplimiento de una obligación por parte de la Administración Tributaria dirigida a contestar una petición que le ha sido formulada o a dispensar al actor previo afianzamiento del trámite que se trate. En cambio, el Amparo Constitucional está dirigido a proteger cualquier amenaza o violación de derechos constitucionales. El amparo tributario es limitativo - restrictivo por el objeto que se interpone en cambio el amparo constitucional es amplio su contenido.

El amparo tributario se encuentra previsto en el Código Orgánico Tributario, en cambio el amparo constitucional está contemplado en la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y garantías Constitucionales (Congreso de la República de Venezuela, 1988). Ambas acciones legales tienen características, procedimientos distintos. En efecto, el amparo tributario no requiere de los mismos requisitos procesales de la acción de amparo constitucional.

Otro aspecto importante que se debe tomar en cuenta es el procedimiento. En relación al amparo tributario el mismo se caracteriza por una etapa inicial en donde el juez verifica



los supuestos para la admisión como lo son: la Administración Tributaria debe haber incurrido en una demora excesiva en resolver las peticiones que le formulan los interesados, la demora debe causar al interesado un perjuicio no reparable por los medios procesales establecidos en el Código Orgánico o en leyes especiales, el interesado debe haber urgido el trámite por escrito, presentar copia de los escritos mediante los cuales se ha urgido el trámite, pruebas.

Posteriormente, una vez que el juez verifique la existencia de todos los requisitos concurrentes el procedimiento se circunscribe al requerimiento que hace el tribunal a la administración, en el cual le otorga un término breve y perentorio para que le informe por escrito sobre la causa de la demora, y vencido el plazo dicta dentro de los cinco días hábiles la decisión correspondiente, la cual puede ser apelada dentro de los diez días.

En cambio, el procedimiento de amparo constitucional se inicia con la interposición de cualquier persona natural o jurídica, de derecho público o privado, por medio de representante o directamente, y se materializa o manifiesta por medio de la respectiva solicitud contentiva de la delación de violación o amenaza de violación de derecho fundamentales, la cual puede ser interpuesta de forma escrita, en forma verbal, escrita, por medio de telégrafo o vía fax y correo electrónico, es decir, existe variedad de vías para interponerlo.

Una vez que se admita el amparo constitucional se debe notificar tanto al agraviante como al Ministerio Público, la advertencia que de no comparecer el presunto agraviante la audiencia constitucional se consideran ciertos los hechos, los señalamiento de la carga de comparecer al tribunal a enterarse el día y la hora en que tendrá lugar la audiencia constitucional.

Asimismo, una vez que conste en acta la notificación de todas las partes intervinientes se efectúa la audiencia constitucional de forma oral y pública, las partes presunto agraviante y agraviado deberán exponer en forma oral sus alegatos, defensas, este una vez escuchadas a las partes decidirá inmediatamente si hay lugar a pruebas, es decir, si se requiere de la evacuación de algún medio probatorio que tienda a esclarecer o demostrar algún hecho relativo a la existencia de la violación.

En caso de requerir pruebas en la misma audiencia constitucional el tribunal decretará cuáles pruebas ofrecidas son admisibles y ordenará su evacuación. Por último, en cuanto al procedimiento de amparo constitucional el juez dicta la sentencia donde declara la procedencia o no de la solicitud. En caso de declarar la procedencia ordena la restitución del derecho o la garantía violada.

En cuanto a la decisión o el fin último, es lo que se busca con toda sentencia judicial en aras de administrar justicia. En el amparo tributario el juez en su sentencia una vez demostrado todos los supuestos de hecho de la norma jurídica debe constreñir a la Administración Tributaria para que se pronuncie sobre lo solicitado por el contribuyente en un plazo perentorio.



Al mismo tiempo, se evidencia la existencia de un plazo por cuanto mal puede el juez dejar a la discrecionalidad de la Administración el lapso de cumplimiento de una situación fáctica que viene con una demora excesiva. En cambio, el amparo tributario en su sentencia el restablece de la situación jurídica vulnerada o amenazada de violación, protegiendo los derechos consagrados en la Constitución denunciados por los agravantes.

Por último, el autor Blanco (2004) indica que: “si el amparo tributario tiene por finalidad proteger un derecho constitucional de petición por mora de la Administración, y se sigue un procedimiento extraordinario breve, donde el juez insta a otorgar respuesta solo podemos estar en presencia de un amparo constitucional”.

Al respecto se debe considerar que una de las modalidades del amparo constitucional es la omisión de pronunciamiento judicial, el cual busca proteger el derecho constitucional al debido proceso, especialmente a obtener un pronunciamiento judicial oportuno, dentro de los lapsos procesales establecidos en la ley, en este sentido, una modalidad del amparo constitucional es precisamente la omisión de pronunciamiento judicial, por parte de un juez.

Asimismo, esta modalidad busca proteger el derecho constitucional de petición pero tomando en cuenta la falta de pronunciamiento de la autoridad judicial. Ciertamente, la figura de la omisión de pronunciamiento constituye una forma materializada de la inactividad jurisdiccional, que presupone en el ámbito jurisdiccional la ejecución de conductas abstencionistas de parte de los tribunales.

En otro orden de ideas, el amparo tributario regulado por el Código Orgánico Tributario de 2001 nace debido a la preocupación del legislador de proteger las eternas demoras en las respuestas de la Administración Tributaria.

CONCLUSIONES

En primer lugar se debe indicar que el amparo tributario se encuentra tipificado en el Código Orgánico Tributario (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2001) en los artículos 302 al artículo 304. Para la interposición de este mecanismo es necesaria la existencia de una demora excesiva en la respuesta por parte de la Administración Tributaria. Esa demora excesiva debe ser fuera de los lapsos tipificados en las normas tributarias.

Asimismo, es necesario para su interposición cuatro requisitos concurrentes como lo son: la Administración Tributaria debe haber incurrido en una demora excesiva en resolver las peticiones que le formulan los interesados, la demora debe causar al interesado un perjuicio no reparable por los medios procesales establecidos en el Código Orgánico o en leyes especiales, el interesado debe haber urgido el trámite por escrito, presentar copia de los escritos mediante los cuales se ha urgido el trámite, pruebas.

En otro sentido, el amparo tributario busca proteger el derecho constitucional de la petición y la oportuna respuesta, sin embargo, el mismo se encuentra limitado desde el



punto de vista de su interposición a la demora en la respuesta por parte de la Administración Tributaria.

Por otro lado, se debe indicar que el amparo tributario tiene ciertas diferencias al amparo constitucional, desde el punto de vista de los sujetos tanto activo definido por la norma tributaria por cualquier persona afectada, como pasivos la Administración Tributaria, en cuanto al procedimiento se inicia cuando la persona afectada introduce la demanda en donde se debe verificar los supuestos concurrentes para su admisión.

Posteriormente, una vez que el juez verifique la existencia de todos los requisitos concurrentes el procedimiento se circunscribe al requerimiento que hace el Tribunal a la Administración, en el cual le otorga un término breve, perentorio para que le informe por escrito sobre la causa de la demora, y vencido el plazo dicta dentro de los cinco días hábiles la decisión correspondiente, la cual puede ser apelada dentro de los diez días.

En cambio, el amparo constitucional se inicia cuando lo interpone cualquier persona evidenciado la existencia de una amenaza de violación o violación de derechos constitucionales en general. Las causales de admisibilidad se encuentran reguladas por la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y garantías Constitucionales (Congreso de la República de Venezuela, 1988), y por los criterios vinculantes del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Constitucional. El procedimiento de amparo constitucional se circunscribe a una etapa inicial donde se admite y se notifica a las partes, posteriormente se realiza una audiencia constitucional tomando en cuentas los elementos tipificados en la Carta Magna de 1999 como lo son la brevedad, oralidad, concentración e intermediación.

Por último, se concluye que el amparo tributario es la especie restrictiva y limitativa, dentro del género denominado amparo constitucional, sin embargo, ambos mecanismos son autónomos derivados de procedimientos, normas jurídicas, causales y requisitos de admisibilidad totalmente diferentes que no deben ser confundidos al momento de interponer estos mecanismos de defensa.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Asamblea Nacional Constituyente (1999). Constitución de la República de Venezuela. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5453 Extraordinario, de fecha 24 de marzo de 2000. Venezuela.

Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2001). Código Orgánico Tributario. Gaceta Oficial N° 37.505, de fecha 17 de octubre del 2001. Venezuela.

Blanco, A. (2004). El amparo constitucional tributario. Nueva reflexión a la luz de la Constitución de 1999, de COT 2001 y la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia. Revista de Derecho Tributario, N° 103, abril, mayo, junio 2004.



Congreso de la República de Venezuela (1981). Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos. Gaceta Oficial N° 2.818 Extraordinaria de fecha 1º de julio de 1981. Venezuela.

Congreso de la República de Venezuela (1988). Ley orgánica de amparo sobre derechos y garantías constitucionales. Gaceta Oficial N° 34.060 del 27, de fecha 18 de septiembre de 1988. Venezuela.

Creo, H. (1996). Amparo por mora de la Administración Pública. Argentina. Editorial Astrea.

Fraga, L. (2001). Las garantías formales de los contribuyentes en la Constitución de 1999. La tributación en la Constitución de 1999. Venezuela. Talleres de Gráficas TAO.

Loreto, L. (1956). Estudios de derecho procesal civil. Venezuela. Publicaciones de la Universidad Central.

Rodríguez, M. (2005). Control de la inactividad administrativa. Venezuela. Funeda.

Ruan, G. (1996). El amparo tributario en Venezuela. Revista de la Fundación Procuraduría General de la República, Año 1 – Número 1, Marzo 1996.

Ruiz, J. (2005). Compendio de las obligaciones tributarias de los empresarios y sus derechos ante la administración tributaria. Venezuela. Editorial Livrosca.

Socorro, L. y Loaiza, C. (2004). Contencioso administrativo. Venezuela. Dirección de Artes Gráficas del Ministerio de la Defensa.

Tribunal Supremo de Justicia (2000). Sentencia de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia N°654 con ponencia del Magistrado Jesús Eduardo Cabrera, de fecha 30 de junio del 2000 en el caso José Rafael Belisario Rincón. Documento en línea. Disponible en: <http://www.tsj.gov.ve/decisiones/scon/Junio/654-300600-00-0899.htm>. Consulta: 24/06/2012.

Tribunal Supremo de Justicia (2001a). Sentencia de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia N°2073 con ponencia del Magistrado Jesús Eduardo Cabrera, de fecha 30 de octubre del 2001 en el caso Cruz Elvira Marín. Documento en línea. Disponible en: <http://www.tsj.gov.ve/decisiones/scon/Octubre/2073-301001-01-1145.htm>. Consulta: 26/06/2012.

Tribunal Supremo de Justicia (2001b). Sentencia de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia N°442 con ponencia del Magistrado Jesús Eduardo Cabrera, de fecha 04 de abril del 2001 en el caso Estación de Servicios Los Pinos S.R.L. Documento en línea. Disponible en: <http://www.tsj.gov.ve/decisiones/scon/Abril/442-040401-00-2186%20.htm>. Consulta: 26/06/2012.



Tribunal Supremo de Justicia (2005). Sentencia de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia N°02133 con ponencia del Magistrado Luis Ignacio Zepa, de fecha 21 de abril del 2005 en el caso sociedad mercantil Productora de Alcoholes Hidratados C.A. (PRALCA). Documento en línea. Disponible en: <http://www.tsj.gov.ve/decisiones/spa/Abril/02133-210405-2001-0309.htm>. Consulta: 28/10/2012.

Tribunal Supremo de Justicia (2007). Sentencia de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia N°232 con ponencia de la Magistrada Evelyn Marrero, de fecha 13 de febrero del 2007 en el caso sociedad mercantil Ruedas de Aluminio C.A. (RUALCA). Documento en línea. Disponible en: <http://www.tsj.gov.ve/decisiones/spa/Febrero/00232-13207-2007-1996-12944.html>. Consulta: 05/07/2012.