



---

## VISIÓN SOCIAL DEL CONTRIBUYENTE ESPECIAL EN VENEZUELA: UN ESTADO DEL ARTE CONTEXTUALIZADO

---

SOCIAL VISION OF THE SPECIAL TAXPAYER IN VENEZUELA: A CONTEXTUALIZED STATE OF THE ART  
SOCIAL VISION OF THE SPECIAL TAXPAYER IN VENEZUELA: A CONTEXTUALIZED STATE OF THE ART

**\*NORMA JOSEFINA PINTO BOLÍVAR**

### RESUMEN

El presente artículo científico explora la figura del Contribuyente Especial en Venezuela desde una perspectiva social y de derecho tributario, realizando un estado del arte contextualizado. Se analizan las implicaciones de esta categorización. A pesar de ser de carácter administrativo, tiene un impacto significativo en la dinámica fiscal y en la percepción social del contribuyente. La investigación se centra en cómo la administración tributaria venezolana ha utilizado esta figura como herramienta de control y recaudación, generando un sistema de obligaciones y deberes diferenciados. Se examina la relación entre la carga fiscal impuesta a estos contribuyentes y la percepción de equidad y justicia social en la población. Mediante una revisión bibliográfica exhaustiva y el análisis de la normativa legal vigente, se busca comprender cómo esta categoría influye en la conducta tributaria y en la visión que la sociedad tiene de las grandes empresas y patrimonios. La investigación concluye que la figura del Contribuyente Especial, si bien puede ser vista como una herramienta eficiente para la recaudación, presenta desafíos en términos de transparencia, equidad y legitimidad social, lo cual amerita una profunda reflexión sobre su rol en el sistema tributario venezolano.

**Palabras clave:** Contribuyente Especial, Derecho Tributario, Venezuela, Equidad Fiscal, Estado del Arte, Percepción Social.

### ABSTRACT

This scientific article explores the Special Taxpayer category in Venezuela from a social and tax law perspective, providing a contextualized state-of-the-art. The implications of this categorization are analyzed. Despite being administrative in nature, it has a significant impact on tax dynamics and the social perception of taxpayers. The research focuses on how the Venezuelan tax administration has used this category as a control and collection tool, generating a system of differentiated obligations and duties. The relationship between the tax burden imposed on these taxpayers and the population's perception of equity and social justice is examined. Through a comprehensive literature review and analysis of current legal regulations, the study seeks to understand how this category influences tax behavior and society's perception of large companies and assets. The research concludes that the Special Taxpayer category, while viewed as an efficient collection tool, presents challenges in terms of transparency, equity, and social legitimacy, which warrants a thorough reflection on its role in the Venezuelan tax system.

**Keywords:** Special Taxpayer, Tax Law, Venezuela, Tax Equity, State of the Art, Social Perception.



## INTRODUCCIÓN

La figura del Contribuyente Especial en Venezuela, creada por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), se ha consolidado como un pilar fundamental en la estrategia de recaudación fiscal del país. Esta categoría, que abarca a personas naturales y jurídicas con un alto volumen de ventas, ingresos brutos o patrimonio, sujeto de deberes formales y materiales adicionales en comparación con los contribuyentes ordinarios.

Esta implementación se justifica bajo el principio de eficiencia recaudatoria y el control de los grandes capitales, su impacto va más allá de lo meramente fiscal. El presente artículo se propone analizar la figura desde una perspectiva social, buscando comprender cómo su existencia y funcionamiento influyen en la percepción de justicia tributaria, la legitimidad del sistema y la relación entre el Estado y los ciudadanos. Se realiza un estado del arte contextualizado, examinando la literatura académica y la normativa legal para desentrañar las complejidades de esta categoría. En sí, se responde a la pregunta de cómo la diferenciación de los contribuyentes, bajo la figura del Contribuyente Especial, moldea la visión social de la tributación y el rol de los grandes actores económicos en la contribución al gasto público, en un contexto de constantes desafíos económicos y sociales en Venezuela.

## FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA

### Contribuyente Especial

El marco teórico de esta investigación articular se sustenta en diversas disciplinas, la como el derecho tributario, la sociología fiscal y la ciencia política. Desde la perspectiva del derecho tributario, la figura del Contribuyente Especial se analiza a la luz de los principios constitucionales de la tributación establecido en la Asamblea Nacional Constituyente, (1999) la legalidad, la generalidad y la capacidad contributiva, son los principios básicos de los contribuyentes. En vista de la aplicación del principio de capacidad contributiva, Villegas, (2011) fija la diferenciación establecida en la proporcionalidad, pues no viola el principio de igualdad. La sociología fiscal aporta las herramientas para entender cómo las políticas tributarias influyen en la cultura y la percepción social de los impuestos.



ECO DENTIDAD

República Bolivariana de Venezuela, Barinas Depósito Legal: BA2021000020

ISSN: **2958 6496 de acceso abierto (Open Acceso)**

Fondo Editorial Universitario Ezequiel Zamora (FEDUEZ)

Volumen 5. Año 2023. Semestral N°2

Al explorar la relación entre la carga fiscal percibida y la legitimidad del sistema tributario, Schumpeter, (1954) contribuye con sus escritos acerca de la noción de la evasión fiscal como un fenómeno social. La ciencia política permite analizar el papel del Estado en la recaudación y la redistribución de la riqueza, así como la relación de poder se establece entre el gobierno y los contribuyentes. El análisis se enmarca en la teoría del contrato social, donde los ciudadanos otorgan al Estado el derecho de recaudar impuestos a cambio de bienes y servicios públicos, y se cuestiona si la figura del Contribuyente Especial refuerza o debilita este contrato social en el contexto venezolano.

En congruencia, El término Contribuyente Especial en Venezuela se refiere a un grupo de personas jurídicas o naturales, debido a su alto volumen de ingresos y capacidad contributiva, son designadas expresamente por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) para cumplir con obligaciones tributarias específicas. Esta designación implica un régimen fiscal diferenciado, que incluye la presentación y pago quincenal del Impuesto al Valor Agregado (IVA), así como la obligación de actuar como agentes de retención para otros impuestos. La administración tributaria establece criterios periódicamente para esta calificación, generalmente basados en montos de ingresos brutos anuales que superan ciertos umbrales, los cuales han sido actualizados con referencia a la moneda de mayor valor publicada por el Banco Central de Venezuela, sustituyendo progresivamente a la Unidad Tributaria como base de cálculo.

En este marco, la normativa fiscal venezolana evoluciona para fortalecer los mecanismos de compensación. Un ejemplo de ello es la Providencia Administrativa del Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas, Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, (2025), designa agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado, la cual detalla las responsabilidades que deben asumir estos contribuyentes en sus operaciones comerciales. Estos cambios normativos demuestran un esfuerzo continuo por parte del SENIAT para optimizar la fiscalización y garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los sectores económicos de mayor envergadura, lo que configura un estado del arte en constante redefinición. A continuación, se muestra un cuadro comparativo donde se muestran los diferentes países que configuran el termino Contribuyente Especial:



ECO DENTIDAD

**Cuadro comparativo Contribuyente Especial**

<b>País</b>	<b>Contribuyente Especial / Concepto Similar</b>	<b>Regulación Legal</b>	<b>Ente Regulador</b>
Francia FR	Unidades de Grandes Contribuyentes (LTU - Large Taxpayers Units). En lugar de un régimen especial con beneficios, Francia (y otros países de la OCDE) gestiona a los grandes contribuyentes a través de unidades especializadas para optimizar la recaudación y la fiscalización. Estos contribuyentes se definen por criterios como el volumen de operaciones (más de 400 millones de euros) o el total de impuestos pagados.	El concepto está integrado en la estructura administrativa de la Dirección General de Finanzas Públicas (DGFIP) y se basa en la reorganización operativa para una fiscalización más eficiente.	La Direction Générale des Finances Publiques (DGFIP) es la entidad que gestiona a los grandes contribuyentes a través de estas unidades especializadas.
España ES	Régimen Fiscal Especial. España cuenta con diversos regímenes fiscales especiales para actividades y entidades específicas, no para los grandes contribuyentes en general. Por ejemplo, el régimen de Entidades de Tenencia de Valores Extranjeros (ETVE) para sociedades que gestionan participaciones en empresas extranjeras, o el régimen especial para empresas emergentes (start-ups) con un tipo impositivo reducido.	La regulación se encuentra en diversas leyes fiscales, como la Ley del Impuesto sobre Sociedades para el régimen ETVE o la Ley de Fomento del Ecosistema de Empresas Emergentes. Agencia Tributaria. (2022). Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de Fomento del Ecosistema de las Empresas Emergentes. Boletín Oficial del Estado. <a href="https://www.boe.es/eli/es/l/2022/12/21/28">https://www.boe.es/eli/es/l/2022/12/21/28</a>	
Brasil BR	Régimen Especial de Tributación (RET). Este régimen está diseñado para simplificar y reducir la carga fiscal en sectores económicos específicos, principalmente en el sector de la construcción civil y la promoción inmobiliaria. El objetivo es fomentar la actividad económica en estas áreas al unificar el pago de varios impuestos federales en una sola cuota.	El RET se rige por leyes como la Ley N° 11.977 de 2009 y la Ley N° 10.931 de 2004. Receita Federal do Brasil. (2009). Lei n° 11.977, de 7 de julho de 2009. Presidência da República. <a href="http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2009/lei/11977.htm">http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2009/lei/11977.htm</a>	La Receita Federal do Brasil es la entidad responsable de la administración y supervisión del RET.
Venezuela VE	Se califica a personas naturales o jurídicas que, por su volumen de operaciones o ingresos, son considerados estratégicos para la recaudación fiscal. Suelen tener un tratamiento especial en cuanto a plazos de pago y fiscalización.	La calificación se rige por el Código Orgánico Tributario y Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas, Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria. (2025). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela,	El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) es el ente encargado de calificar y regular a los contribuyentes especiales.



		(43.171), 2 de julio.	
Colombia co	Colombia usa el término "Régimen Tributario Especial (RTE)", que se aplica a Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL) como fundaciones, corporaciones y asociaciones. Estas entidades obtienen beneficios tributarios, como una tarifa especial en el impuesto sobre la renta, siempre y cuando cumplan con su objeto social de interés general.	El régimen está regulado por el Estatuto Tributario y el Decreto 1625 de 2016. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). (2016). Decreto 1625 de 2016, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria. Ministerio de Hacienda y Crédito Público. <a href="https://www.dian.gov.co/normatividad/Normatividad/DECRETOS/201625%20DE%202016.pdf">https://www.dian.gov.co/normatividad/Normatividad/DECRETOS/201625%20DE%202016.pdf</a>	La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) es la encargada de la calificación, actualización y control de las entidades en el RTE.
Ecuador EC	Son personas naturales o jurídicas designadas por el ente regulador debido a su nivel de activos, volumen de operaciones o su contribución significativa a la recaudación. Al ser calificados, deben cumplir con obligaciones adicionales, como ser agentes de retención del IVA e Impuesto a la Renta.	La regulación se basa en el Código Tributario, la Ley de Régimen Tributario Interno y las resoluciones generales emitidas por el SRI. Servicio de Rentas Internas (SRI). (s.f.). Leyes y reglamentos tributarios. [Página web]. <a href="https://www.sri.gob.ec/web/guest/leyes-y-reglamentos-tributarios">https://www.sri.gob.ec/web/guest/leyes-y-reglamentos-tributarios</a>	El Servicio de Rentas Internas (SRI) es el organismo que designa y supervisa a los contribuyentes especiales.

Fuente: Pinto (2025)

### Visión social del Contribuyente Especial

En el contexto venezolano, el concepto del Contribuyente Especial trasciende la definición legal, adquiriendo una visión social situándolo como un actor clave en la sostenibilidad del pacto social. Estos contribuyentes, al ser designados por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) por su volumen de operaciones, se convierten en pilares fundamentales de la recaudación fiscal. Su aporte representa una fuente significativa de ingresos para el Estado, retribuido en servicios financieros públicos esenciales, por ejemplo, la salud, la educación y la seguridad. También ejerce un rol de corresponsabilidad fiscal. Al actuar como agentes de retención de impuestos, facilitan el cumplimiento tributario de terceros, fortalece la cultura fiscal y la equidad en el sistema, contribuyendo de manera indirecta a la estabilidad económica y social del país.



Desde una perspectiva más amplia, la figura del Contribuyente Especial es percibida por la sociedad como un reflejo del poderío económico. Por ende, la responsabilidad social corporativa se espera. Estas grandes empresas cumplen con sus obligaciones fiscales de forma rigurosa, contribuyen al desarrollo nacional a través de la generación de empleo, la inversión y la participación en iniciativas comunitarias. Por ejemplo, la implementación de normativas como la Providencia Administrativa mediante la cual se designan agentes de retención del impuesto al valor agregado del Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas, Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, (2025), tiene un fin recaudatorio, consolida el rol del Contribuyente Especial como un aliado estratégico del Estado en la gestión de una economía más justa y organizada.

Sin duda, la función social del Contribuyente Especial en Venezuela encuentra su fundamento directo en los principios y deberes consagrados en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), artículo 133 el cual refiere toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley, sentando la base de la contribución fiscal no es una mera obligación, sino un deber cívico de solidaridad. La figura del contribuyente especial se erige por el deber, aplicada a los actores económicos de mayor envergadura. Su designación se alinea con el principio de justicia tributaria, reflejado en el artículo 316, mandato del sistema tributario en buscar la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente. Esta diferenciación, es un mecanismo constitucional para garantizar que quienes poseen mayor capacidad contributiva, contribuyan proporcionalmente más al sostenimiento del Estado y la sociedad.

Desde esta perspectiva constitucional, el Contribuyente Especial es un pilar económico, un instrumento clave para la persecución de las multas del Estado social de derecho y de justicia. La alta concentración de la recaudación tributaria proveniente de este segmento permite al Estado cumplir con sus deberes en áreas vitales como la salud, educación y seguridad, principios que subyacen en el artículo 299 de la Carta Magna, el cual establece un régimen socioeconómico basado en la justicia social. Así, la función social del contribuyente especial se manifiesta en su capacidad para catalizar los recursos necesarios para el bienestar colectivo. El cumplimiento de



ECO DENTIDAD

República Bolivariana de Venezuela, Barinas Depósito Legal: BA2021000020

ISSN: 2958 6496 de acceso abierto (Open Acceso)

Fondo Editorial Universitario Ezequiel Zamora (FEDUEZ)

Volumen 5. Año 2023. Semestral N°2

sus obligaciones fiscales y la función de agente de retención que se les atribuye, son expresiones concretas del principio de corresponsabilidad, indispensables para construir una sociedad más equitativa y solidaria, tal como lo establece el preámbulo de la Constitución.

## **FUNDAMENTACIÓN METODOLÓGICA**

La metodología empleada en esta investigación articular es de tipo cualitativo, con un enfoque en el análisis documental y la revisión bibliográfica. Se realizó un estado del arte, basado en Cabrera, (2018) revisión exhaustiva de literatura académica existente, gacetas oficiales y libros de derecho tributario venezolano. La búsqueda se centró en términos clave como Contribuyente Especial Venezuela, equidad fiscal y percepción social de los impuestos.

Adicionalmente, se realizó un análisis detallado de la normativa legal vigente, incluyendo la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el Código Orgánico Tributario y las providencias administrativas del SENIAT que regulan la figura del Contribuyente Especial. La información recopilada fue sometida a un proceso de triangulación y análisis crítico para identificar tendencias, vacíos en la literatura y puntos de convergencia entre la teoría y la práctica. El análisis se llevó a cabo desde una perspectiva interdisciplinaria, integrando el derecho, la sociología y la política para obtener una visión holística del problema. La contextualización se realizó considerando el entorno económico y político de Venezuela en las últimas décadas.

## **HALLAZGOS**

Los hallazgos revelan las características y efectos de la figura del Contribuyente Especial en Venezuela que van más allá de su función meramente recaudatoria. En primer lugar, se constató que la categorización de Contribuyente Especial, según García, (2021) ha sido una herramienta sumamente efectiva para el SENIAT en su estrategia de control fiscal. Al concentrar los esfuerzos de fiscalización en un grupo reducido de grandes contribuyentes, la administración tributaria logra una mayor eficiencia en la recaudación y un mejor seguimiento de las obligaciones tributarias. Sin embargo, este enfoque también ha generado una sobrecarga administrativa y burocrática para estos contribuyentes, quienes están sujetos a mayores deberes formales, como la presentación de declaraciones más frecuentes y el cumplimiento de requisitos específicos para la emisión de facturas y la llevanza de registros contables. Se encontró que la



literatura académica, aunque escasa, señala la diferenciación genera una percepción de trato discriminatorio y una mayor exposición a la fiscalización arbitraria, lo que a su vez podría desincentivar la inversión y la formalidad económica.

## **DISCUSIÓN DE LOS HALLAZGOS**

Los hallazgos abren un debate crucial sobre la equidad y la legitimidad de la figura del Contribuyente Especial en el contexto venezolano. La diferenciación de los contribuyentes por su capacidad contributiva es un principio fundamental de la justicia fiscal, la forma en que se ha implementado en Venezuela genera interrogantes. La discrecionalidad en la selección de los contribuyentes, la falta de transparencia en los criterios utilizados y la constante modificación de las normativas administrativas generan un clima de incertidumbre y desconfianza. Esta situación para Tributo, (2022) en sus escritos se percibe por la sociedad como un sistema tributario injusto, donde algunos contribuyentes son sometidos a un escrutinio más riguroso, mientras que otros, con menor capacidad contributiva, son menos fiscalizados. La percepción de trato diferenciado puede erosionar la cultura tributaria y debilitar el sentido de corresponsabilidad social. Por lo tanto, si bien la figura del Contribuyente Especial cumple con su objetivo de eficiencia recaudatoria, su diseño y aplicación deben ser revisados para garantizar la transparencia, la igualdad y la predictibilidad, fortaleciendo así la legitimidad del sistema tributario en su conjunto. Es fundamental que el Estado venezolano, en su rol de administrador de los recursos públicos, garantice que la aplicación de estas medidas no vulnere los derechos de los contribuyentes ni genere una percepción de injusticia.

## **CONCLUSIONES**

La figura del Contribuyente Especial en Venezuela, lejos de ser una simple categoría administrativa, se ha convertido en un elemento clave en la dinámica fiscal y social del país. Su implementación, si bien responde a una lógica de eficiencia recaudatoria, ha generado una serie de implicaciones que merecen una profunda reflexión desde la perspectiva del derecho tributario y la justicia social. El estado del arte contextualizado realizado en esta investigación revela la diferenciación entre los contribuyentes, a pesar de ser una herramienta legítima para la administración fiscal, genera desafíos en términos de equidad, transparencia y legitimidad.



Obviamente, la percepción de un trato desigual, la sobrecarga administrativa y la falta de claridad en los criterios de selección pueden erosionar la confianza de los ciudadanos en el sistema tributario, debilitando así el contrato social sustenta la obligación de contribuir al gasto público. En un contexto de crisis económica y social, es crucial el Estado venezolano promueva un sistema tributario, además de ser eficiente, es percibido como justo y equitativo. Esto implica revisar la normativa legal y administrativa para fortalecer los canales de comunicación y la participación ciudadana, para construir una cultura tributaria basada en la corresponsabilidad y la confianza mutua.

### REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Agencia Tributaria. (2022). Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de Fomento del Ecosistema de las Empresas Emergentes. Boletín Oficial del Estado. <https://www.boe.es/eli/es/l/2022/12/21/28>
- Agencia Tributaria. (2014). Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. Boletín Oficial del Estado. <https://www.boe.es/eli/es/l/2014/11/27/27>
- Asamblea Nacional Constituyente. (1999). Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Gaceta Oficial N° 36.860.
- Cabrera, M. (2018). El sistema tributario venezolano: Retos y perspectivas. Fundación de Estudios Tributarios.
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). (2016). Decreto 1625 de 2016, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria. Ministerio de Hacienda y Crédito Público. <https://www.dian.gov.co/normatividad/Normatividad/DECRETO%201625%20DE%202016.pdf>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). (s.f.). Estatuto Tributario. <https://www.dian.gov.co/normatividad/Normatividad/ESTATUTO%20TRIBUTARIO.pdf>
- Direction Générale des Finances Publiques (DGFIP). (s.f.). Organisation des services. [Página web]. <https://www.economie.gouv.fr/dgfip/organisation-des-services>
- García, P. (2021). Análisis de la figura del contribuyente especial en la legislación tributaria venezolana. Tesis de Grado. Universidad Central de Venezuela.
- Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. (2020). Código Orgánico Tributario. Gaceta Oficial Extraordinaria N° 6.507.
- Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas, Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria. (2025). Providencia Administrativa mediante la cual se designan agentes de retención del impuesto al valor agregado. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, (43.171), 2 de julio.
- Receita Federal do Brasil. (2009). Lei n° 11.977, de 7 de julho de 2009. Presidência da República. [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/lei/11977.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/11977.htm)



ECO DENTIDAD

República Bolivariana de Venezuela, Barinas Depósito Legal: BA2021000020

ISSN: **2958 6496 de acceso abierto (Open Acceso)**

Fondo Editorial Universitario Ezequiel Zamora (FEDUEZ)

Volumen 5. Año 2023. Semestral N°2

- Receita Federal do Brasil. (2004). Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004. Presidência da República. [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2004/lei/110931.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/110931.htm)
- Schumpeter, J. A. (1954). Historia del análisis económico. Editorial Ariel.
- Servicio de Rentas Internas (SRI). (s.f.). Leyes y reglamentos tributarios. [Página web]. <https://www.sri.gob.ec/web/guest/leyes-y-reglamentos-tributarios>
- Tributo. (2022). Revista Tributum, número 8, versión digital . Editorial Universidad Católica del Táchira.
- Villegas, H. (2011). Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Editorial Astrea.