JURISPRUDENCIA

Sentencia N° 523 de fecha 25/05/04 de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia.

La opinión de la Administración sólo resulta recurrible cuando afecta la esfera jurídica del contribuyente.

En efecto, una vez analizados los argumentos expuestos en la fundamentación de la apelación, la sentencia recurrida y los recaudos que acompañan el expediente, esta Sala debe señalar lo siguiente:

La posibilidad de impugnar los actos emanados de la Administración Tributaria ante la jurisdicción contencioso tributaria, está condicionada a lo dispuesto en el ordinal 1° del artículo 185 del Código Orgánico Tributario vigente para la fecha, en concordancia con el artículo 164 *e iusdem,*
que establecen los actos de la Administración Tributaria susceptibles de ser impugnados en sede administrativa y judicial.

Así, el artículo 164 del Código Orgánico Tributario prevé que los actos de la Administración Tributaria de efectos particulares **que determinen tributos, apliquen sanciones, o afecten en cualquier forma los derechos de los administrados**

podrán ser impugnados por quien tenga interés legítimo, mediante la interposición del recurso jerárquico. De tal manera, que serán estos actos los susceptibles de ser recurridos en sede jurisdiccional a través del correspondiente recurso contencioso tributario, conforme a lo previsto en el artículo 185 del Código Orgánico Tributario.

En efecto, establecen las aludidas disposiciones lo siguiente:

"Artículo 164.- *Los actos de la Administración Tributaria de efectos particulares* ***que determinen tributos, apliquen sanciones, o afecten en cualquier forma los derechos de los administrados,***
podrán ser impugnados por quien tenga interés legítimo, mediante la interposición del recurso jerárquico.

Artículo 185*.- El Recurso Contencioso Tributario procederá:*

1.-Contra los mismos actos de efectos particulares que pueden ser objeto de impugnación mediante Recurso Jerárquico, sin necesidad del previo ejercicio de dicho Recurso.

2.-Contra los mismos actos que a que se refiere el numeral anterior, cuando habiendo mediado Recurso Jerárquico éste hubiere sido denegado tácitamente conforme al artículo 117 de éste Código.

3.-Contra las resoluciones en las cuales se deniegue total o parcialmente el Recurso Jerárquico, en los casos de actos de efectos particulares.

Parágrafo Único: el Recurso Contencioso Tributario podrá también ejercerse subsidiariamente al Recurso Jerárquico, en el mismo escrito, para el caso de que hubiese expresa denegación

total o parcial, o denegación tácita de dicho Recurso Jerárquico". (Destacado de la Sala).

De manera que, pese a la universalidad del control contencioso tributario respecto de los actos y actividades realizados por la Administración Fiscal, expresamente reconocido en la normativa rectora del procedimiento impositivo y del contencioso fiscal, **el recurso contencioso tributario sólo procede contra los actos definitivos que: comprueben el acaecimiento del hecho generador del tributo y cuantifiquen la deuda tributaria; impongan las sanciones en caso de incumplimiento de las obligaciones y los deberes tributarios; afecten en cualquier forma los derechos de los administrados; nieguen o limiten el derecho al reintegro o repetición de pago del tributo, o, impongan intereses, sanciones y otros recargos** .

En el caso *sub júdice*, **la contribuyente impugna a través del recurso contencioso tributario un "acto" en el que, supuestamente,** la Dirección de Administración y Hacienda de la Alcaldía del Municipio Miranda del Estado Falcón **realiza un dictamen** respecto a la sujeción de la sociedad mercantil contribuyente al impuesto sobre Patente de Industria y Comercio, y la aplicabilidad de la Ordenanza sobre Agentes de Retención del Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio.

Al respecto, señaló el *a quo* que el supuesto acto recurrido no fue promovido en original; y que el documento que reposa en el expediente carecía de la firma del funcionario actuante y de la fecha de notificación, por lo que emplazó a la Administración a los fines de verificar la existencia del "acto" impugnado, sin que la misma diera respuesta, razón ésta por la cual presumió el Tribunal de la causa la falta de interés de la recurrida, señalando la inadmisibilidad del recurso interpuesto, dado que *"no puede haber interés en la impugnación de un acto cuya existencia no ha sido probada".*

Visto lo anterior, considera la Sala que la controversia en el caso de autos se circunscribe a determinar si el acto que en este juicio se impugna, era, como estimó el *a quo,* irrecurrible por la actora, o si, por el contrario se trata de un acto administrativo revisable en sede judicial.

Respecto a lo que debe entenderse por un acto administrativo, así como las formalidades que éstos deben cumplir, debe atenderse a lo establecido en la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, -aplicable supletoriamente en virtud del artículo 8 del Código Orgánico Tributario- en sus artículos 7, numeral 8, y 18, referentes a los requisitos de forma relativos al

sello de la oficina y la firma autógrafa que el respectivo documento debe contener.

Ahora bien, la Sala observa que efectivamente de los recaudos consignados conjuntamente con el escrito libelar, se evidencia a los folios 56 al 66 el supuesto acto impugnado en este proceso. Dicho "acto", pudo constatar la Sala, fue impreso en papel con membrete del órgano emisor, es decir, de la Dirección de Administración y Hacienda de la Alcaldía del Municipio Miranda del Estado Falcón; sin embargo, también se observa que **no está suscrito por ningún funcionario de la Administración local**
, pues respecto al mismo sólo se indica el nombre de
"Directora Administración y Hacienda, Ingeniero ...Omissis..
",
sin la firma autógrafa ni el sello de la Administración
;
tampoco indica la fecha de notificación correspondiente
.

Visto lo anterior, advierte la Sala que **dicho "documento" no cumple con las formalidades esenciales que exige el artículo 18 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos** , *supra* citado, pues si bien aparece un nombre impreso y una especificación del cargo correspondiente al mismo, no es menos cierto que el "acto" carece de firma y del respectivo sello del órgano emisor.

Sin embargo, atendiendo al contenido de los artículos 164 y 185 del Código Orgánico Tributario vigente para la fecha, **considera la Sala que la irrecurribilidad del referido documento no deviene de la ausencia de firma (que mas bien constituye un vicio de forma susceptible de ser alegado en juicio), sino de la naturaleza del "acto" en cuestión,**
dado que éste no constituye un acto administrativo determinativo de tributos, ni de imposición de sanciones, no supone en modo alguno una afectación de la esfera jurídica del contribuyente por parte de la Administración
; no encuadra, en definitiva, dentro de los supuestos establecidos en el artículo 164 del Código Orgánico Tributario
.

En efecto, del análisis del "documento" impugnado se colige que **se trata de una opinión emitida por la Administración local**
, cuando entre otras consideraciones en el cuerpo de dicho "acto" se expresa:

"En consecuencia, aun en el supuesto de que...Omissis... no esté obligada a cancelar la Patente Comercio-Industria (...) está en la obligación de cumplir con todas y cada una de las normativas que sancionadas (sic) por el Concejo Municipal, y publicadas por el ejecutivo municipal, de conformidad a lo pautado en el artículo 12 del Código Orgánico Tributario".

Dicha opinión está referida, entonces, a consideraciones acerca de la aplicabilidad de la Ordenanza emitida por dicho organismo sobre Agentes de Retención del Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio, **la cual por sí sola no incide en la esfera jurídica de la contribuyente, dado que no contempla obligaciones que deban ser satisfechas por la misma** .

Concluye esta Sala que **el recurso contencioso tributario** incoado por la ...Omissis..., **result a, en efecto, inadmisible**
, pero no
por las razones expresadas
en el fallo recurrido, sino por las expuestas
precedentemente,
conforme a las cuales el documento impugnado no puede enmarcarse dentro de los supuestos establecidos en el artículo 164 del Código Orgánico Tributario
. En tales términos, se confirma el fallo apelado. Así se declara."

< Regresar **Indice Alfabetico**