

Recaudación del impuesto sobre la renta y su impacto en el presupuesto de la Nación

<https://doi.org/10.53766/ACCON/2021.43.05>

García C., Wladimir

Recibido: 28-07-20 - Revisado: 06-11-20- Aceptado: 20-02-21

García C., Wladimir

Licdo. en Ciencias Fiscales, Mención Rentas. Maestría en Ciencias Gerenciales, Mención Finanzas. Master of Business Administration (MBA). Programa de Estudios Avanzados en Gerencia de la Tecnología de la Información. Cursando Doctorado en Educación. Universidad Católica Andrés Bello, Guayana-Venezuela / Escuela Nacional de Administración y Hacienda Pública.

Socio fundador de la firma de asesores empresariales García Gómez Services & Asociados, S.C. Venezuela.

wgarciaastro@gmail.com

<https://orcid.org/0000-0001-6547-6614>

La recaudación tributaria está asociada directamente a la generación de recursos públicos. El impuesto sobre la renta grava la generación de beneficios por parte de los sujetos pasivos que hacen vida económica en el país. Su nivel de recaudación es un indicativo del nivel de prosperidad. El presente trabajo tiene como objetivo determinar las razones por las cuales el impuesto sobre la renta no es la principal fuente de ingresos públicos del país, a través de la visión de estudiantes de pre y post grado de materias de carácter tributario, aunado a la doctrina disponible y datos económicos de diversas fuentes. Dentro de las conclusiones, se puede constatar que las principales razones están asociadas a la disminución del Producto Interno Bruto, la desactualización tecnológica, a los efectos generados por la inflación y por la falta de propensión de cumplimiento por parte de los contribuyentes.

Palabras clave: Impuesto; presupuesto; recaudación; renta; ingreso.

RESUMEN

Tax collection is directly linked to the production of public resources. Income taxes record the production of wealth by passive subjects that make an economic living in the country. This investigation has the objective to determine the reasons why income tax is not the country's main source of public income, through the vision of higher education students in tax-related classes, joined to the available doctrine and economical data from different sources. Within the conclusions, it can be stated that the main reasons are associated with the decrease of the gross domestic product (GDP), technological outdatedness, the effects of inflation and the lack of compliance and accountability from taxpayers.

Keywords: Tax; budget; collection; rent; income.

ABSTRACT

1. Introducción

De acuerdo a Transparencia Venezuela, en función a su informe relacionado con el presupuesto nacional 2018 (2019, pág. 17), existe constante “opacidad en el manejo del presupuesto público y sus consecuencias en la agudización de la crisis económica y humanitaria que actualmente atraviesa” el país, lo que conlleva a que exista una alta incertidumbre en cuanto a las cifras que realmente maneja el gobierno nacional. De acuerdo al mismo informe, el Producto Interno Bruto (PIB) se ha presentado con valores negativos desde el año 2014, principalmente producto del declive paulatino de la estatal petrolera, importante fuente de divisas del país.

Considerando el Análisis de Coyuntura: Presupuesto de la Nación 2017, presentado ante el TSJ (2016) realizado por el Centro de Divulgación del Conocimiento Económico (CEDICE) Libertad, “Como era de esperar, considerando el deterioro de la industria petrolera nacional, en un 94.9% sus ingresos serán no petroleros, mientras 3,1% serán ingresos petroleros, es decir, Bs.271 mil millones, monto aproximadamente igual al previsto en la LPN 2016. De los ingresos no petroleros, el 83% será producto de impuestos a la ciudadanía, a las personas naturales y jurídicas, es decir, más de 7 billones recaudará el fisco entre impuesto sobre la renta, al valor agregado, sobre activos, sucesiones, ajustes por inflación, renta aduanera, licores, cigarrillos y otros”. De acuerdo con este informe, para el gobierno es viable apalancarse de tributos indirectos, como es el caso del Impuesto al Valor Agregado (IVA), gracias al factor regresivo que conlleva, aunado al paulatino incremento del precio de bienes y servicios producto de la inflación. Partiendo de los datos aportados por García (<http://actualidadfinancierayfiscal.blogspot.com>, 2020), soportados en las cifras emitidas por el Banco Central de Venezuela, se visualiza que el período 2017-2019 fue altamente perjudicial para la economía del país, producto de un severo espiral hiperinflacionario.

De acuerdo con García (2017, pág. 226), el Impuesto sobre la Renta (ISLR) no es el principal tributo en el país, lo que tiene efectos en la generación de ingresos en favor del presupuesto de la nación, con incidencia directa en la satisfacción del gasto público. “De acuerdo a la página web de la Administración Tributaria, el

peso de la recaudación del ISLR sobre el PIB nunca excedió del 4% (...). Este análisis (como fuente oficial) llega hasta el año 2012, y vemos que del 2010 en adelante, su participación desciende de forma importante, lo que demuestra el impacto sobre la renta de los contribuyentes en Venezuela”. Esto demuestra que la presente situación no es nueva, por lo que todo apunta a que el IVA es el elemento clave del presupuesto venezolano desde hace más de una década.

El objetivo general de la presente investigación es determinar las razones por las cuales el impuesto sobre la renta no es el principal tributo en Venezuela en el contexto inflacionario que transita el país. Para ello, comentaremos los principales cambios del sistema de determinación del impuesto sobre la renta, describiremos los resultados disponibles del presupuesto de la nación, con especial atención a los datos en materia de recaudación tributaria en Venezuela y analizaremos las principales percepciones por las cuales el impuesto sobre la renta no es el tributo que genera mayor recaudación desde la perspectiva profesional.

En esta investigación se presenta la visión de cuarenta y ocho (48) estudiantes de pregrado de la Universidad Católica Andrés Bello y postgrado de la Escuela Nacional de Administración y Hacienda Pública de Derecho Fiscal y Determinación de la Obligación Tributaria, respectivamente, del corte Abril-Agosto 2020 y de la doctrina relacionada con el tema, pretendiendo entender una realidad social, política y económica, aproximándola a una relación ideal entre el sujeto activo y el sujeto pasivo y su implicación en el presupuesto público, siendo la finalidad de la investigación generar una aproximación teórica de la problemática planteada y con ello propiciar el intercambio de saberes. El hecho de que el ISLR tenga altos niveles de recaudación, presupone la existencia de cierto nivel de prosperidad en los contribuyentes, mientras que lo opuesto, deja el camino para que el IVA, marque la pauta, demostrando que el consumo es la vía para generar recursos de carácter gubernamental.

2. Determinación tributaria del ISLR

2.1. Impuesto sobre la renta

Para García (2017, pág. 47) “el ISLR es un tributo directo, no

trasladable, pagadero al fisco nacional por su poder de imperio, encargado de gravar los enriquecimientos anuales de fuente territorial y/o extraterritorial de los sujetos de derecho previstos como sujetos pasivos (personas naturales residentes o no residentes y personas jurídicas domiciliadas y no domiciliadas), netos y disponibles de acuerdo a las reglas pre-vistas por la norma, que hayan sido percibidos en dinero o en especie, producto de las actividades previstas en la legislación como hecho imponible, siendo el catalizador económico de la situación del país, por su impacto en el Producto Interno Bruto (PIB) de la nación". Con respecto a esto último, el ISLR es un indicativo de la prosperidad del país, dado que muestra evidencia de los niveles de producción de las empresas y los beneficios que a su vez otorgan a sus conciudadanos.

El ISLR nace en Venezuela en el año 1943 durante el gobierno de Isaías Medina Angarita, conteniendo dos clases de impuesto, uno de carácter cédular, con una tasa fija según el tipo de ingreso (2,5% para la actividad petrolera), y un impuesto complementario progresivo con una alícuota máxima del 9,5%, aplicable a casi todos los ingresos, incluyendo los provenientes de la actividad petrolera.

El gran salto tributario se da en el año 1999, cuando se lleva a cabo una importante y ambiciosa reforma tributaria, la cual incorpora la renta mundial, precios de transferencia, el análisis de actividades realizadas con empresas domiciliadas en jurisdicciones de bajo imposición fiscal, entre otras innovaciones de la época, lo que venía a unirse a una renovada autoridad tributaria (Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria, actualmente Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria), fundada en el año 1994 durante el gobierno del presidente Rafael Caldera.

La reforma más reciente, fue realizada en Gaceta Oficial N° 6.396 Extraordinario, de fecha 21 de agosto de 2018, donde se materializan cambios al Impuesto al Valor Agregado, al ISLR y al Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras, "como parte de las políticas fiscales de recuperación económica impulsadas por el gobierno nacional, en un marco de alta inestabilidad jurídica, social y política", tal como lo describe García (<http://>

actualidadfinancierayfiscal.blogspot.com, 2019).

En esta última reforma, se pretende tributar el ISLR (vía la modalidad de anticipos), en torno a ingresos brutos, desnaturalizando la esencia del mismo, fundamentada en la gravabilidad de rentas netas disponibles.

Aun cuando está es la más reciente modificación a la norma, no son menos importantes las llevadas a cabo durante los años 2014 y 2015, donde fue eliminado el sistema de ajuste y reajuste por inflación fiscal, para el universo de sujetos pasivos especiales calificados como especiales (lo que incluye al sector de instituciones financieras).

En primera instancia, la norma fue dirigida en el 2014 para la banca. De acuerdo con García (2017, pág. 83), la tesis del legislador consistió en la premisa de que las instituciones financieras al contar con patrimonios contablemente robustos y una tenencia limitada de activos no monetarios, tendía a generar pérdidas en el cálculo del ajuste por inflación y por consiguiente una disminución de la renta neta gravable.

Dicho análisis, con poco basamento técnico y más como un argumento económico, generó las condiciones para que en el año 2015 se otorgará similar estatus al resto de los sujetos pasivos calificados como especiales.

Este tipo de situaciones se complementaron con la eliminación del traslado de pérdidas fiscales producidas por el sistema de ajuste y reajuste por inflación fiscal, y la limitación en el traslado de pérdidas en operación, en conjunto la extinción total de las rebajas por nuevas inversiones.

3. Comportamiento económico de Venezuela, Años 2018-2019

3.1. Inflación

De acuerdo con cifras del Banco Central de Venezuela (www.bcv.org.ve, 2020), los factores de inflación generaron una variación de aproximadamente 9.585,50% en el período de diciembre de 2019 a diciembre de 2018, lo que se tradujo en una importante disminución, al ser comparada con la inflación del año 2018 (aproximadamente 130.160,24%), con una mayor incidencia en servicios de vivienda (excepto teléfono), servicios de educación, salud y transporte, mientras que alimentos y bebidas no alcohólicas,

bebidas alcohólicas y tabaco y comunicaciones fueron los rubros con menos variación.

De acuerdo con el informe de Transparencia Venezuela en cuanto a su análisis sobre el presupuesto nacional 2018 (2019, pág. 2), “el colapso de las políticas económicas llevadas a cabo por el gobierno (...) provocó el más alto nivel de inflación que Venezuela haya sufrido en su historia al acumular 1.689.488% en 2018, de acuerdo con los cálculos de la Comisión de Finanzas y Desarrollo Económico de la Asamblea Nacional”. La inflación en el país ha estado marcada principalmente por la volatilidad del mercado cambiario y por la inyección de dinero inorgánico por parte del gobierno nacional, y no por medidas de política fiscal, diseñadas con el fin de disminuir los efectos que produce la inflación en los precios de los bienes y servicios tranzados en el mercado venezolano.

3.2. Producto interno bruto

De acuerdo a datos oficiales, las cifras del Producto Interno Bruto se encuentran actualizadas (con valores provisionales) hasta el 2017. El Fondo Monetario Internacional (FMI) (<https://www.efc.com>, 2019) informó que la economía venezolana caería en un treinta y cinco por ciento en el 2019, lo que muestra el importante retroceso del país.

De acuerdo al mismo FMI, la situación se ha recrudecido producto de los constantes problemas que ha sufrido la estatal petrolera, quien ha dejado de ser el motor de la economía nacional, sumado a la desconfianza de inversionistas extranjeros, no interesados en asumir riesgos tan significativos.

Comentado por García (<http://actualidadfinancierayfiscal.blogspot.com/>, 2019), de acuerdo a la CEPAL, para el 2018 se calculó una contracción de 15%, mientras que el Fondo Monetario Internacional (FMI) estimó una caída de 18%. Ambos indicadores demuestran la limitada capacidad de generar riqueza internamente. Esto es reafirmado por el estudio llevado a cabo por Transparencia Venezuela, relacionado con el presupuesto nacional 2018 (2019, pág. 2), cuando agrega que la “(...) caída acumulada desde 2014 [es] de 56,5%, es decir, que la economía se redujo a la mitad de su tamaño. Este desplome solo ha ocurrido en la historia en países

que afrontan conflictos bélicos o grandes desastres naturales”.

3.3. Reservas internacionales

De acuerdo con García (<http://actualidadfinancierayfiscal.blogspot.com>, 2020), las reservas internacionales han ido descendiendo durante los últimos cinco años, con un ligero repunte durante el último semestre del 2018, al ser comparado con el primer semestre del mismo año. De acuerdo a cifras oficiales del Banco Central de Venezuela, las reservas internacionales a diciembre de 2019, 2018, 2017, 2016 y 2015 ascendieron a 6.633, 8.840, 9.665, 10.995 y 16.370 millones de USD, respectivamente. (<http://www.bcv.org.ve>, 2020)

Esto demuestra una caída constante en al menos los últimos cinco años, lo que se traduce en severos riesgos para la sostenibilidad del país.

3.4. Tipo de cambio

El sistema cambiario venezolano ha cambiado de forma drástica en los últimos años. La despenalización de la tenencia de moneda extranjera ha sido clave para que exista una masificación en el uso del dólar como moneda de cambio. Tal como lo reseña la BBC (<https://www.bbc.com>, 2019), el Presidente de la República de Venezuela cambió su opinión sobre el dólar y su papel en la economía. No obstante a ello, los sueldos y salarios de los venezolanos se encuentra anclado al Bolívar, por lo que existen importantes distorsiones en cuanto a la posibilidad real de adquirir la canasta básica, tal como lo señala el Centro de Documentación y Análisis para los Trabajadores (CENDA) (<http://cenda.org.ve>, 2020).

De acuerdo con datos publicados por el Banco Central de Venezuela, el tipo de cambio de cierre con respecto al dólar americano cerró en Bs204.417,69 para el segundo semestre del año 2020, mientras que para el mes de diciembre de 2019 fue de Bs46.620,83 (<http://www.bcv.org.ve>, 2020).

4. Situación del ISLR en Venezuela

4.1. Automatización de la plataforma tecnológica

El sistema tributario venezolano fue pionero a finales de los años 90; no obstante, los encuestados consideraron que no se

encuentra actualizado tecnológicamente, al ser comparado con las experiencias vistas en otras jurisdicciones. El 94% (Gráfico 1) de los consultados considera que la autoridad tributaria venezolana quedo rezagada en su plataforma, lo que impide efectivamente conocer de forma inteligente, sobre la situación de los contribuyentes. El portal web es en el mejor de los casos un repositorio de información, y solo permite que el contribuyente cargue o transcriba información que luego no es procesada y/o analizada con el fin de simplificar el proceso de determinación tributaria. Esto no da caída la realización de técnicas de minería de datos o de inteligencia de negocios, por lo que deja a la autoridad tributaria en sería desventaja, impidiendo que puedan hacer una labor eficiente, eficaz y efectiva.

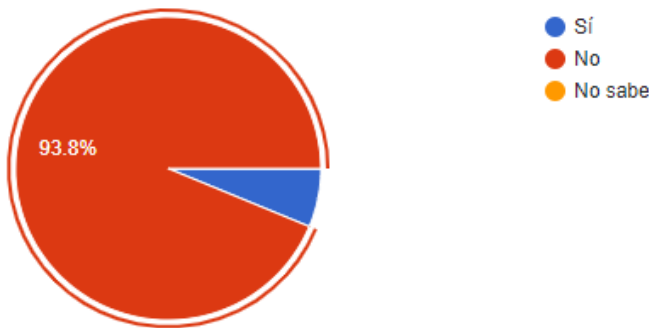


Gráfico 1. Sistema tributario venezolano, en comparación con otras jurisdicciones. ¿Consideras que el sistema tributario venezolano se encuentra acorde con los avances de otras jurisdicciones? (2020). Fuente: Elaboración propia.

De acuerdo con Armas y Colmenares (2007, págs. 96-97), las Administraciones Tributarias de Chile, Colombia y España se encuentra a la vanguardia de los países más desarrollados, facilitando el cumplimiento tributario, lo que optimiza la capacidad de fiscalización y recaudación, generando un efecto positivo en cuanto a la disminución de la evasión y el fraude fiscal. Las autoras destacan que en Venezuela hay que resaltar los esfuerzos realizados por el SENIAT por ofrecer a los administrados y público en general una plataforma tecnológica de punta, tanto para los tributos internos, como para aduana, donde se han conjugado una serie de estrategias y servicios en línea dirigidos a la reducción de la

evasión fiscal, discrecionalidad de funcionarios para incrementar la eficacia y eficiencia en los procesos; no obstante a ello, solo el 6% de nuestros encuestados valora positivamente el accionar tecnológico local.

Países como Perú, a través de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), permiten que los contribuyentes generen sus facturas de venta de forma electrónica, lo que precarga automáticamente parte importante de los datos que servirán para el cálculo de anticipos del Impuesto General a las Ventas (IGV) y del impuesto a la renta a pagar al final del ejercicio; de igual forma, facilita el cálculo del IGV como contribuyente, dado que identifica débitos, créditos y anticipos que formaran parte del cálculo de la cuota tributaria.

De acuerdo al Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) (<https://www.ciat.org>, 2017), en su análisis intitulado: “¿La tecnología simplificará los impuestos?”;

Cuando nos referimos a los avances en la función de asistencia a los contribuyente estamos englobando entre otros aspectos el hecho de que cada vez más las AATT pongan a disposición de los contribuyentes la información de la que disponen, para que de esa manera los mismos se vean obligados a declarar tales bienes o transacciones que se les informan.

Un paso posterior a ello, es el sistema de declaraciones juradas precompletadas, donde acá directamente la AT pone a disposición de los contribuyentes un borrador de las declaraciones juradas para que los mismos de estar de acuerdo las presenten o en caso contrario las rectifiquen. En general, se suele comenzar por determinados colectivos de contribuyentes como empleados en relación de dependencia que deben presentar su declaración anual de renta.

A través de estos dos ejemplos, se visualiza la manera como las autoridades tributarias optimizan el uso de la información, adelantan el proceso de autodeterminación y precalifican la muestra de posibles contribuyentes a ser fiscalizados.

4.2. Determinación tributaria

Para más del 50% (gráfico 2) de los consultados, el ISLR no es de difícil determinación, por lo que el problema en la determinación

no está fundamentado en la ignorancia del procedimiento. Paradójicamente, el 79% (gráfico 3) considera que la Ley propicia condiciones para la disminución de la carga tributaria, por lo que se puede entender que el cálculo es sencillo y las omisiones que se realizan, son una respuesta a la forma como están redactadas las disposiciones legales vigentes.

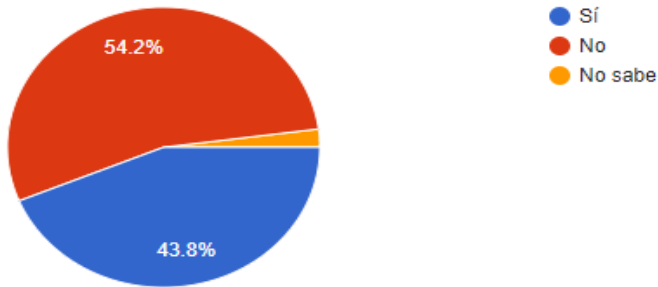


Gráfico 2. Determinación del Impuesto sobre la Renta. ¿Considera que el impuesto sobre la renta venezolano es de compleja determinación? (2020). Fuente: Elaboración propia.

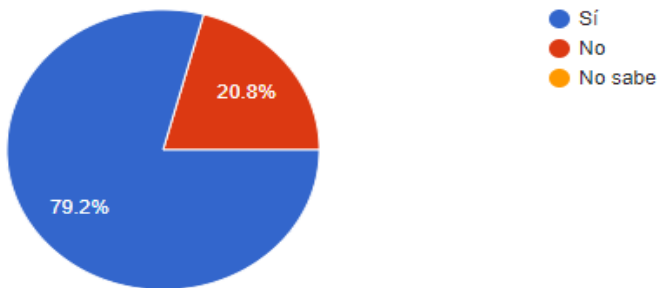


Gráfico 3. Redacción de la Ley de ISLR en Venezuela. ¿Considera usted que la manera como está redactada la ley de ISLR en Venezuela afecta la recaudación tributaria? (2020). Fuente: Elaboración propia.

En los últimos años, el gobierno ha realizado cambios en la normativa, que han generado inconsistencias en el sistema de determinación, tal como es el caso de la eliminación del sistema de ajuste y reajuste por inflación fiscal, la limitación del traslado de pérdidas y la eliminación de las rebajas de impuesto. Para García

(<http://actualidadfinancierayfiscal.blogspot.com>, 2019), “la reforma dada en 1999 llevó al país a unos esquemas bastante sofisticados, incluyendo la renta mundial, los precios de transferencia, procesos de acreditación y tantos otros elementos que requirieron un esfuerzo importante por parte de la Administración Tributaria (...). No obstante, los años 2014 y 2015 estuvieron marcados por importantes cambios en materia tributaria que no necesariamente llevaban la misma dirección”. Esta reflexión expone el hecho de que las últimas modificaciones en la normativa del ISLR solo van dirigidas a incrementar la recaudación tributaria, incluso a expensas de la existencia misma de los contribuyentes.

4.3. Elementos económicos de distorsión tributaria

Más del 77% (gráfico 4) de los encuestados considera que la inflación es, si no el principal, un elemento importante al momento de cuantificar el ISLR; no obstante, al momento del pago, más del 41% (gráfico 5) considera que existe una propensión por parte de los contribuyentes a eludir, evadir o aplicar cualquier mecanismo de opción que permita minimizar la carga tributaria.

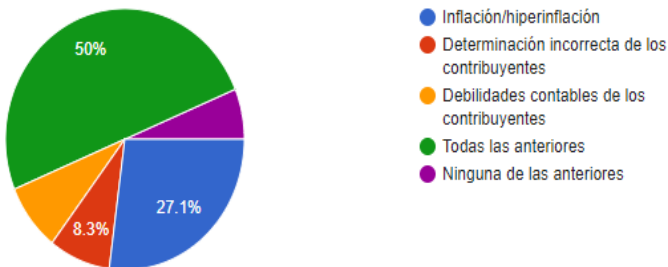


Gráfico 4. Elementos cuantitativos que afectan la recaudación tributaria. La recaudación del impuesto sobre la renta en Venezuela se ve afectado cuantitativamente por: (2020). Fuente: Elaboración propia.

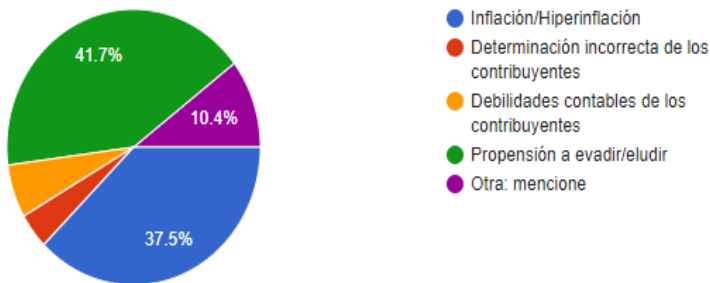


Gráfico 5. Elementos que afectan la recaudación tributaria. La recaudación del impuesto sobre la renta en Venezuela se ve afectado principalmente por: (2020). Fuente: Elaboración propia.

La inflación también tiene un peso importante al ver la recaudación materializada, dado que el valor del dinero no se ve afectado si es colectado en tiempo real. Siendo así, efectivamente, la inflación tendrá un poderoso impacto al momento de cuantificar la carga, dado que se estarían determinando cifras devengadas durante todo un ejercicio fiscal, semanas o meses después del cierre anual.

Esto erosiona seriamente dichos valores, los cuales no son (para el caso de sujetos pasivos especiales) ajustados por los efectos de la inflación. Sin embargo a esto, aun cuando el valor del dinero se ha visto afectado por esta situación, los consultados consideran (no en su mayoría) que los contribuyentes buscan la forma de disminuir la carga tributaria al momento de determinar y liquidar el tributo. En esa misma línea, el 77% (gráfico 6) considera que la medición del flujo de caja, versus la determinación y liquidación tributaria juega un papel fundamental al dar cumplimiento al ISLR. Los contribuyentes se manejan con recursos limitados, por lo que se inclinan principalmente en cumplir sus deberes operativos y con colaboradores, y abordan el tema tributario como un asunto menos prioritario. Una vez determinado el ISLR, el 92% (gráfico 7) considera que los contribuyentes analizan el costo beneficio de pagar el referido tributo. Al comparar este alto porcentaje, con el 41% de contribuyentes que utilizan medios para disminuir la carga tributaria, es conveniente hacer una reflexión en cuanto a la percepción de los contribuyentes. Todo indica que evaluar el flujo de caja en torno a la determinación tributaria y pagar tributos en cantidades menores no es visto como un método de evasión

tributaria, sino más bien como un mecanismo de subsistencia empresarial.

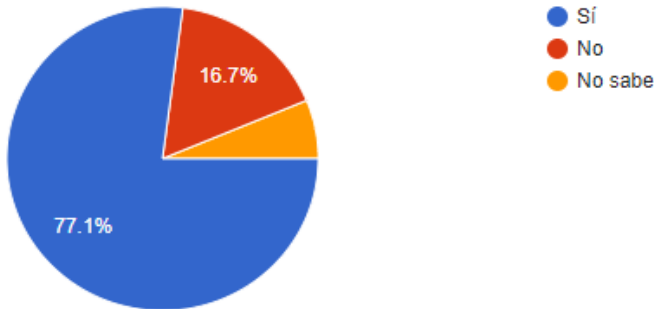


Gráfico 6. Flujo de caja y su impacto en la propensión al cumplimiento del ISLR. ¿Considera usted que la cuantía del ISLR y su efecto en el flujo de caja, afecta la propensión al cumplimiento del ISLR (potencial evasión)? (2020).. Fuente: Elaboración propia.

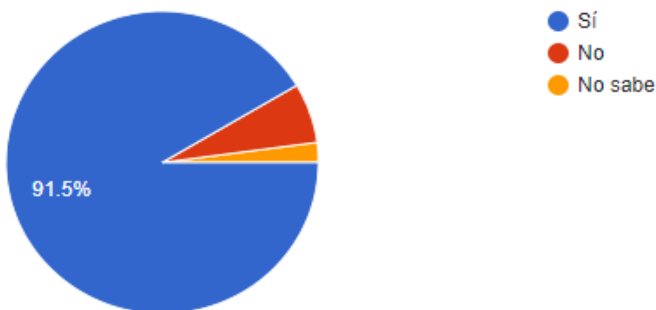


Gráfico 7. Evaluación del costo/beneficio de la determinación y liquidación del ISLR. ¿Considera usted que la evaluación del costo/beneficio (lo que puede traducirse en evasión) de la determinación y liquidación del ISLR afecta la recaudación? (2020). Fuente: Elaboración propia.

Este dato es de alta importancia, considerando que en Venezuela no existen métodos reales de obtención de recursos a través de la banca (u otro medio legal alternativo), producto de severas distorsiones originadas por el encaje legal instaurado por la Superintendencia de las Instituciones del Sector Bancario (SUDEBAN) y el Banco Central de Venezuela (BCV), lo que conlleva a que el tema del flujo de caja sea asunto de evaluación contante por parte de los

contribuyentes.

4.4. Eliminación del sistema de ajuste y reajuste por inflación fiscal

Cuando miramos la situación de los sujetos pasivos calificados como especiales, en más de un 60% (gráfico 8), la percepción es que la eliminación del sistema de ajuste por inflación no trajo consigo incremento en la recaudación, todo luce que la inflación en si misma genera la disminución de esto; no obstante, más de la mitad (gráfico 9) considera que los anticipos de impuesto si incrementan los beneficios para la autoridad tributaria, habida cuenta de que los recursos son recibidos a su valor nominal, y no con la dilación propia del sistema aplicable a sujetos pasivos no calificados como especiales.

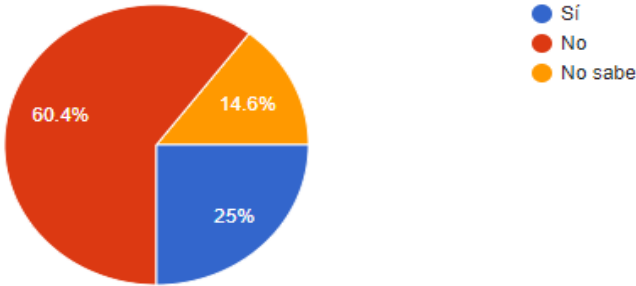


Gráfico 8. Eliminación del ajuste por inflación para sujetos pasivos especiales y su impacto en la recaudación. ¿Considera que la eliminación del ajuste por inflación fiscal en Venezuela para sujetos pasivos especiales incrementa la recaudación? (2020). Fuente: Elaboración propia.

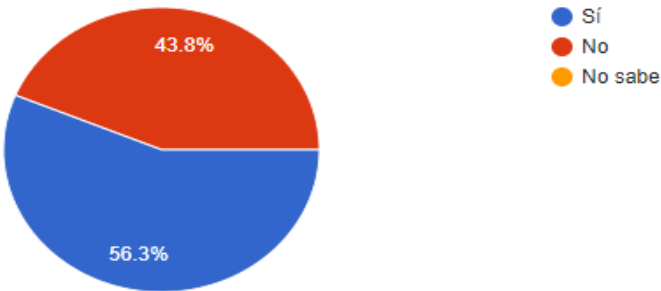


Gráfico 9. Sistema de anticipo de impuesto sobre la renta para sujetos especiales y la recaudación tributaria. ¿Considera que el sistema de anticipo de impuesto sobre la renta para sujetos especiales incrementa la recaudación del tributo? (2020). Fuente: Elaboración propia.

Inicialmente, el sistema de ajuste y reajuste por inflación fue eliminado para las instituciones financieras. La percepción gubernamental era que dicho cálculo tendía a generar pérdidas fiscales, dado que por excelencia, los bancos cuentan con patrimonios robustos y, comparativamente, pocos activos no monetarios. Dicha ecuación originaba pérdida en el cálculo del reajuste por inflación, la cual afecta directamente la renta neta del ejercicio determinada a valores nominales.

Posteriormente, se aplicó normativa semejante a los sujetos pasivos especiales. Ahora bien, dicha situación es más compleja en un ambiente con contracción económica, tomando en cuenta que producto de las reconversiones monetarias, prácticamente todas las empresas han quedado descapitalizadas en valores nominales y sus inversiones en elementos de propiedad, planta y equipos han: mermado sensiblemente o se han depreciado totalmente. No obstante a lo anterior, las empresas que manejan inventarios en cantidades significativas, pudieron verse beneficiadas de la eliminación del sistema de ajuste por inflación, dado el impacto de sus saldos al cierre no quedó contemplado en el cálculo de la renta neta fiscal.

Por otro lado, la incorporación de los anticipos de impuesto a la renta (aplicado a sujetos pasivos especiales) en función a los ingresos facturados, ha generado la recaudación tributaria de forma inmediata y en valores reales. Este impacto coloca a los sujetos pasivos especiales en una situación compleja, en caso de generar pérdidas fiscales (situación altamente probable producto de la severa contracción de la economía), en cuyo caso terminan haciendo aportes que podrían ser cedidos a terceros a valores altamente devaluados.

4.5. Logística de pago de sujetos pasivos especiales

Los sujetos pasivos calificados como sujetos pasivos especiales deben determinar el impuesto en el portal, y liquidarlos en los espacios y condiciones previstas por la autoridad tributaria, principalmente, a través de la banca pública. El 73% (gráfico 10) considera que existen severos problemas tanto del portal, como de la forma de materializar el pago. El hecho de tener que gestionar cuentas en solo ciertos bancos, el deber de movilizarse a otras

ciudades para el efectivo pago o la tarea de obtener cheques de gerencia, limita significativamente la capacidad de cumplir con las obligaciones tributarias.

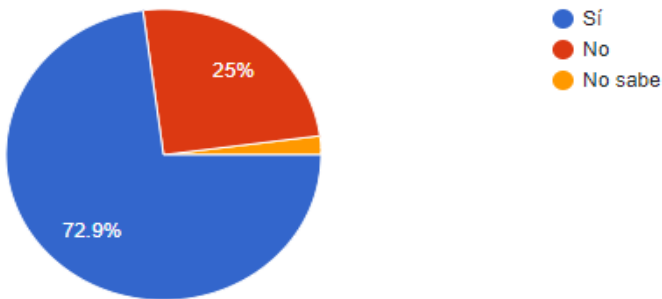


Gráfico 10. Mecanismo para determinar y liquidar el ISLR en Venezuela para sujetos pasivos especiales. ¿Considera usted que el mecanismo para determinar (sistema del SENIAT) y liquidar (método de pago en bancos gubernamentales) el ISLR en Venezuela para sujetos pasivos especiales, afecta la recaudación? (2020). Fuente: Elaboración propia.

Esta situación está íntimamente asociada al rezago tecnológico de la administración tributaria, por lo que se suma a las inconsistencias y retos que afronta el sistema tributario venezolano en la actualidad.

4.6. Divulgación tributaria

Por otro lado, el 94% (gráfico 11) de los consultados considera que la autoridad tributaria eliminó el proceso de educación tributaria, por lo que los criterios y planes de acción del sujeto activos, son totalmente desconocidas para los contribuyentes, lo que suma en igual porcentaje (gráfico 12), al desconocimiento de decisiones de política fiscal, siendo esto el mecanismo de utilización de los recursos a ser recaudados tributariamente.

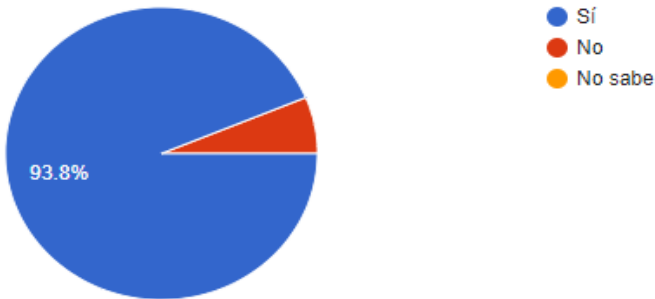


Gráfico 11. Campañas de educación tributaria por parte del ente recaudador en Venezuela en materia de ISLR. ¿Considera usted que existe falta de campañas de educación tributaria por parte del ente recaudador en Venezuela en materia de ISLR? (2020). Fuente: Elaboración propia.

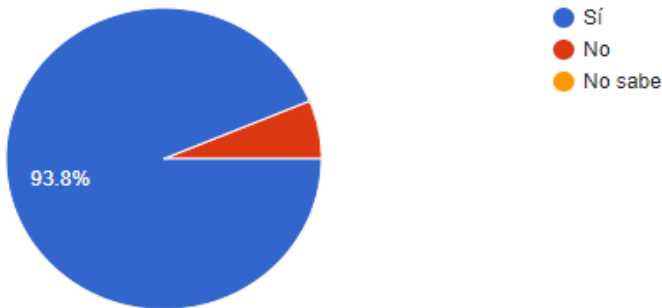


Gráfico 12. Divulgación de políticas fiscales afecta la determinación y liquidación del ISLR. ¿Considera que la divulgación (o falta de divulgación) de políticas fiscales afecta la determinación y liquidación del ISLR? (2020). Fuente: Elaboración propia.

El 67% (gráfico 13) considera que la recaudación tributaria no se ve reflejada en el gasto público, pudiendo ser esta otra razón de peso para el incumplimiento del ISLR; el 83% (gráfico 14) considera que el hecho de existir políticas claras puede motivar al cumplimiento, mientras en paralelo el 96% (gráfico 15) considera que el gobierno venezolano no propicia condiciones que motiven a la determinación y liquidación efectiva del ISLR.

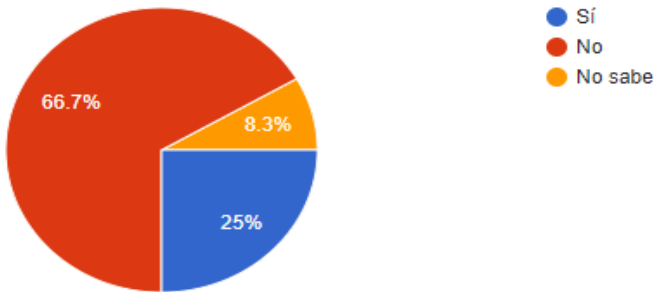


Gráfico 13. Resultado de la liquidación del ISLR y su impacto en el gasto público. ¿Considera usted que el resultado de la liquidación del ISLR se ve reflejado en el gasto público? (2020). Fuente: Elaboración propia.

Todos estos elementos pueden ser considerados como

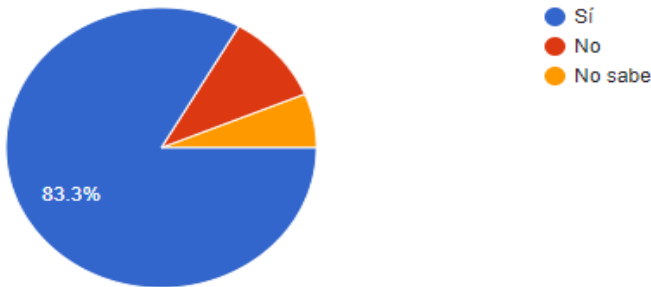


Gráfico 14. Políticas públicas y la propensión a determinar y liquidar el ISLR. ¿Considera usted que una jurisdicción con políticas públicas definidas facilita la propensión a determinar y liquidar el ISLR? (2020). Fuente: Elaboración propia.

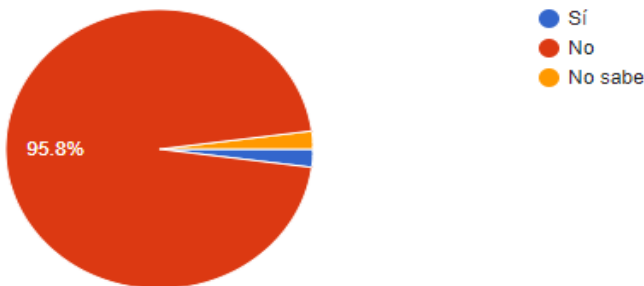


Gráfico 15. Políticas públicas que promueven la determinación y liquidación de ISLR. ¿Considera usted que Venezuela tiene políticas públicas que promueven la determinación y liquidación de ISLR? (2020). Fuente: Elaboración propia.

detonantes al momento de decidir cumplir con las obligaciones tributarias. Como ya se ha visto, los contribuyentes consideran distintos elementos al momento de determinar y liquidar sus tributos, siendo uno de éstos la claridad en el uso de los recursos públicos.

4.7. Impacto del impuesto sobre la renta, en el presupuesto de la Nación

De acuerdo con los análisis llevados a cabo por García (2017, pág. 230) “se puede ver con facilidad que el peso del ISLR es de aproximadamente el veinte por ciento (20%) del total de la recaudación, mientras que el IVA es más del cincuenta por ciento (50%). Esto da un mensaje muy claro en cuanto a la tendencia recaudatoria de la Administración Tributaria venezolana, donde se potencia más el consumo que la generación de rentas” (cuadro 1). Esta tendencia se ve materializada durante el período 1999-2015.

Cuadro 1
Recaudación tributaria 1999-2015

Ejercicio Fiscal	Impuesto al Valor Agregado	Otros Tributos	ISLR Recaudado	Total Ingresos Recaudación	% ISLR con respecto al Ingreso Recaudado
Año 1999	2.950.252.521,47	1.402.882.476,94	1.159.183.189,40	5.512.318.187,82	21%
Año 2000	3.222.235.835,86	1.611.387.058,75	1.317.673.129,94	6.151.296.024,54	21%
Año 2001	3.729.013.035,39	1.911.733.743,13	1.759.684.155,55	7.400.430.934,07	24%
Año 2002	4.433.129.975,16	1.856.811.068,14	2.127.327.615,61	8.417.268.658,91	25%
Año 2003	6.452.447.302,24	1.905.622.356,01	2.631.221.766,18	10.989.291.424,42	24%
Año 2004	13.147.944.038,97	3.412.462.256,42	4.410.249.222,99	20.970.655.518,38	21%
Año 2005	19.480.678.160,84	5.389.534.456,51	7.383.587.334,71	32.253.799.952,07	23%
Año 2006	25.298.131.190,97	8.499.075.375,52	11.972.133.929,78	45.769.340.496,27	26%
Año 2007	27.591.373.644,76	12.208.657.897,69	16.548.021.525,73	56.348.053.068,17	29%
Año 2008	30.828.557.764,37	14.760.684.399,03	21.692.637.005,75	67.281.879.169,15	32%
Año 2009	41.661.036.967,39	14.474.233.033,51	26.098.898.532,76	82.234.168.533,66	32%
Año 2010	56.181.303.270,98	18.028.615.185,20	27.223.567.118,12	101.433.485.574,30	27%
Año 2011	84.347.944.270,66	26.323.809.104,80	36.770.345.258,83	147.442.098.634,29	25%
Año 2012	111.101.669.491,80	33.378.581.199,24	47.859.227.598,09	192.339.478.289,13	25%
Año 2013	164.737.121.161,76	44.089.857.660,36	68.423.777.049,01	277.250.755.871,13	25%
Año 2014	272.186.938.052,10	83.154.975.963,17	120.283.387.119,69	475.625.301.134,96	25%
Año 2015	702.742.707.151,11	228.856.377.651,63	237.398.582.947,95	1.168.997.667.750,69	20%
	<u>1.570.092.483.835,83</u>	<u>501.265.300.886,04</u>	<u>635.059.504.500,08</u>	<u>2.706.417.289.221,96</u>	

Fuente: García (La Fiscalidad sobre las Ganancias y su Impacto Gerencial, 2017, pág. 230)

Luego de estos períodos, la opacidad ha sido significativa, por lo que resulta complejo de terminar el desenvolvimiento de estos indicadores en el último quinquenio; no obstante, de acuerdo a algunos datos disponibles, podemos observar que la tendencia se ha acentuado.

De acuerdo con el informe llevado a cabo por Transparencia Venezuela sobre el presupuesto de la nación 2018 (2019, pág. 5), "(...) en la discriminación del origen de los recursos, más de 65% proviene de "otras fuentes" distintas a las fuentes tributarias internas, que en el contexto de contracción en la producción petrolera, limitaciones al endeudamiento, solo se explica en la monetización".

En cuanto al presupuesto de año 2019, las autoridades gubernamentales aseveraban que "el total de ingresos previstos para el próximo año rondará en 1 billón 529 mil 780 millones de bolívares soberanos, (424 millones 939 mil 16 petros) a fin de satisfacer las necesidades del pueblo venezolano. La mitad del ingreso (724 mil millones) será por la actividad petrolera y 304 mil millones por recaudaciones del Seniat. El resto a través del crédito público internacional" (<https://www.vtv.gob.ve>, 2018); no ofreciendo mayores detalles sobre la composición de las partidas que componen el ingreso nacional.

De acuerdo con el portal web del Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas, con relación a lo recaudado en el 2019 (<http://www.mppef.gob.ve>, 2020), "El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), logró una recaudación de 7 billones 22 millardos 102 millones 654 mil 378 bolívares al cierre del mes de diciembre, lo que suma una recaudación anual de 29 billones 627 millardos 390 millones 548 mil 177 bolívares, que equivalen a 10 millones 790 mil 834 Petros".

Tratando de desagregar las cifras, se infiere del análisis que el ISLR representó aproximadamente un 10% del total recaudado durante el año 2019, considerando que el total percibido por concepto de tributación fue de 29 billones, de los cuales 3 billones fue por ISLR, 17 billones por concepto de IVA y la diferencia, asociada a aduanas y otros impuestos competencia del poder nacional. Esto marca una caída a un más fuerte, que lo visto hasta el año 2015 (cuadro 1).

5. Conclusiones

En función a los resultados obtenidos, de seguido señalamos las principales razones por las cuales el impuesto sobre la renta no es el principal tributo en Venezuela en el contexto inflacionario que atraviesa el país:

1. Ha habido una severa contracción del Producto Interno Bruto, lo que se traduce en la disminución de empresas con capacidad de generar rentas que puedan estar sujetas al impuesto sobre la renta.
2. La autoridad tributaria ha llevado a cabo cambios en la normativa, que si bien es cierto no han hecho más complejo el proceso determinativo, si han producido efectos que conllevan a la disminución de la renta neta gravable, considerando el sistemático proceso de descapitalización de la entidades, como resultado de la inflación, aplicación errática de la políticas cambiarias y de los procesos de reconversión emprendidos por el gobierno nacional.
3. La autoridad tributaria ha dejado de lado el proceso de sistematización asociado a la determinación y pago de los tributos, lo que conlleva a que la plataforma solo sirva como repositorio de información, y no como una fuente de simplificación de cara a los involucrados en la relación sujeto activo y sujeto pasivo.
4. Producto de la inflación que ha tenido el país en al menos la última década, el impuesto sobre la renta recaudado no reconoce el valor real del dinero (especialmente en el caso de los sujetos pasivos calificados como especiales). Ahora bien, el procedimiento de pago anticipado del impuesto genera serias distorsiones en contribuyentes que generan pérdidas fiscales, y que una vez cerrado el ejercicio, materializar pérdidas financieras por la tenencia de activos que no se encuentran actualizados.
5. La evaluación del costo/beneficio y el manejo limitado de flujos de caja, genera propensión al incumplimiento del impuesto sobre la renta. Las empresas venezolanas se han visto seriamente limitadas, por lo que utilizan sus recursos con orientación al cumplimiento de obligaciones de carácter operativo.

6. Los sujetos pasivos calificados como especiales se ven en la necesidad de hacer gestiones adicionales al momento de liquidar los tributos. Indudablemente, este asunto está asociado a la plataforma tecnológica de la autoridad tributaria.
7. Aun cuando se considera que el proceso de determinación tributaria del impuesto sobre la renta es relativamente sencillo, se aprecia el hecho de que la autoridad tributaria no divulga información relevante, a fin de reforzar su cumplimiento.
8. Se considera que la falta de claridad en cuanto a las políticas públicas, desincentiva la determinación y liquidación del impuesto sobre la renta, dado que no permite visualizar el uso de los recursos, en favor del gasto público.

6. Referencias

- Agencia EFE. (15 de Octubre de 2019). <https://www.efe.com>. Obtenido de <https://www.efe.com/efe/america/economia/el-fmi-estima-que-la-economia-venezolana-se-contrairan-mas-de-un-tercio-este-2019/20000011-4087638>
- Armas, M., & Colmenares, M. (2007). Las nuevas tecnologías en las administraciones tributarias. *Revista Electrónica de Estudios Telemáticos*, Volumen 6 Edición No 3 , 84-98.
- Banco Central de Venezuela. (28 de Julio de 2020). <http://www.bcv.org.ve>. Obtenido de <http://www.bcv.org.ve/estadisticas/reservas-internacionales>
- Banco Central de Venezuela. (28 de Julio de 2020). <http://www.bcv.org.ve>. Obtenido de <http://www.bcv.org.ve/estadisticas/tipo-de-cambio>
- Banco Central de Venezuela. (27 de Julio de 2020). www.bcv.org.ve. Obtenido de www.bcv.org.ve
- BBC. (18 de Noviembre de 2019). <https://www.bbc.com>. Obtenido de <https://www.bbc.com/mundo/noticias-america-latina-50466818>
- CEDICE Libertad. (14 de Octubre de 2016). www.cedice.org.ve. Obtenido de <https://cedice.org.ve/analisis-de-coyuntura-presupuesto-de-la-nacion-2017-presentado-ante-el-tsj/>
- Centro de Documentación y Análisis para los Trabajadores (CENDA). (27 de Julio de 2020). <http://cenda.org.ve>. Obtenido de <http://cenda.org.ve/noticias.asp>

- Centro Iberoamericano de Administraciones Tributarias. (2 de Junio de 2017). <https://www.ciat.org>. Obtenido de <https://www.ciat.org/la-tecnologia-simplificara-los-impuestos/>
- García, W. (2017). *La Fiscalidad sobre las Ganancias y su Impacto Gerencial*. Puerto Ordaz: Borders G&M, C.A.
- García, W. (21 de Noviembre de 2019). <http://actualidadfinancierayfiscal.blogspot.com>. Obtenido de <http://actualidadfinancierayfiscal.blogspot.com/2019/11/efectos-de-la-reforma-del-impuesto.html>
- García, W. (21 de Noviembre de 2019). <http://actualidadfinancierayfiscal.blogspot.com>. Obtenido de <http://actualidadfinancierayfiscal.blogspot.com/2019/11/efectos-de-la-reforma-del-impuesto.html>
- García, W. (20 de Agosto de 2019). <http://actualidadfinancierayfiscal.blogspot.com/>. Obtenido de <http://actualidadfinancierayfiscal.blogspot.com/2019/08/resultados-del-2018-retos-del-futuro.html>
- García, W. (24 de Abril de 2020). <http://actualidadfinancierayfiscal.blogspot.com>. Obtenido de <http://actualidadfinancierayfiscal.blogspot.com/2020/04/resultados-2019-retos-del-futuro.html>
- García, W. (24 de Abril de 2020). <http://actualidadfinancierayfiscal.blogspot.com>. Obtenido de <http://actualidadfinancierayfiscal.blogspot.com/2020/04/resultados-2019-retos-del-futuro.html>
- Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas. (3 de Enero de 2020). <http://www.mppef.gob.ve>. Obtenido de <http://www.mppef.gob.ve/seniat-recaudo-mas-de-bs-29-billones-en-el-2019/>
- Transparencia Venezuela. (2019). *Análisis Presupuesto 2018*. Caracas: Transparencia Venezuela.
- Venezolana de Televisión. (25 de Diciembre de 2018). <https://www.vtv.gob.ve>. Obtenido de <https://www.vtv.gob.ve/inversion-social-presupuesto/>