Consideraciones Jurídicas ante la Obligación de Dar Acceso a los Registros Fiscales y de Eventos mediante Clave de Consulta

Ezzat Lorenzo Chelhod Beyloune*

RVDM, nro. 14, 2025, pp. 171-189

Resumen: La Providencia Administrativa Nº SNAT/2024/000121, aunque busca optimizar la recaudación combatiendo la evasión, genera desafíos jurídicos al obligar a proveedores de sistemas informáticos a otorgar una clave de consulta permanente al SENIAT. Se cuestiona la legalidad de ampliar las facultades de control por una providencia, norma de rango inferior al Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario y al Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del SENIAT. Además, esta exigencia se considera una extralimitación, porque permite una vigilancia continua prescindiendo de una providencia específica que de inicio al procedimiento administrativo correspondiente, lo que contraviene las disposiciones vigentes de rango legal.

Palabras clave: proveedores de sistemas informáticos, factura digital, clave de consulta

Legal Considerations Regarding the Obligation to Provide Access to Tax and Event Records via Query Key

Abstract: *Administrative Ruling Nº SNAT/2024/000121, while seeking to optimize tax collection by combating evasion, generates legal challenges by obligating providers of computer systems to grant a permanent access key to SENIAT. The legality of expanding control powers through an administrative ruling, a regulation of lower rank than the Constituent Decree by which the Organic Tax Code and the Decree with Rank, Value, and Force of Law of SENIAT are dictated, is questioned. Furthermore, this requirement is considered an overreach because it allows for continuous surveillance without the need for a specific administrative order initiating the corresponding administrative procedure, which contravenes current legal provisions.*

Keywords: *IT system providers, digital invoice, query key.*

Recibido: 19/5/2025
Aprobado: 27/5/2025

---

* Abogado, UCV, 2005. Especialista en Derecho Tributario, UCV, 2012. Magíster en Negocios Internacionales, Universidad de Jiangxi en Finanzas y Economía (JUFE), 2024. Doctorando en Derecho, UCAB. Profesor de Legislación Fiscal y Derecho Aduanero, Universidad Simón Bolívar, 2009-actual. Profesor de Derecho Mercantil y Derecho Financiero, Universidad Central de Venezuela, 2010-actual. Jefe de Sección de Aduanas y Comercio Exterior, Universidad Simón Bolívar, 2019-actual. Jefe de Cátedra de Derecho Privado, Escuela de Administración y Contaduría, Universidad Central de Venezuela, 2024.

Consideraciones Jurídicas ante la Obligación de Dar Acceso a los Registros Fiscales y de Eventos mediante Clave de Consulta

Ezzat Lorenzo Chelhod Beyloune*

RVDM, nro. 14, 2025, pp. 171-189

SUMARIO:

INTRODUCCIÓN. ***1. Delimitación de la obligación de dar acceso a Registros Fiscales y de Eventos mediante Clave de Consulta. 1.1. Sujetos involucrados. 1.2. Objeto sobre el que versa la obligación. 1.3. Interés de la norma. 1.4. Fundamento jurídico de la obligación. 2. La Seguridad Jurídica ante el establecimiento de la obligación. 2.1. Noción de Seguridad Jurídica. 2.2. La eficacia del derecho como requisito esencial de la seguridad jurídica. 3. Desafíos jurídicos ante el establecimiento de la obligación. 3.1. Derecho a ser notificado. 3.2. La confidencialidad de la información. 4. Ilícitos relacionados con la obligación. 4.1. Ilícito tributario penal de divulgación y uso de información confidencial. 4.2. Disposiciones de la Ley Especial contra los Delitos Informáticos.*** CONCLUSIONES. BIBLIOGRAFÍA.

INTRODUCCIÓN

Muchas son las obligaciones de las sociedades mercantiles. No solo están las reguladas por la legislación mercantil, referidas a identificar su persona y actividad mediante signos distintivos propios, publicar determinados actos y llevar registros contables, entre otras. También existen aquellas de índole laboral y tributaria, las cuales, se encuentran dispersas en diversas normas jurídicas.

En materia tributaria, la creciente digitalización de la información impulsó en Venezuela la publicación en Gaceta Oficial de diciembre de 2024 de diversas providencias administrativas. Entre ellas destacan la que reorganiza a la Gerencia General de Tecnología de Información y Comunicaciones de la administración tributaria nacional, la que regula la emisión de facturas y otros documentos por medios distintos a los ordinarios, y la que establece las condiciones para los proveedores de sistemas informáticos fiscales[1].

---

* Abogado, UCV, 2005. Especialista en Derecho Tributario, UCV, 2012. Magíster en Negocios Internacionales, Universidad de Jiangxi en Finanzas y Economía (JUFE), 2024. Doctorando en Derecho, UCAB. Profesor de Legislación Fiscal y Derecho Aduanero, Universidad Simón Bolívar, 2009-actual. Profesor de Derecho Mercantil y Derecho Financiero, Universidad Central de Venezuela, 2010-actual. Jefe de Sección de Aduanas y Comercio Exterior, Universidad Simón Bolívar, 2019-actual. Jefe de Cátedra de Derecho Privado, Escuela de Administración y Contaduría, Universidad Central de Venezuela, 2024.

En este contexto, la entrada en vigencia de la Providencia Nº SNAT/2024/000121, cuyo objeto es regular las condiciones y requisitos que deben cumplir dichos proveedores[2], establece en su artículo 3, literal h, la obligación de "otorgar una clave de consulta al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) que permita el acceso al sistema informático así como a la interfaz de programación de aplicaciones y al resto de las funcionalidades exigidas sobre la información de los registros fiscales y de eventos". Esta disposición cuyo fin es reducir la evasión y aumentar la recaudación con fundamento en el principio de eficiencia de la administración tributaria[3], trae consigo aspectos jurídicos que resultan importantes considerar.

Por lo tanto, se delimitará la obligación de dar acceso a registros fiscales y de eventos mediante clave de consulta y se revisarán aspectos como la seguridad jurídica, el derecho a ser notificado, la confidencialidad de la información y los ilícitos relacionados con la finalidad de precisar las implicaciones de esta nueva obligación en nuestro entorno.

1. Delimitación de la obligación de dar acceso a Registros Fiscales y de Eventos mediante Clave de Consulta

1.1. Sujetos involucrados

Cualquier persona natural o persona jurídica, en estricto sentido, incluidas las sociedades cooperativas, que se encuentre domiciliada en el país, puede ser proveedora de sistemas informáticos para la emisión de facturas y otros documentos fiscales. Para ello, debe estar previamente autorizada por la administración tributaria nacional, siempre que cumpla con las disposiciones de la Providencia Nº SNAT/2024/000121, entre las cuales, se destaca la obligación de otorgar una clave de consulta a la Intendencia Nacional de Tributos Internos, la Gerencia de Fiscalización y la Gerencia General de Control Aduanero y Tributario conjuntamente con la Gerencia General de Tecnología de Información y Comunicaciones[4], todas dependencias de la administración tributaria nacional.

La falta de entrega de esa clave, que compromete información de terceros, traerá como consecuencia una respuesta negativa por parte de la Intendencia Nacional de Tributos Internos, a la solicitud de homologación y autorización al proveedor del sistema informático[5]; y por lo tanto, no podría ofrecer sus servicios.

---

1 *Vid.* Providencias números SNAT/2024/000107, SNAT/2024/000102 y SNAT/2024/000121, publicadas en la Gaceta Oficial Nº 43.032 de la República Bolivariana de Venezuela de 19 de diciembre de 2024.

2 *Vid.* Artículo 1 de la Providencia Nº SNAT/2024/000121, mediante la cual se regula las condiciones y requisitos para los proveedores de sistemas informáticos utilizados para la emisión de facturas y otros documentos fiscales.

3 *Vid.* Artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

4 *Vid.* Artículo 3, literal h; y disposición final primera de la Providencia Nº SNAT/2024/000121.

5 *Vid.* Artículo 7 *ejusdem.*

Los terceros que tendrían comprometida su información son aquellos que: a) efectúen operaciones comerciales exclusivamente a través de medios electrónicos o portales web; b) opten por la utilización de medios digitales para la emisión de facturas y otros documentos[6]; y c) obligados al uso de máquinas fiscales, realicen simultáneamente operaciones comerciales a través de medios electrónicos o portales web; quienes tienen la obligación de utilizar solo sistemas informáticos autorizados y homologados[7].

En resumen, los sujetos involucrados son: a) los proveedores de sistemas informáticos para la emisión de facturas y otros documentos fiscales, quienes tienen la obligación de dar la clave de consulta de registros de sus contratantes, sin la cual, no contarían con la autorización para prestar sus servicios; b) los sujetos obligados a contratar los servicios de estos proveedores, y por lo tanto, tener a disposición información relacionada con sus registros fiscales y de eventos; y c) la Intendencia Nacional de Tributos Internos, la Gerencia de Fiscalización, la Gerencia General de Control Aduanero y la Gerencia General de Tecnología de Información y Comunicaciones, todas dependencias de la administración tributaria nacional.

1.2. Objeto sobre el que versa la obligación

La administración tributaria nacional, a través de la Intendencia Nacional de Tributos Internos, la Gerencia de Fiscalización, la Gerencia General de Control Aduanero y la Gerencia General de Tecnología de Información y Comunicaciones, haciendo uso de la clave de consulta entregada por el proveedor del sistema informático, podrá acceder a los sistemas informáticos emisores de facturas y otros documentos Fiscales, con el fin de: a) verificar la correcta operación del sistema; b) realizar auditorías fiscales; y c) solicitar reportes detallados de todas las transacciones realizadas[8]. Asimismo, podrá acceder a la interfaz de programación de aplicaciones y al resto de las funcionalidades exigidas sobre la información de los registros fiscales y de eventos[9] de los sujetos obligados a la utilización de medios digitales para la emisión de facturas y otros documentos fiscales[10].

Esto implica que, una vez que un proveedor de sistemas informáticos para facturación y otros documentos fiscales entrega la clave de consulta, la administración tributaria nacional tendrá la potestad de acceder directamente a los mismos para: a) asegurarse que

---

6 Para optar por la utilización de medios digitales para la emisión de facturas y otros documentos es necesario contar con la autorización de la administración tributaria nacional y no estar obligados exclusivamente al uso de Máquina Fiscal para la emisión de facturas y otros documentos. *Vid.* Artículo 3 de la Providencia Nº SNAT/2024/000102.

7 *Vid.* Disposición final cuarta de la Providencia Nº SNAT/2024/000121.

8 *Vid.* Disposición final primera *ejusdem.*

9 *Vid.* Artículo 3, literal h, *ejusdem.*

10 *Vid.* Artículos 3, 4 y 5 de la Providencia Nº SNAT/2024/000102.

los sujetos obligados están emitiendo los documentos fiscales[11] de acuerdo a las normativas vigentes; b) auditar los datos de las transacciones sin depender exclusivamente de la información proporcionada[12] porque tendría acceso directo a los registros con la finalidad de cruzar información, analizar patrones y detectar inconsistencias; c) generar reportes personalizados o específicos con los criterios que necesite para sus análisis, así como, obtener una visión global de todas las transacciones realizadas por los sujetos que utilizan el sistema.

Por su parte, el acceso a la interfaz de programación de aplicaciones y otras funcionalidades implicaría la posibilidad de automatizar la recepción y procesamiento de información fiscal, obtener información sobre cómo se utiliza el sistema, los eventos que ocurren (anulaciones, modificaciones, entre otros), y otra información relevante para la fiscalización, determinación o verificación; existiendo la posibilidad de exigir la implementación de funcionalidades específicas dentro del sistema la inclusión de mecanismos de seguridad adicionales.

1.3. Interés de la norma

La Providencia Nº SNAT/2024/000121 pretende reducir la evasión fiscal y, consecuentemente, optimizar la recaudación tributaria. Esta medida se fundamenta en el artículo 316 de la Constitución que consagra, entre otros aspectos, el principio de eficiencia de la administración tributaria, que implica que el Estado controle la evasión y elusión tributaria de la mejor manera posible[13]. Asimismo, en el artículo 110 *ejusdem,* que establece:

> 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.

---

[11] A los efectos de la Providencia Nº SNAT/2024/000102, los documentos fiscales sujetos a regulación son: las facturas, las notas de débito, las notas de crédito, las órdenes de entrega o guías de despacho y los comprobantes de retención. *Vid.* Artículo 1 y 2, *ejusdem.*

[12] Esto minimiza la necesidad de solicitudes de información y la recopilación manual de datos.

[13] Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). *Derechos y Garantías Constitucionales que rigen el Sistema Tributario Venezolano*. Caracas, Venezuela, s/f. P. 6.

La implementación de la facturación electrónica y otros documentos digitales representa un avance hacia la modernización y transparencia del sistema tributario. Al digitalizar los procesos de emisión y control, se dificulta la manipulación de la información, se facilita el seguimiento de las transacciones comerciales, y disminuyen las oportunidades para la evasión de impuestos; lo que trae como consecuencia una recaudación tributaria más eficiente que tiene un impacto directo en la capacidad económica del Estado.

En este sentido, la norma enfocándose en la digitalización de los procesos fiscales para combatir la evasión, no solo busca fortalecer el aspecto recaudatorio, sino también proteger la consecución de los objetivos del Estado, que deberían corresponderse con los fines del derecho como lo son la justicia, la seguridad jurídica y el bien común, que es distinto al bien público temporal[14].

En el contexto de esa necesaria correspondencia, se hace importante revisar si la administración tributaria nacional es competente para desarrollar las referidas normas constitucionales o si se trata de una función que le corresponde al órgano legislativo. Cuestión que consideraremos de seguidas.

1.4. Fundamento jurídico de la obligación

Según Salvador Sánchez, la administración tributaria "es el vehículo indispensable para que el tributo creado por el legislador se transforme en un ingreso efectivamente percibido por el Tesoro Público destinado al cumplimiento de los fines del Estado"[15]. Sin embargo, tendríamos que diferenciar entre administración tributaria en sentido objetivo y administración tributaria en sentido subjetivo. La primera entendida como el conjunto de actividades administrativas inherentes al ejercicio de la competencia tributaria; y la segunda como el conjunto de organismos que llevan a cabo dichas actividades.

En lo que respecta a la administración tributaria nacional en Venezuela, sus facultades, atribuciones, funciones y deberes se encuentran reguladas principalmente en el Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario[16]. Sin embargo, también el artículo 4 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT)

---

[14] *Vid.* Olaso, Luís María, *Curso de Introducción al Derecho.* Introducción Filosófica al Estudio del Derecho, Tomo I. Universidad Católica Andrés Bello, Caracas, Venezuela, 2008. P. 419.

[15] *Vid.* Sánchez González, Salvador. *La Administración Tributaria.* Relatoría General. En: Asociación Venezolana de Derecho Tributario (AVDT). *Administración Tributaria.* Conmemoración de los 20 años del SENIAT. XIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario. Caracas, Venezuela, 2014. P. 21.

[16] *Vid.* Artículo 131 y siguientes del Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario (2020).

enumera sus competencias; norma en la que se fundamenta la Providencia Nº SNAT/2024/000121.

El Superintendente del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), expresa que dicta la providencia antes mencionada en ejercicio de las atribuciones establecidas en el artículo 7 y los numerales 1, 8, 34 y 47 del artículo 4, del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, los cuales establecen lo siguiente:

> Artículo 4º. Corresponde al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria la aplicación de la legislación aduanera y tributaria nacional, así como el ejercicio, gestión y desarrollo de las competencias relativas a la ejecución integrada de las políticas aduanera y tributaria fijadas por el Ejecutivo Nacional. En el ejercicio de sus funciones es de su competencia: (…) 1. Administrar el sistema de los tributos de la competencia del Poder Público Nacional, en concordancia con la política definida por el Ejecutivo Nacional; (…) 8. Ejercer las funciones de control, inspección y fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias, de conformidad con el ordenamiento jurídico tributario; (…) 34. Planificar, administrar y dirigir todo lo relacionado con la tecnología de información y comunicaciones destinadas al control aduanero y fiscal; (…) 47. Las demás que le atribuya el ordenamiento jurídico vigente.
>
> Artículo 7º. El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria actuará bajo la dirección del (de la) Superintendente del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, quien será la máxima autoridad. Asimismo, será Jefe (Jefa) de la Administración Aduanera y Tributaria; en tal sentido, tendrá a su cargo las potestades y competencias atribuidas por la presente Ley y por otras leyes y reglamentos a la Administración Aduanera y Tributaria.

A pesar de que la administración tributaria nacional puede, con fundamento en la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, dictar providencias administrativas con carácter general[17], estás son actos jerárquicamente inferiores a las leyes, los decretos y las resoluciones[18]; por lo tanto, de acuerdo con el criterio de ordenación de las normas jurídicas de jerarquía, su contenido está condicionado por las normas de rango superior[19].

En este sentido, no existe ninguna disposición de rango legal que le permita a la administración tributaria ampliar sus facultades, atribuciones, funciones o competencias por medio de providencias administrativas, las cuales, ya están expresamente

---

[17] En pro del equilibrio entre la necesidad de la administración tributaria de recaudar impuestos y los derechos fundamentales las providencias administrativas deben dictarse considerando la proporcionalidad o idoneidad. *Vid.* Artículos 12 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (1981).

[18] *Vid.* Artículos 12, 14, 17 y 34 *ejusdem.*

[19] *Vid.* Peña Solís, José, *Las Fuentes del Derecho en el Marco de la Constitución de 1999.* FUNEDA, Caracas, Venezuela, 2009. P. 118; y Kelsen, Hans*, Teoría Pura del Derecho.* Eudeba, Buenos Aires, Argentina, 2009. P. 111.

delimitadas en textos normativos jerárquicamente superiores. Tanto el Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario como el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), coinciden en la facultad de la administración tributaria de ejercer funciones de control, inspección, fiscalización, determinación y verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias, pero bajo los límites en ellos establecidos[20], que no podrían ser modificados por providencias administrativas.

Entre los deberes establecidos para la administración tributaria se destacan el de señalar con precisión, en los requerimientos, los documentos y datos e informaciones solicitados[21]; asimismo, el de practicar fiscalizaciones solo previa autorización a través de providencia administrativa[22]; considerando que como principio general:

> Artículo 188. Toda fiscalización, a excepción de lo previsto en el artículo 190 de este Código, se iniciará con una providencia de la Administración Tributaria del domicilio del sujeto pasivo, en la que se indicará con toda precisión el contribuyente o responsable, tributos, períodos y, en su caso, los elementos constitutivos de la base imponible a fiscalizar, identificación de los funcionarios actuantes, así como cualquier otra información que permita individualizar las actuaciones fiscales.
>
> La providencia a la que se refiere el encabezamiento de este artículo deberá notificarse al contribuyente o responsable, y autorizará a los funcionarios de la Administración Tributaria en ella señalados al ejercicio de las facultades de fiscalización previstas en este Código y demás disposiciones de carácter tributario, sin que pueda exigirse el cumplimiento de requisitos adicionales para la validez de su actuación.

De esta manera, la obligación de otorgar una clave de consulta al SENIAT que permita el acceso al sistema informático así como a la interfaz de programación de aplicaciones y al resto de las funcionalidades exigidas sobre la información de los registros fiscales y de eventos pareciera tratarse de una solicitud de acceso general al sistema informático, lo cual no cumple con el requisito de precisión sobre la información específica que se necesita. En lugar de solicitar documentos o datos puntuales, se estaría pidiendo un acceso a una gran cantidad de información, potencialmente excediendo lo necesario para una determinada fiscalización.

---

[20] *Vid.* Artículo 137 y siguientes del Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario (2020); y numerales 8 y 9 del artículo 4 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) (2015).

[21] *Vid.* Numeral 4 del artículo 147 del Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario (2020).

[22] *Vid.* Artículo 188 y numeral 1 del artículo 137 *ejusdem.*

Entendemos que la administración tributaria tiene amplias facultades de control, inspección, fiscalización, determinación y verificación para comprobar y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Sin embargo, estas facultades deben ejercerse dentro de los límites establecidos en las normas de rango legal. En el caso, por ejemplo de las fiscalizaciones, debe iniciarlas con una providencia administrativa que indique con precisión el contribuyente, los tributos, los períodos y los elementos de la base imponible a fiscalizar. La providencia también debe identificar a los funcionarios actuantes y cualquier otra información que individualice las actuaciones fiscales. En este sentido, la obligación de otorgar una clave de acceso permanente podría considerarse una extralimitación de estas facultades, ya que permitiría una vigilancia continua y potencialmente ilimitada de la información del contribuyente, más allá de lo necesario para una fiscalización o determinación en particular. La clave de consulta no estaría directamente vinculada a una providencia de fiscalización específica, lo que podría interpretarse como una forma de iniciar una fiscalización sin cumplir con los requisitos de precisión y delimitación establecidos en el Decreto Constituyente Mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario.

El acceso al sistema informático es una herramienta necesaria para una fiscalización eficiente en la era digital, pero debe realizarse dentro de los límites legalmente establecidos. La falta de precisión, por dar acceso a información mucho más amplia de lo estrictamente necesario para un requerimiento específico; la extralimitación de facultades de la administración tributaria por el acceso permanente, lo que permitiría ir más allá de lo necesario para comprobar y exigir el cumplimiento en un momento dado; y el potencial inicio de fiscalización sin providencia específica, porque la clave daría un acceso continuo a la información sin estar necesariamente vinculado a una providencia que delimite el alcance de una fiscalización; genera preocupaciones legítimas sobre la protección de la confidencialidad de la información y el alcance de las facultades de fiscalización.

La administración tributaria nacional tiene la facultad de control, inspección, fiscalización, determinación y verificación, pero ya están delimitadas en normas de rango legal y no podrían ampliarse a través de una providencia administrativa que es una norma de rango inferior en pro del principio de coherencia[23] que debe regir en el ordenamiento jurídico y de los derechos y garantías de los sujetos involucrados.

---

[23] *Op. cit.* Peña Solís, José, *Las Fuentes del Derecho (...)*. P. 117.

2. La Seguridad Jurídica ante el establecimiento de la obligación

2.1. Noción de Seguridad Jurídica

Delos define a la seguridad jurídica como "la garantía dada al individuo de que su persona, sus bienes y derechos no serán objeto de ataques violentos, y si éstos llegaran a producirse la sociedad les asegura protección y reparación"[24]. Sin embargo, según Olaso esa sería la definición en sentido objetivo; debiéndose entender a la seguridad jurídica en sentido subjetivo como "la convicción que tiene una persona de que la situación de que goza no será modificada por una acción contraria a los principios que rigen la vida social"[25].

Visto esto, la seguridad jurídica es tanto una institución jurídica como una sensación de certeza y tranquilidad. En su dimensión objetiva, pretende en un primer momento, prevenir ataques; y en un segundo momento, la protección y reparación en caso de ataque. En su dimensión subjetiva, resalta la **confianza en la estabilidad del entorno legal y social.**

En cuanto a la prevención de ataques, la seguridad jurídica, busca evitar que la persona, sus posesiones y sus derechos sean vulnerados por actos violentos o ilegales. Esto implica un entramado social y estatal que funcione para disuadir y evitar tales agresiones. No se trata solo de la ausencia de violencia física, sino también de la protección contra arbitrariedades, abusos de poder y cualquier acto que perturbe la esfera jurídica del sujeto. Esto abarca desde el respeto a la propiedad privada hasta la observancia del debido proceso.

En este sentido, la existencia de leyes claras, conocidas y aplicables por igual a todos los ciudadanos es fundamental para generar esa sensación de previsibilidad y confianza que caracteriza a la seguridad jurídica. Si las reglas del juego son claras y se cumplen, los individuos pueden planificar sus acciones con certeza sobre las consecuencias jurídicas.

En cuanto a la protección y reparación en caso de ataque, se reconoce que, a pesar de los esfuerzos preventivos, las vulneraciones pueden ocurrir. Por lo tanto, la seguridad jurídica también implica que se asegura protección y reparación a aquellos que han sido víctimas de ataques contra su persona, bienes o derechos; la cual se manifiesta en: a) la existencia de mecanismos para investigar, juzgar y sancionar a los responsables de los actos ilícitos; b) la capacidad del sistema para restablecer la situación jurídica lesionada y ofrecer una reparación adecuada.

---

[24] *Vid.* Delos y otros, *Los Fines del Derecho.* IUS, México, 1944. Citado por Olaso, Luís María, *Curso de Introducción al Derecho* (…). P. 425.

[25] *Op. cit.* Olaso, Luís María, *Curso de Introducción al Derecho* (…). P. 427.

Cuando los sujetos cuentan con seguridad jurídica, se sienten confiados para invertir, emprender, planificar su futuro y, en general, participar activamente en la sociedad. La ausencia de esta convicción genera incertidumbre, desconfianza y puede paralizar el desarrollo social y económico.

2.2. La eficacia del derecho como requisito esencial de la seguridad jurídica

Contamos con normas de rango legal que establecen los mecanismos para que la administración tributaria pueda acceder a la información de los sujetos sometidos a control, inspección, fiscalización, determinación y verificación. Por lo tanto, para que pueda hablarse de la existencia de seguridad jurídica, es importante que esas normas no solo existan sino también que se apliquen[26].

En este sentido, si tanto el Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario como el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), ya establecen los límites de actuación de la administración tributaria, mal podría una providencia administrativa, que es una norma de rango inferior, modificar los procedimientos legalmente establecidos para tener acceso a la información privada.

No obstante, la mera existencia de estas normas resulta insuficiente para garantizar la seguridad jurídica si su aplicación no es efectiva y se permite que actos administrativos de rango inferior alteren los procedimientos establecidos. Por ello, debe considerarse en estos supuestos el criterio o principio de jerarquía de las normas que establece que las de rango superior prevalecen sobre las de rango inferior. En este sentido, una providencia administrativa, emanada de una autoridad administrativa en ejercicio de sus competencias no podría modificar o derogar disposiciones contenidas en normas de rango legal.

Asimismo, permitir que una providencia administrativa altere los procedimientos legalmente establecidos para el acceso a la información privada extendería indebidamente el poder de la administración tributaria más allá de los límites fijados por el legislador, contraviniéndose el principio de legalidad, según el cual toda la actividad administrativa debe estar subordinada al bloque jurídico[27].

---

[26] *Op. cit.* Olaso, Luís María, *Curso de Introducción al Derecho* (…). P. 428.

[27] *Vid.* Gonzalo Pérez Luciani, *El Principio de Legalidad.* Academia de Ciencias Políticas y Sociales. Serie Estudios 81. Caracas, Venezuela, 2009. P. 97; y Araujo-Juarez, José, *Introducción al Derecho Administrativo Constitucional.* Ediciones Paredes. Caracas, Venezuela, 2009. P. 63 y siguientes.

Si los mecanismos de protección y los límites a la actuación administrativa, consagrados en normas de rango legal, son modificados por la administración tributaria a través de actos de inferior jerarquía, socavaría la confianza, abriría la puerta a la arbitrariedad y a la potencial vulneración de derechos fundamentales, generándose una situación de inseguridad jurídica.

3. Desafíos jurídicos ante el establecimiento de la obligación

3.1. Derecho a ser notificado

La finalidad de la notificación "consiste en hacer del conocimiento a los interesados sobre la existencia de un procedimiento o un acto administrativo"[28]. En materia administrativa tributaria, se erige como el modo para asegurar que un sujeto determinado tome conocimiento de los actos emanados por la administración tributaria, el cual garantiza su derecho a participar activamente en el procedimiento administrativo y a ejercer su derecho de defensa, incluyendo la interposición de los recursos legales que estime pertinentes para la protección de sus intereses.[29]

En su esencia, la notificación no es un mero formalismo, sino un instrumento jurídico tendiente a asegurar la transparencia y el debido proceso en la actuación de la administración tributaria, el cual tiene su fundamento en el numeral 1 del artículo 49 de la Constitución el cual establece que "toda persona tiene derecho a ser notificada de los cargos por los cuales se le investiga, de acceder a las pruebas y de disponer del tiempo y de los medios adecuados para ejercer su defensa".

En este orden, como garantía del derecho a ser notificado, el acceso por parte de la administración tributaria, a través de una clave de consulta, al sistema informático así como a la interfaz de programación de aplicaciones y al resto de las funcionalidades exigidas sobre la información de los registros fiscales y de eventos de los sujetos pasivos debe estar precedida por una notificación dirigida al propietario de la información, la cual, podría realizarse por sistemas de comunicación telegráficos o electrónicos[30], siempre cumpliendo con los requisitos y condiciones mínimas establecidas por las normas de rango legal.

---

[28] *Vid.* Cornielles Hernández, José Ángel, *Notificaciones en materia de control fiscal.* Revista Electrónica de Derecho Administrativo Venezolano Nº 9/2016. P. 59.

[29] *Vid.* SENIAT y Asamblea Nacional, *Estatuto del Contribuyente y Usuario del Comercio Internacional*. Caracas, Venezuela, 2005. P. 171 y siguientes.

[30] *Vid.* Numeral 3 del artículo 172 del Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario (2020); y Disposición Final Cuarta del Decreto con Fuerza de Ley Sobre Mensajes de Datos y Firmas Electrónicas (2001).

3.2. La confidencialidad de la información

El propietario de la información a la cual va a acceder la administración tributaria nacional no es el proveedor del sistema informático utilizado para la emisión de facturas y otros documentos fiscales, sino quienes efectúen operaciones comerciales exclusivamente a través de medios electrónicos o portales web; quienes opten por la utilización de medios digitales para la emisión de facturas y otros documentos; y quienes obligados al uso de máquinas fiscales, realicen simultáneamente operaciones comerciales a través de medios electrónicos o portales web.

Si bien existe el deber formal de permitir el control de la administración tributaria, específicamente el de no impedir u obstruir, por sí mismo o por interpuestas personas, el ejercicio de las facultades otorgadas a la Administración Tributaria[31]; esa actividad de control por un lado, tiene sus límites legales, y por el otro, cuando se relaciona con la obligación de acceso a registros fiscales y de eventos mediante clave de consulta, trae consigo el deber de la administración tributaria de tomar las previsiones del caso mediante el uso de mecanismos que permitan mantener la confidencialidad e integridad de la información a la cual tendría acceso, en garantía del derecho a la confidencialidad establecido en el artículo 60 de la Constitución[32].

Así, para resguardar la información confidencial a la que la administración tributaria tiene acceso, se deben establecer sólidas barreras de protección. Esto implica asegurar que la información esté codificada de forma que solo pueda ser leída por personas autorizadas y que los accesos a los sistemas estén estrictamente controlados, permitiendo solo a quienes realmente necesiten consultar o modificar datos. Además, es vital mantener un registro detallado de quién accede a qué información y cuándo, para detectar cualquier actividad sospechosa.

En cuanto al acceso a los sistemas informáticos y a través de las herramientas de programación, se deben implementar mecanismos que verifiquen la identidad de quien intenta acceder y limiten lo que pueden hacer una vez dentro. Es fundamental que los datos se mantengan intactos y sin alteraciones no autorizadas. Todo esto debe estar enmarcado en normas de rango legal y complementado con acuerdos de confidencialidad para el personal de la administración tributaria, así como una formación continua sobre la importancia de la privacidad y la seguridad de la información.

---

[31] *Vid.* Numeral 5 del artículo 99 y numeral 8 del artículo 104 del Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario (2020)

[32] Álvaro Oñate, Carlos José, *La Administración Tributaria Electrónica.* En: Asociación Venezolana de Derecho Tributario (AVDT). *Administración Tributaria.* Conmemoración de los 20 años del SENIAT. XIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario. Caracas, Venezuela, 2014. P. 391.

4. Ilícitos relacionados con la obligación

4.1. Ilícito tributario penal de divulgación y uso de información confidencial

Los funcionarios de la administración tributaria están en la obligación de guardar reserva en lo concerniente a las informaciones y datos suministrados por los contribuyentes, responsables y terceros, así como los obtenidos en uso de sus facultades legales[33]. Este deber de confidencialidad busca garantizar la privacidad de datos financieros, contables y personales, fomentar la confianza y evitar la divulgación indebida que podría generar perjuicios económicos o afectar la competencia leal entre empresas.

Esta disposición no solo resguarda los derechos, sino que también contribuye a la legitimidad del sistema tributario al promover una cultura de cumplimiento y relaciones saludables entre los obligados y la administración tributaria. Por lo tanto, la divulgación y uso de información confidencial por parte de los funcionarios o empleados públicos constituye un ilícito tributario penal sancionado con prisión de tres meses a tres años.[34]

De acuerdo con la norma, quien teniendo acceso a registros fiscales y de eventos mediante clave de consulta, revele, divulgue o haga uso personal o indebido, a través de cualquier medio o forma, de la información confidencial proporcionada por terceros independientes que afecte o pueda afectar su posición competitiva, incurrirá en responsabilidad penal por tratarse de una conducta que viola el deber de reserva y la confianza depositada en el funcionario o persona con acceso a dicha información, atentando contra la integridad del sistema tributario y los derechos subjetivos involucrados.

4.2. Disposiciones de la Ley Especial contra los Delitos Informáticos

La Ley Especial contra los Delitos Informáticos que tiene por objeto "la protección integral de los sistemas que utilicen tecnologías de información, así como la prevención y sanción de los delitos cometidos contra tales sistemas o cualesquiera de sus componentes, o de los cometidos mediante el uso de dichas tecnologías"[35], establece una serie de delitos que se relacionan con el acceso a registros fiscales y de eventos mediante clave de consulta.

---

[33] *Vid.* Artículo149 del Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario (2020).

[34] *Vid.* Numeral 5 del artículo 118 y artículo 124 *ejusdem,*

[35] *Vid.* Artículo 1 de la Ley Especial contra los Delitos Informáticos (2001)

Entre ellos, se destacan los delitos contra los sistemas que utilizan tecnologías de información, los delitos contra la propiedad, los delitos contra la privacidad de las personas y de las comunicaciones; y los delitos contra el orden económico, los cuales buscan mantener la seguridad y la integridad de los sistemas informáticos, el patrimonio económico, la privacidad de las personas y sus comunicaciones, y el correcto funcionamiento del orden socioeconómico en el ciberespacio.

Prevenir y disuadir la comisión de estas conductas delictivas podría fomentar la confianza en el uso de las tecnologías y crear un entorno digital más seguro y predecible. Por ello, es importante considerar las normas previstas en esta ley para sancionar las irregularidades por el acceso que se tenga a los registros fiscales y de eventos.

CONCLUSIONES

Si bien la Providencia Administrativa Nº SNAT/2024/000121 busca optimizar la recaudación tributaria combatiendo la evasión fiscal, la obligación impuesta a los proveedores de sistemas informáticos de otorgar una clave de consulta permanente a la administración tributaria genera importantes desafíos jurídicos.

En primer lugar, cuestionamos la legalidad de ampliar las facultades de control, inspección, fiscalización, determinación y verificación del SENIAT mediante una providencia administrativa. Estas facultades ya están delimitadas en el Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario y en el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, normas de rango legal que no pueden ser modificadas por un acto normativo de rango inferior como lo son las providencias. La exigencia de una clave de acceso permanente la consideramos como una extralimitación de estas facultades, porque permitiría una vigilancia continua prescindiendo de una providencia específica que de inicio al procedimiento correspondiente, lo que contraviene los requisitos de precisión y delimitación establecidos legalmente.

En segundo lugar, la medida vulnera la seguridad jurídica. Las normas de rango legal establecen los mecanismos para el acceso a la información de los contribuyentes, y modificarlos por la administración tributaria, sin tener la competencia para ello, socava la confianza y abre la puerta a la arbitrariedad.

Finalmente, el acceso a la información fiscal y de eventos a través de una clave de consulta plantea cuestiones jurídicas relacionadas con el derecho a ser notificado y la protección de la información confidencial. Es una exigencia legal que el acceso esté precedido por una notificación al propietario de la información y que se implementen sólidas barreras de protección, con mecanismos de codificación, control de acceso y

registro de actividad, todo enmarcado en normas de rango legal. Además, se debe sancionar a quienes hagan un uso indebido de la información confidencial obtenida a través de esta clave, mediante la aplicación del Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario y la Ley Especial contra los Delitos Informáticos. En definitiva, la implementación de esta obligación requiere un equilibrio entre la eficiencia en la recaudación y el respeto a los derechos y garantías de los contribuyentes, asegurando que cualquier medida se ajuste al marco legal vigente.

BIBLIOGRAFÍA

Textos y páginas Web:

Álvaro Oñate, Carlos José, *La Administración Tributaria Electrónica.* En: Asociación Venezolana de Derecho Tributario (AVDT). *Administración Tributaria.* Conmemoración de los 20 años del SENIAT. XIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario. Caracas, Venezuela, 2014. P. 391.

Araujo-Juarez, José, *Introducción al Derecho Administrativo Constitucional.* Ediciones Paredes. Caracas, Venezuela, 2009.

Cornielles Hernández, José Ángel, *Notificaciones en materia de control fiscal.* Revista Electrónica de Derecho Administrativo Venezolano Nº 9/2016. P. 59. Disponible en: http://www.ulpiano.org.ve/revistas/bases/artic/texto/REDAV/9/REDAV_2016_9_57-89.pdf

Delos y otros, *Los Fines del Derecho.* IUS, México, 1944. Citado por: Olaso, Luís María, *Curso de Introducción al Derecho.* Introducción Filosófica al Estudio del Derecho, Tomo I. Universidad Católica Andrés Bello, Caracas, Venezuela, 2008.

Gonzalo Pérez Luciani, *El Principio de Legalidad.* Academia de Ciencias Políticas y Sociales. Serie Estudios 81. Caracas, Venezuela, 2009.

Kelsen, Hans, Teoría Pura del Derecho. Eudeba, Buenos Aires, Argentina, 2009. Disponible en: https://bibliotecavirtualceug.wordpress.com/wp-content/uploads/2017/05/libro-teoria-pura-del-derecho-hans-kelsen.pdf

Olaso, Luís María, *Curso de Introducción al Derecho.* Introducción Filosófica al Estudio del Derecho, Tomo I. Universidad Católica Andrés Bello, Caracas, Venezuela, 2008.

Peña Solís, José. *Las Fuentes del Derecho en el Marco de la Constitución de 1999.* FUNEDA, Caracas, Venezuela, 2009.

Sánchez González, Salvador. *La Administración Tributaria.* Relatoría General. En: Asociación Venezolana de Derecho Tributario (AVDT). *Administración Tributaria.* Conmemoración de los 20 años del SENIAT. XIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario. Caracas, Venezuela, 2014. P. 21.

SENIAT y Asamblea Nacional, *Estatuto del Contribuyente y Usuario del Comercio Internacional.* Caracas, Venezuela, 2005.

Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). *Derechos y Garantías Constitucionales que rigen el Sistema Tributario Venezolano.* Caracas, Venezuela, s/f.

Normativa:

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Con la enmienda. Gaceta Oficial Nº 5.908 Extraordinario de la República Bolivariana de Venezuela, de 15 de febrero de 2009. Disponible en: asambleanacional.gob.ve/storage/documentos/leyes/constituci-20220316143116.pdf

Decreto con Fuerza de Ley Sobre Mensajes de Datos y Firmas Electrónicas. Gaceta Oficial Nº 37.148 de la República Bolivariana de Venezuela, del 28 de febrero de 2001. Disponible en: https://www.suscerte.gob.ve/wp-content/uploads/2022/07/Ley-sobre-Mensajes-de-Datos-y-Firmas-Electronicas.pdf

Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario. Gaceta Oficial N° 6.507 Extraordinario de la República Bolivariana de Venezuela, del 29 de enero de 2020). Disponible en: http://www.oncop.gob.ve/site/src/archivos/normativa-legal/LEYES/6-C%C3%B3digo%20Org%C3%A1nico%20Tributario%202020.pdf

Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). Gaceta Oficial Nº 6.211 Extraordinario de la República Bolivariana de Venezuela, del 30 de diciembre de 2015. Disponible en: http://spgoin.imprentanacional.gob.ve/cgi-win/be_alex.cgi?Documento=T028700003128/0&Nombrebd=spgoin&CodAsocDoc=333&TipoDoc=GCTOF&Sesion=1388669769&CIzq=2

Ley Especial contra los Delitos Informáticos. Gaceta Oficial Nº 37.313 de la República Bolivariana de Venezuela, del 30 de octubre de 2001. Disponible en: https://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_ven_anexo18.pdf

Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos. Gaceta Oficial Nº 2.818 Extraordinario de la República de Venezuela, del 1 de julio de 1981. Disponible en: https://www.tradex.com.ve/wp-content/uploads/2019/06/Ley-Org%C3%A1nica-de-Procedimientos-Administrativos-1981.pdf

Providencia Nº SNAT/2024/000107, mediante la cual se reorganiza la estructura organizativa de la Gerencia General de Tecnología de Información y Comunicaciones. Gaceta Oficial Nº 43.032 de la República Bolivariana de Venezuela, del 19 de diciembre de 2024. Disponible en: http://spgoin.imprentanacional.gob.ve/cgi-win/be_alex.cgi?Documento=T028700051511/0&Nombrebd=spgoin&CodAsocDoc=3923&Sesion=1309885609

Providencia Nº SNAT/2024/000102, mediante la cual se Regula la utilización de Medios Distintos para la Emisión de Facturas y otros Documentos. Gaceta Oficial Nº 43.032

de la República Bolivariana de Venezuela, del 19 de diciembre de 2024. Disponible en: http://spgoin.imprentanacional.gob.ve/cgi-win/be_alex.cgi?Documento=T028700051511/0&Nombrebd=spgoin&CodAsocDoc=3923&Sesion=1309885609

Providencia Nº SNAT/2024/000121, mediante la cual se regula las condiciones y requisitos para los proveedores de sistemas informáticos utilizados para la emisión de facturas y otros documentos fiscales. Gaceta Oficial Nº 43.032 de la República Bolivariana de Venezuela, del 19 de diciembre de 2024. Disponible en: http://spgoin.imprentanacional.gob.ve/cgi-win/be_alex.cgi?Documento=T028700051511/0&Nombrebd=spgoin&CodAsocDoc=3923&Sesion=1309885609