

INTRODUCCIÓN

Las debilidades del Sistema Tributario de muchos de los países latinoamericanos, se deben en gran parte a los distintos problemas sociales que los afectan, implicando así que quienes tienen la obligación de coadyuvar a la carga del gasto público, quieran evitar en lo posible tales deberes. Así, la experiencia indica que la evasión o no, del pago de los impuestos, influye directa e indirectamente en el desarrollo económico y social de una nación.

En este caso, el estudio del Sistema Tributario en países como Ecuador y Chile, conlleva a conocer cuáles son los puntos más vulnerables y cuáles son los más fuertes, que podrían tomarse en cuenta en Venezuela, previa planificación, y que estarían destinadas a reducir aquellas conductas tributarias inapropiadas, no solo entre los sujetos obligados y poco motivados, sino también en quienes tienen el deber de recaudar y de invertir en la sociedad que reclaman.

Ahora bien, prevenir los posibles problemas de recaudación tributaria en un determinado territorio nacional, que pudieran afectar a sus ciudadanos, es, además de obligatorio para todos los organismos públicos y para la comunidad en general, una de las funciones que debe ser observada y atacada por aquellos que tienen la responsabilidad desde el Estado, de mantener de manera transparente y eficaz, el sistema tributario existente; por consiguiente, la corrupción, la ineficacia, la descomposición social y económica, son problemáticas nacionales que han tenido una historia y que aún están latentes en las comunidades latinoamericanas en estudio: Venezuela, Ecuador y Chile; afectando directamente a tales países y perjudicando la calidad de vida de sus ciudadanos.

Por otra parte, es evidente la cantidad de obstáculos que en cierta forma alteran el proceso tributario en estas naciones, como son: la desinformación, la desatención a los problemas básicos, la incapacidad, la complejidad, la ineficacia, entre otros; siendo incompatibles con la equidad, la eficiencia y la responsabilidad, que conllevan a una dinámica donde los sujetos (activos y pasivos), se comprometen a relacionarse con los demás (Estado-ciudadano), y reafirmar o modificar cualquier punto de vista inicial, y unificar esfuerzos e intereses entre ellos.

Asimismo, la participación conjunta (Estado-ciudadano), contribuiría a orientar el proceso recaudatorio de los tributos, de acuerdo con las convicciones o cultura tributaria que se tengan; entendiendo la recaudación tributaria como un proyecto beneficioso para todos. Es allí, donde el ente recaudador (Estado), puede jugar un papel importante como iniciador, generador o promotor de la integración sujetos activo-pasivo, construyendo la estructura para lograr esa comunicación y sumisión de responsabilidades, que mejorará la calidad de vida de los ciudadanos; pues a partir de la aceptación de este rol, podrá ver cuáles deficiencias producen conductas evasivas de impuestos en los sujetos pasivos y, a su vez, asumir un mayor compromiso acerca de cómo enfrentar los nuevos desafíos en el mejoramiento del sistema tributario.

En este sentido, todo Estado debe abordar y canalizar los problemas que afectan a sus integrantes, puesto que actualmente las necesidades sociales exigen y requieren, cada vez más, un trabajo consciente e intencional, a través de la participación de todos los miembros de la comunidad, en el proceso de transformación de la sociedad. Esto requiere, necesariamente, la apertura de espacios de formación tanto para el Estado, los organismos tributarios, como para los ciudadanos en sus diferentes dimensiones como seres humanos y en sus espacios más cercanos de socialización. Lo descrito, permite vislumbrar la importancia de la articulación, la participación y las responsabilidades que tienen los diversos sujetos en el sistema tributario, lo

que supone una suma de esfuerzos de cada parte para lograr la intención última que es el mejoramiento del mismo.

Finalmente, la investigación centro sus bases en considerar los elementos que coadyuven a mejorar el sistema tributario de Venezuela en orden al comparativo de Chile y Ecuador para su eficiencia y eficacia.

La investigación se encuentra estructurada en cinco capítulos:

Capítulo I: muestra la situación problemática, el cual describe comparativamente la relevancia que tienen los sistemas tributarios de Venezuela, Ecuador y Chile; seguidamente se describe los objetivos que se pretenden alcanzar, por último, la justificación del estudio aquí presentado.

Capítulo II: contiene el marco teórico que sustenta la investigación y se encuentra estructurado en tres partes, las cuales son: Antecedentes de la investigación, antecedentes históricos, las bases teóricas y finalmente, muestra las bases legales o la fundamentación legal del trabajo de investigación.

Capítulo III: describe el marco metodológico, el cual presenta el tipo y diseño de investigación, y la descripción de la metodología empleada.

Capítulo IV: Se presenta un análisis comparativo de los tres países en estudio.

Capítulo V: Se presentan las conclusiones obtenidas a lo largo del proceso y luego las recomendaciones y bibliografía.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

Como es sabido, América Latina es una de las regiones con mayor desigualdad económica y social en el mundo, y en las tres últimas décadas no ha logrado alcanzar un correcto balance en la distribución de las cargas tributarias, que le permitan obtener la recaudación suficiente para satisfacer las demandas que sugiere el gasto público ni responder a las exigencias del desarrollo, y así poder alcanzar el mejoramiento de la calidad de vida y la reducción de la pobreza y las desigualdades.

Esto ha motivado a los países de esta región, en los últimos veinte años, a diseñar y aplicar nuevas estrategias políticas, económicas y culturales en lo que se refiere al sistema tributario, impulsando el alza de los ingresos públicos y observándose continuos cambios y reformas en la estructura de los tributos recaudados a pesar de la heterogeneidad de los países que la componen.

Cabe destacar, que algunas de sus economías aún enfrentan niveles elevados de déficit presupuestario y deuda pública, pasando por un largo trayecto para organizar sus finanzas, mientras que otras, siguen trabajando para mejorar su recaudación (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE, 2011). Ello puede deberse a diversos obstáculos existentes en estos países, que impiden el logro de sus objetivos cuando se intenta aplicar un nuevo sistema tributario, como por ejemplo, los señalados por González (2009):

1) Un alto nivel de evasión (magnitud de la economía informal, bajo nivel de conciencia fiscal, el nivel de las maniobras fraudulentas, etc.), 2) limitada capacidad de control por parte de las administraciones tributarias, y 3) el elevado gasto fiscal (la aplicación de múltiples mecanismos de exenciones o regímenes fiscales preferenciales a sectores económicos con significativa capacidad contributiva) (p. 6)

Notablemente, los esfuerzos realizados se ven afectados por tales dificultades, sin dejar de mencionar otras causas sujetas a las diferentes políticas fiscales de cada país, como una mala redistribución de la renta, intereses políticos de distintas índoles, niveles de recaudación extraordinariamente bajos para los niveles de desarrollo de los países, un nivel reducido de impuestos directos a personas con respecto a otros impuestos generales sobre bienes y servicios o administraciones tributarias muy débiles, impidiendo que los países latinoamericanos se beneficien ampliamente con la recaudación de ingresos.

Para Castelletti (2008)

Los impuestos contribuyen poco a la reducción de los elevados niveles de desigualdad de renta en América Latina, y en comparación con los países de la OCDE, los países latinoamericanos recaudan poco mediante los impuestos sobre la renta personal; el bajo nivel de la renta media y su desigual distribución explican gran parte de esta brecha tributaria. (p. 1)

En ese sentido, los países latinoamericanos, en comparación con los países de la OCDE, poseen niveles inferiores de recaudación, especialmente en cuanto a impuestos sobre la renta personal y renta media, y aunque existe una tendencia positiva, estos bajos ingresos, determinarán un gasto público insuficiente, traduciéndose en menos inversiones para ser destinadas al desarrollo humano, como la educación, la sanidad y la vivienda, etc.

Por ende, en el actual sistema tributario latinoamericano, se observan profundas debilidades, a pesar de que algunos gobiernos han logrado implementar medidas que han dado buenos resultados en materia tributaria

para responder a los acuciantes desafíos que conlleva el progreso, pues la política fiscal adoptada se define en función de las características propias de cada país. De este modo, con el propósito principal de mejorar la economía, cada país utiliza diversos instrumentos tributarios para enfrentar el reto de reducir la desigualdad y lograr, de igual manera, un crecimiento sostenible en el sistema, como lo indica Carrera (2008):

Todo gobierno precisa de estos medios de recaudación de recursos cuya aplicabilidad y exigibilidad es responsabilidad de la Administración Tributaria, pues además de ser fuente de ingresos del Presupuesto General del Estado, financian la realización de obras para el bienestar de la sociedad. Un tributo representativamente es la contribución económica para vivir bien. (p. 223)

El autor trae a colación este razonamiento, por cuanto la responsabilidad de una buena gestión de la Administración Tributaria va más allá, comprendiéndose, desde un entorno colaborativo, dispuesto a coadyuvar en función de objetivos claros y bien definidos, instituciones orientadas a crear cultura tributaria que permita facilitar la tarea, personas preparadas para crear estrategias que beneficien la realización de estos objetivos, un gobierno que permita impulsar a través de sus políticas un sistema tributario sólido y bien instituido para obtener los mejores resultados. Sin embargo, cuando no se establecen estas políticas adecuadamente, se visualizan efectos contradictorios, trayendo como consecuencia un resultado perjudicial para el país.

En este orden de ideas, la investigación, pretende analizar el sistema tributario de tres países de Latinoamérica y sus características particulares; por cuanto la investigadora en la revisión biblio-hemerográfica, ha detectado diferencias sustanciales entre los mismos, tal es el caso de Chile y Ecuador, frente al sistema tributario de Venezuela.

Atendiendo a estas consideraciones se describen estos tres (03) países, que tienen condiciones tanto favorables como desfavorables; en otras

palabras, desde una nación en potencial crecimiento con un sistema tributario sólido como el caso de Chile, pasando por un país que ha tenido una incansable lucha para sostenerse firme tal como Ecuador, hasta llegar a un Estado con los niveles más bajos en índices de desigualdad hablando de Venezuela, lo que permite confrontar dichas similitudes y divergencias para tomar lo mejor de cada uno y llevarlo a un plano real.

Para ello, es importante distinguir que, Venezuela posee un gobierno federal donde los estados tienen sus propias potestades tributarias, frente a Ecuador y Chile, que tienen un gobierno centralizado, en donde el gobierno central recauda la mayor parte de los recursos que ingresan al Estado. Si bien en Ecuador, estos ingresos tributarios son complementados por créditos corrientes derivados de la renta petrolera al igual que en Venezuela, se diferencian de ésta última en que la única fuente de ingresos corrientes que tiene son los tributarios. Además, la economía ecuatoriana está impulsada por sus riquezas naturales representando más de 30% de los ingresos fiscales totales, es un país que ha introducido varias reformas tributarias a partir del año 2008, buscando un empoderamiento de la Administración Tributaria para lograr una mayor recaudación, con mayor equidad en la tributación y sobre todo, una concentración del ingreso que facilite y mejore la redistribución de las rentas del Estado, aunque esto no lo ha logrado.

Por su parte, Chile al igual que Venezuela y Ecuador ha tenido una serie de reformas con fuertes modificaciones realizadas en la últimas dos décadas, que han moldeado su sistema tributario actual, por otro lado, se observa que la mayoría de sus ingresos fiscales provienen de impuestos al consumo o impuestos indirectos, y una menor participación de las rentas de capital y las rentas de trabajo, pero en líneas generales posee la economía con mejores logros en cuanto al sistema impositivo de Latinoamérica.

En relación a Venezuela, esta se encuentra actualmente entre los países con menor carga tributaria y por ende, mayor nivel de pobreza y desigualdad, y aunque en los últimos diez años ha sufrido varias reformas tributarias

significativas (Reforma parcial del texto de la Ley de Impuesto Sobre La Renta 2014, Reforma del Código Orgánico Tributario 2014, entre otras), en su historia fiscal, estas modificaciones no se han implantado de la manera más armónica y adecuada, acompañada de desviaciones y excesos que han perjudicado el sistema económico sin obtener los objetivos y resultados buscados.

Como consecuencia de lo anterior, al realizar el análisis comparativo, se puede deducir que los sistemas tributarios en estudio poseen, entre sí, grandes disimilitudes, que conllevan a considerar distintas realidades subregionales, permitiendo establecer un criterio más amplio de las diferencias económicas que han surgido a causa de la implementación de distintas políticas tributarias.

En relación a ello, la presente investigación busca confrontar el sistema tributario venezolano frente a los sistemas de Ecuador y Chile, por presentar aquel, evidencias de ineficiencia, teniendo efectos contrarios a lo buscado, además de discordantes, ya que el mismo se implantó en forma desordenada y desarmónica, incluso, llegando a provocar distorsiones en otras áreas de la vida nacional, yendo en contra de los preceptos constitucionales inherentes a la justicia, a la protección de la economía nacional y de la calidad de vida del pueblo venezolano.

A diferencia del sistema tributario de Chile, el cual se elige en esta investigación por presentar un modelo económico y tributario estable, atractivo para el comercio e inversión internacional, con un controlando nivel inflacionario que favorece tanto al ciudadano como al extranjero, estableciendo reglas claras y contando con un sistema político y judicial democrático, moderno y rápido, que garantiza al sujeto y al empresario un ambiente seguro para los negocios, además de ello, ofrece un nivel de calidad de vida elevado, por lo que la recaudación en este país se ha podido desenvolver de forma eficiente. Y como contrapartida se toma en cuenta en la investigación el gobierno de Ecuador, por presentar éste algunas similitudes con respecto a Venezuela, como ejemplo el sistema político socialista adoptado, la

dependencia de los ingresos petroleros, la estructura de gobierno, los tratados internacionales, pero que, efectivamente, en contexto económico son distintos, tal como el sistema tributario aplicado, una economía dolarizada, baja inflación e inversión y calidad de vida a los ciudadanos.

De igual forma, se toma como puntos de comparación estos dos gobiernos frente a Venezuela, ya que particularmente estos permiten ubicar el tema de estudio en un contexto familiar en referencia a la cultura y política tributaria latinoamericana, pretendiendo orientar al mismo, con fundamento, tanto en las comparaciones internacionales sobre tributación, como en relación a los principios de la tributación consagrados en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

La investigación no busca una descripción a fondo de los sistemas tributarios de estos países, sino una comparación de estas tres realidades internacionales que en materia de tributación, actualmente, imperan en Latinoamérica y su correlación con los principios que debe contener un sistema tributario óptimo delimitándose entre otros al ISLR y el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

En este sentido, en opinión de la investigadora se hace necesario realizar grandes esfuerzos para fortalecer el actual sistema tributario venezolano, y mejorar la situación fiscal y financiera del país, ya que al no poderse lograr los preceptos del sistema tributario óptimo (suficiencia, simplicidad, equidad, neutralidad y eficiencia), se observa un aumento de la pobreza crítica, el deterioro de la salud, el colapso de los servicios públicos, el desempleo, además de la crisis educativa, mostrando un cuadro nacional que amerita una revisión urgente y profunda de todas las instituciones.

Con base a estos planteamientos, la investigación pretende dar respuesta a los siguientes interrogantes:

¿Cuáles son las normas tributarias que regulan el sistema impositivo en Venezuela?

¿Cuáles son las características del sistema tributario de Chile y Ecuador frente

al de Venezuela con base a las fortalezas y las debilidades?

¿Qué elementos coadyuvarían a mejorar el sistema tributario de Venezuela en orden al comparativo de Chile y Ecuador para su eficiencia y eficacia?

Las respuestas de las mismas permitirán realizar el análisis de las debilidades y fortalezas del sistema tributario que se aplica actualmente en Venezuela para establecer conclusiones y recomendaciones que contribuyan en el mejoramiento de la recaudación y redistribución de la renta en Venezuela.

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Analizar comparativamente el sistema tributario venezolano frente al sistema tributario de Chile y Ecuador.

Objetivos Específicos

Identificar las normas tributarias que regulan el sistema impositivo en Venezuela.

Señalar las características del sistema tributario de Chile y Ecuador frente al de Venezuela con base a las fortalezas y las debilidades

Considerar los elementos que coadyuven a mejorar el sistema tributario de Venezuela en orden al comparativo de Chile y Ecuador para su eficiencia y eficacia

Justificación

La presente investigación se justifica desde el punto de vista social: porque contribuiría a proporcionar un mejor conocimiento de los distintos modelos tributarios existentes en los países en estudio, para así ubicar en contexto el actual sistema tributario venezolano, gracias a la sistematicidad de

la información presentada, visualizando que tan eficiente o ineficiente ha sido la política tributaria usada a través de un amplio panorama comparativo en Latinoamérica, lo que permite, si se quisiera, un análisis profundo del mismo para mejorar la creación de políticas y planes con la finalidad de lograr alcanzar los objetivos impositivos, además de la posibilidad de implementar medidas oportunas y retroalimentar el actual sistema tributario.

Desde el punto de vista académico y para la investigadora: este estudio recoge un amplio espectro de información que debería resultar de interés a todos los académicos e investigadores de temas tributarios en el ámbito venezolano, así como a otros observadores. La intención de la autora es aportar conocimiento nuevo en el área de tributos, que sea tema de interés para otros, lo cual permite actualizarse, de forma que evolucione hasta convertirse en la fuente definitiva de información comparada sobre la Administración Tributaria de Venezuela en un contexto internacional.

Asimismo, los aspectos fundamentales de los sistemas tributarios existentes en los diferentes países de América Latina seleccionados en esta investigación, permitirán establecer entre los entes involucrados, pasivos y activos, la posibilidad de reconocer la importancia de cumplir con las obligaciones tributarias por una parte, y de destinar los mismos a cubrir las necesidades básicas o gastos públicos del Estado por otra, basada en los principios de equidad, suficiencia, simplicidad, neutralidad y eficiencia. Todo ello, será posible con la participación activa de los organismos competentes del Sistema Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT) y de la población en general, mediante la comunicación permanente, la participación y compromiso social, en apoyo al cumplimiento de las leyes tributarias, facilitando en este sentido, el proceso de recaudación nacional. En relación a la sociedad como sujeto pasivo, se pretende mejorar la comunicación, el sentido de pertenencia, el deseo de contribuir, la motivación y su cultura tributaria.

CAPITULO II MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación

Se ha realizado una revisión bibliográfica y hemerográfica, la cual dio a conocer que el actual tema de investigación carece de estudios directamente vinculados con los objetivos que se pretenden abordar, sin embargo, se ubicó la existencia de investigaciones que pueden ayudar a la comprensión del problema planteado, entre esas destacan:

Suárez (2012), en su Tesis de Postgrado titulado “Medidas a implementar por el *Sistema Tributario* Nacional para optimizar la recaudación de impuestos en Maracaibo, Estado Zulia”, en la Universidad del Zulia, tuvo como objetivo principal las potenciales medidas a tomar por el SENIAT, para recaudar impuestos a nivel regional. El estudio encuadró en un diseño no experimental, investigación de campo, de nivel evaluativa, apoyada en una revisión bibliográfica. La población estuvo conformada por funcionarios del mencionado organismo, y la muestra por el total de la población, es decir el (100%), siendo el muestreo de tipo censal.

Como técnica se utilizó la encuesta y de instrumento el cuestionario conformado por diez (10) preguntas de tipo dicotómicas, validado a través del juicio de expertos y cuyos resultados evidenció un elevado número de comerciantes formales afectados por la economía informal, ya que estos tienen la misma mercancía y con precios por debajo de aquellos, porque no declaran impuestos. El autor recomienda realizar censos para establecer la realidad existente de los comerciantes informales a fin de motivarlos a cumplir

con sus correspondientes deberes fiscales. El aporte de la investigación anteriormente citada es la evidencia de que en el actual régimen tributario no se lleva un control por ingresos de la economía informal, patentizando un desorden en el sistema de recaudación regional y nacional.

Así mismo, el trabajo de Peña (2012), titulado “Análisis de las Estrategias de Planificación del Impuesto sobre la Renta en Venezuela” en la Universidad Católica del Táchira – Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado, enseña algunas tácticas para optimizar la recaudación del Impuesto sobre la Renta en Venezuela. El mismo tiene como objetivo analizar las estrategias aplicadas en Venezuela para la recaudación del Impuesto sobre la Renta, donde se concluye que en este país existe la necesidad de incrementar los niveles de recaudación a corto plazo, disminuir las prácticas evasivas y mejorar los controles de la Administración Tributaria. Todo lo cual guarda relación con el presente estudio, por cuanto los argumentos allí referidos indican que el Sistema Tributario Venezolano tiene profundas inconsistencias a nivel operativo.

Para Erazo (2012), en su trabajo de grado titulado “Evolución histórica de las principales regulaciones constitucionales y legales del régimen tributario en el Ecuador”, de la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, tuvo como objeto analizar cómo se ha desarrollado la evolución histórica constitucional y legal del régimen tributario en el Ecuador, a fin de determinar cuáles han sido los principales cambios de la tributación en cada período estudiado. Para sistematizar la investigación histórica, se analizó doctrinariamente al régimen tributario y a sus elementos, destacando la importancia y correlación de cada uno de ellos.

Por tanto, la evolución constitucional y legal del régimen tributario en la historia ecuatoriana desde siempre se ha encontrado ligada a los cambios económicos, sociales y políticos de cada época estudiada, lo cual ha dejado ver una evolución lenta pero profunda de la tributación, concluyendo la autora que un sistema tributario óptimo debe recaudar más, con menores costos y

con procedimientos sencillos, no solo basta la generación de altos recursos económicos, sino que también es necesario el cumplimiento de otros fines extrafiscales para determinar que un sistema tributario es bueno, en concordancia con los preceptos constitucionales.

Por otra parte, Duarte (2014), en su trabajo de postgrado titulado “Controles Legales aplicados por la Administración Tributaria para evitar la evasión de impuestos en el Estado Lara”, de la Universidad Centroccidental “Lisandro Alvarado” (UCLA) cuya investigación, se centró en el régimen legal existente para regular la evasión en materia tributaria, especialmente en el estudio a la gestión tributaria realizada por el SENIAT, con la finalidad de lograr una recaudación más eficiente y efectiva en Venezuela.

Su diseño fue no experimental, de campo y descriptiva, respaldada por revisión documental. La Población estuvo conformada por 15 fiscales del SENIAT Lara, y la muestra por toda la población o muestra censal. La técnica utilizada para la recolección de los datos fue la encuesta, el instrumento el cuestionario de diez (10) preguntas cerradas con alternativas SI o NO. Sus resultados permitieron establecer, que no existe información precisa respaldada por el SENIAT sobre la evasión a nivel tributario, ya que los mecanismos de inspección y fiscalización son mínimos, en este sentido. El aporte de este estudio a la presente investigación, fueron las bases teóricas y legales relacionadas con el proceso de fiscalización realizado por el SENIAT, y como su ineficacia conlleva a un aumento de la evasión fiscal.

Antecedentes Históricos

América Latina ha sufrido un profundo y lento tratamiento en materia tributaria en las dos últimas décadas, estas transformaciones se inician en la época del Consenso de Washington, a través de numerosas reformas en los sistemas tributarios; sin embargo, muchas de las principales debilidades tributarias se han mantenido y aunque actualmente los países de la región

poseen un panorama un poco más favorable que en épocas pasadas, se debe afianzar la política tributaria.

Es importante señalar, que los países desarrollados como los subdesarrollados, tenían un sistema tributario dependiente del comercio internacional, hasta la llegada de la llamada Gran Depresión de los años 30, en donde la mayoría de los países se vieron forzados a implementar reformas tributarias que ayudaran a incrementar los ingresos fiscales por la caída de la demanda internacional de productos primarios, el alto nivel de concentración de la riqueza y la sustitución de importaciones. (Cornia, 2011 citado por Gómez y Moran, 2013).

Luego, los países comenzaron a recuperarse paulatinamente a mediados de la década de 1930 y algunos a finales de los 40. Hacia la Segunda Guerra Mundial, la política tributaria inicia un ajuste para corregir y mejorar la desigual distribución del ingreso que establecía el mercado, a través del aumento de las alícuotas sobre los individuos y empresas, lo que conllevó a mejorar la equidad vertical de los sistemas tributarios a través de una larga lista de exenciones, deducciones y beneficios tributarios (Ibidem).

Seguidamente, en la década de los 80, la llamada revolución neoliberal dio surgimiento a nuevos cambios en la política fiscal, América Latina promovió una serie de medidas tales como: la reducción de las alícuotas de los impuestos al comercio internacional pues eran ineficientes en la producción local y en la asignación internacional de recursos, la introducción del Impuesto al Valor Agregado, la reducción en los valores y la cantidad de alícuotas del Impuesto sobre la Renta de personas naturales, la reducción sustancial del número de tributos vigentes (eliminando la mayoría cuya contribución a la recaudación era insignificante) y la ampliación de las bases tributarias para mejorar la equidad horizontal de los sistemas tributarios de la región. (Mahon, 2004 citado por Gómez y Moran, 2013).

Posteriormente, el Consenso de Washington, tuvo su impacto positivo y negativo en la América Latina, el perfeccionamiento de la Administración

Tributaria, el fortalecimiento del IVA y la simplificación de las estructuras tributarias son sus mayores logros, por otra parte los pobres efectos distributivos de los impuestos, la falta de equidad horizontal y la debilitada imposición sobre la renta personal son sus principales cuestionamientos, este Consenso fracasó en el objetivo de lograr un proceso estable y sostenido que se tradujera en la mejora del bienestar general de la población. A nivel regional, la carga tributaria se redujo, el endeudamiento externo se incrementó (lo cual limitó aún más el crecimiento) y aumentó la desigualdad y la volatilidad fiscal. (Ibidem).

Finalmente, a mediados de la década de los 90 y hasta la última década, América Latina ha surgido con una nueva etapa mostrando una tendencia creciente en la recaudación tributaria, aumentando más del 42%, en términos de PIB, según este autor. Esto motivó a los gobiernos de la región a incorporar mejoras en los sistemas tributarios, observándose mayor responsabilidad en el uso de los recursos públicos, avances en el incremento de la recaudación a través del IVA e ISLR, introducción de nuevos tributos en las transacciones financieras que ayudó a incrementar los recursos, esfuerzos para reducir y eliminar en gran medida las exenciones, deducciones y beneficios que no produjeron los resultados esperados en los años anteriores, ampliar la gama de instrumentos de política tributaria.

Todo ello aunado a que dicho cambio aconteció en un contexto macroeconómico favorable, donde el déficit de las cuentas públicas y en el nivel de endeudamiento de los países era bajo, por lo que, la reducción en los niveles de desigualdad permitió un aumento del consumo privado palpándose en la evolución de los impuestos que gravan bienes y servicios, junto con nuevas políticas que contribuyeron a la ampliación de las bases tributarias.

Como resultado, algunos países de América Latina tuvieron un aumento en la carga tributaria por factores internos tales como; el sostenido aumento del precio internacional de los commodities y minerales, la explotación y comercialización de recursos naturales, el aprovechamiento de la aceleración

en las tasas de crecimiento económico mundial a través de estrategias de apertura comercial y financiera, además de factores externos como el criterio de “reciprocidad fiscal” el cual permite que los países aumenten los impuestos si respetan el pacto fiscal de procurar al mismo tiempo aumentar la cantidad y calidad de los servicios sociales que brindan a la sociedad (Fjeldstad, 2009 citado por Gómez y Moran, 2013).

Sin embargo, dicho aumento no ha respondido a las expectativas, exigencias y necesidades de la región, como consecuencia de esto, estudios demuestran que la mayoría de los países se recauda por debajo de su nivel potencial de acuerdo al grado de su desarrollo, es decir que exhiben bajos niveles de esfuerzo tributario (Fenochietto y Pessino, 2010 citado por Gómez y Moran, 2013). Por otro lado, varios países de la región obtienen un importante monto de ingresos a través de los tributos, pero poseen un alto nivel de ineficiencia al momento de redistribuir los mismos a la población por lo que el incumplimiento tributario resulta elevado.

Hechas las consideraciones anteriores, se puede deducir que la heterogeneidad en América Latina es un factor que predomina en la región y es de gran importancia, pues existen diversos casos de países que se destacan por tres razones, según el tantas veces mencionado autor: La primera razón es el crecimiento acumulado del nivel de carga tributaria en los últimos veinte años, como el caso de Ecuador, que llegó a duplicar su nivel de carga tributaria y se ha colocado al nivel, e incluso por encima, del promedio regional en la actualidad (19,1% del PIB) (Ibidem).

La segunda razón muestra a países con incrementos más razonables, con aumentos relativos que van del 30% al 70% en el periodo 2005 y 2010 (Idem), con importantes mejoras en términos de recaudación tributaria como el caso de Chile según el autor antes citado, y por último la tercera razón se contrasta con la favorable tendencia en el nivel de ingresos, como el caso excepcional de Venezuela, que pasa de ser la segunda en cuanto al nivel de carga tributaria en la región a ocupar el último escalafón respecto a dicha

variable en la actualidad, a causa de la creciente dependencia fiscal vinculada a la producción petrolera con respecto de los ingresos no tributarios.

En relación con este último, históricamente se sabe que desde el año 1917, la principal fuente de recursos fiscales que poseía Venezuela eran los provenientes de la presencia del petróleo, teniendo este un aporte muy bajo al Estado hasta el año 1943, pues solo representaba el 4,5% de la producción petrolera (Idem), ya que solo estaba gravada por la Ley de Minas.

Todos los proyectos que eran sometidos para transformar el sistema fiscal venezolano en función de satisfacer las necesidades de salubridad, educación, vías de comunicación entre otras fueron rechazados, hasta el año 1942, en donde fue aprobado el primer proyecto de Ley de Impuesto Sobre la Renta entrando en vigencia el 1° de enero de 1943, el cual gravaba la industria petrolera y demás actividades rentísticas del país. Se caracterizaba por ser un sistema mixto que estuvo vigente hasta el año 1966.

En 1967 entró en vigencia una nueva Ley de Impuesto sobre la Renta, bajo un sistema global, que permitiera superar el déficit financiero que se presentaba para la fecha. En vista de la situación financiera en la que se encontraba el gobierno venezolano, se recurrió a préstamos para solventar compromisos adquiridos por las gobernaciones del país. En 1973 se produjo un incremento en los precios el petróleo y para 1976 nuevamente se anuncia una reforma tributaria que entra en vigencia en 1978.

La Ley de Impuesto sobre la Renta de 1978 sufre modificaciones y entra en vigencia la nueva Ley el 1° de enero de 1982 con el objeto de conjugar el déficit presupuestario y frenar el excesivo gasto de los venezolanos, en la que se grava una lista de artículos con un 10 y un 15 por ciento.

Para el gobierno de Jaime Lusinchi, se creó la Comisión de Estudios y Reforma Fiscal (CEF) de 1980, en la que se estudiaba la problemática fiscal venezolana, sin embargo, la misma solo quedó en papel. En 1986 se realizó una reforma parcial del Impuesto sobre la Renta, que empeoró la situación ya

que en vez de hacer más eficiente el proceso de pago de impuestos, se centró en la recaudación, lo que originó una caída del 25% de la misma (Idem).

En 1989 se inicia por parte del gobierno venezolano una estrategia para enfrentar la crisis fiscal a través de la modernización del sector público, la cual englobaba la privatización y reestructuración de empresas públicas, la reforma de la gestión presupuestaria, la racionalización de los subsidios e incentivos fiscales y la reforma tributaria, compuesta por cuatro proyectos los cuales fueron: la modernización institucional del Ministerio de Hacienda, la modernización de la Administración Tributaria, la reforma de la Legislación Tributaria y la descentralización fiscal.

Esta reforma tributaria tenía como objetivo principal simplificar el sistema impositivo para mejorar la administración y de reducir la evasión, mayor equidad, neutralidad del sistema, aumentar y racionalizar los ingresos, a través del aumento de los ingresos tributarios y del margen de acción de la política fiscal. Por otra parte se centró en atacar los problemas del Sistema Tributario venezolano, la dependencia del ingreso petrolero, la distorsión en las decisiones económicas, la baja recaudación, la estructura legal compleja, así como la deficiencia administrativa y la falta de equidad que existía en el momento. Este objetivo quedó estancado y olvidado y solo una pequeña parte se aplicó de manera tergiversada.

A partir del año 1990, se discute el proyecto de Impuesto al Valor Agregado (IVA), el cual fue instrumentado durante el gobierno de Carlos Andrés Pérez, aprobado por el Congreso y ejecutado por poco tiempo durante el gobierno provisional de Ramón J. Velázquez. El objetivo del IVA era dotar al Sistema Tributario Venezolano de un impuesto que cumpliera con las características que debería reunir un tributo: neutralidad, simplicidad y eficiencia; además, de crear un instrumento que eliminara los impuestos improductivos y simplificara otros, así como reducir la dependencia de los ingresos petroleros. (Maza, 2009).

Para el segundo mandato de Rafael Caldera, se presentó al congreso un paquete de reformas tributarias las cuales contenían primeramente la Ley a los Débitos Bancarios (IDB), una modificación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) denominándose Impuesto a las Ventas al Mayor y al Consumo Suntuario, seguido de la modificación del Impuesto sobre la Renta y por último la modificación del Código Orgánico Tributario, este paquete fue aprobado para el año 1994. La recaudación de impuestos de este año se haría a través del llamado “policía fiscal” el cual era un servicio autónomo que permitiría una verdadera fiscalización de los tributos y reducir al mínimo la evasión de los impuestos.

La búsqueda de una nueva modernización, después de muchos tropiezos y logros, con experiencias previas, conllevó a mediados de 1994 a que el Ejecutivo Nacional fusionara Aduanas de Venezuela Servicio Autónomo con el Servicio Nacional de Administración Tributaria, creando el actual Sistema Nacional Integrado de Administración Tributaria SENIAT publicado en Gaceta N° 35.525 de fecha 16 de agosto de 1994, con la misión de contribuir activamente con la formulación de la política fiscal-tributaria, modernizar y administrar eficaz y eficientemente el sistema de recaudación de los tributos nacionales, proporcionar una cultura tributaria con apego a los principios de legalidad, honestidad, equidad y respeto al contribuyente.

Al mismo tiempo de la creación del SENIAT, se acogió un sistema aplicado en América Latina para poder controlar mejor a los contribuyentes de mayor peso fiscal en la recaudación de país, denominándose Contribuyentes Especiales. Seguidamente surgieron nuevos tributos en el Estado Venezolano con nuevas leyes, en un principio con miras de cubrir el déficit fiscal y luego mantenerse como fuente de ingresos no petroleros para cubrir la carga pública venezolana, entre los que se destacan: el Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor, el Impuesto Sobre Cigarrillos y Manufacturas de Tabaco, el Impuesto Sobre Alcoholes y Especies Alcohólicas, Impuesto Sobre

Sucesiones, Donaciones, y Demás Ramos Conexos, la Ley Orgánica de Aduanas y Ley al Débito Bancario a Transacciones Financieras.

Ahora bien, un sistema tributario es esencial para la economía de un país. Específicamente en Venezuela, no cabe duda que los tributos forman parte importante de su economía, y como prueba de ello, posterior a la creación del SENIAT se le ha dado mayor protagonismo a los ingresos no petroleros del Estado, produciendo un incremento de la recaudación no petrolera, tal como lo indica Moreno (2011) en su publicación titulada “La administración y política tributaria frente al reto de la globalización”:

... pasó de 7.4% del PIB-total en 1994 a 10.14% en 2010, de lo cual el Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor, representó el 2.57% del PIB en 1994 y el Impuesto Sobre la Renta apenas 2.28% del PIB. Para el 2010 el IVA representó el 5.59% del PIB y el ISR el 2.75%. Con la creación del SENIAT y la incorporación del IVA, la recaudación fiscal no petrolera se incrementó en 267.7% entre 1994 y 1996; y el IVA pasó de representar el 34.6% de los ingresos fiscales no petroleros en 1994, al 55.35% en 2006 y más o menos ese porcentaje en la actualidad. (p. 6)

A partir de 1999, con la promulgación de una nueva Constitución para Venezuela, en la que se le da mayores competencias a los entes territoriales y hasta la actualidad, ha experimentado fuertes cambios a nivel, político, económico y tributario, debiéndose en gran medida por políticas ideológicas asumidas desde ese año y cambios en la economía global a mediados de este periodo, que repercutieron enormemente la situación financiera del país.

Para el año 2008, Venezuela se enfrenta a una crisis originada por la disminución en el crecimiento de la economía de países desarrollados como los EEUU y de Europa, en la cual se vio seriamente afectada desde el punto de vista fiscal, por emplear estrategias basadas en su ideología política más que medidas para afrontar el impacto negativo que tendría frente a esta situación global, tal como la utilización de medidas procíclicas, la reducción de Reservas Internacionales, entre otros, como lo indica Toro (2012):

Venezuela recurrió a una suerte de “baúl de los recuerdos socialistas” adoptando decisiones de política que desincentivan la producción y la inversión, tales como: expropiaciones y estatizaciones; controles de precios y de cambio; tipos de cambio diferenciales; invasión de unidades de producción; subsidios de toda naturaleza; importación indiscriminada de bienes, en particular de alimentos (en detrimento de los productores nacionales que no podían competir con las importaciones realizadas por el Estado a un tipo de cambio preferencial) y; en términos generales, toda una serie de mecanismos que llevaron a la instauración de un sistema de inseguridad jurídica generalizada que actuó como obstáculo para la expansión de la economía no petrolera. (p. 16)

A diferencia de la mayoría de los países latinoamericanos como lo indica el referido autor, en donde se optó por aplicar medidas contracíclicas, dándole así el respaldo que requerían sus economías y sus monedas en los momentos más difíciles, sobre todo cuando se vieron obligados a enfrentar la fuerte salida inicial de capitales, con un manejo fiscal prudente, incluyendo ajustes monetarios, políticas sociales y fiscales, entre otros, que estimularan sus aparatos productivos e incrementaran sus exportaciones, siendo capaces además de incrementar las Reservas Internacionales Brutas acumuladas, aumentar las líneas de crédito para el sector financiero e inyectar liquidez mediante distintos tipos de operaciones, simultáneamente con medidas dirigidas a contrarrestar la inflación “importada” a partir de los elevados precios de los hidrocarburos y de los alimentos en los mercados internacionales, lo cual permitió sobrellevar eficazmente dicho panorama.

A la luz de lo expuesto anteriormente, nuestro país se ha dado paso a nuevas reformas en materia tributaria a raíz de todos estos acontecimientos, que, según Cancela (2004), se acompañan de una larga exposición de motivos que se enfocan en el déficit fiscal, un ejemplo de ello es la del año 2000, en donde establecía que:

...el déficit fiscal de ese año era de 1,78% del PIB, y si se

excluían los ingresos petroleros superaba el 12%; por ello se demandaba una elevación de la carga tributaria no petrolera del país, para hacerla comparable con la registrada por otros países de economías similares a la venezolana. (p. 9)

Por último, es conveniente mencionar que para el año 2014, fue publicada en Gaceta Oficial N° 40, veinticuatro leyes por habilitante (11 de ellas reformadas y 13 creadas). Esta situación conllevó entre otras cosas, a una importante, pero no beneficiosa, reforma tributaria en Venezuela, la cual se expresa de la forma siguiente considerando los elementos más destacables:

1. Decreto 1.397, reforma la Ley de Tasas Portuarias.
2. Decreto 1.398, reforma parcialmente la Ley de Timbres Fiscales.
3. Decreto 1.411, reforma la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación.
4. Decreto 1.417, reforma la Ley de Impuesto sobre Cigarrillos y Manufacturas del Tabaco: En el que se establece el cobro los impuestos del cigarrillo de manera inmediata, en lugar de los 30 días que tenía anteriormente este impuesto. De igual manera se establece el pago de impuesto para la venta de cigarrillo artesanal y derivados del tabaco.
5. Decreto 1.418, reforma la Ley de Impuesto sobre Alcohol y Bebidas Alcohólicas: El cual aumentó el impuesto a la importación del vino del 15 al 35 por ciento, mientras que las otras bebidas (excepto la cerveza), el incremento del tributo fue del 20 al 50 por ciento.
6. Decreto 1.434 sobre el Código Orgánico Tributario: Con la Ampliación y eliminación de plazos de prescripción, el aumento de sanciones administrativas y penales por comisión de ilícitos, la creación de nuevos poderes para la Administración tributaria, la eliminación de carácter suspensivo del recurso jerárquico contra decisiones del SENIAT Y se activa el "cobro ejecutivo" que especifica que los activos de la empresa que se declare en quiebra pasen a manos del Estado.
7. Decreto 1.435, reforma la Ley de ISLR: En el cual se elimina el ajuste por inflación al sistema financiero, para evitar que los bancos se acojan a esta figura para dejar de pagar el tributo, además de fundaciones, cooperativas e instituciones sin fines de lucro.

8. Decreto 1.436, reforma la Ley del IVA: En el que se aumentó la alícuota correspondiente a los artículos que se consideran de lujo, pasando de un 10 por ciento a un 15 por ciento, entre otros.

Esta reforma sin duda, resultan poco o nada favorable a la recuperación económica del país, al aumento de la riqueza (entendida como la producción y libre circulación de bienes y servicios) y la reducción de la pobreza en Venezuela, ya que la combinación de mayores impuestos, mayores sanciones y mayor riesgo de decisiones arbitrarias no reparables por los tribunales, lo que genera es desincentivos a la inversión, así como desconfianza e inseguridad jurídica, es decir, un ambiente tóxico para los negocios y las actividades económicas lícitas. Herrera (2015)

Bases Teóricas

En la investigación es imperante proporcionar una panorámica completa y ordenada de los sistemas tributarios de los cuatro países a comparar; sin embargo, surge como primera interrogante ¿qué es el sistema tributario?, de esta manera es preciso definirlo para determinar si éste se aplica de manera eficiente en la economía que se está estudiando y así poder realizar un análisis comparativo del mismo y llegar a conclusiones.

Sistema Tributario

Todos los seres humanos poseen distintas necesidades y de diversas índoles, éstas se pueden satisfacer de forma individual, es decir, con recursos propios, como por ejemplo alimentación, vestuario, recreación entre otros. Sin embargo, también existen necesidades colectivas o públicas, las cuales no podemos resolver de forma individual y escapan de nuestras manos, tales como financiar la infraestructura de un país, el servicio de alumbrado público, proveer la seguridad y orden público, entre otras.

Para satisfacer esos requerimientos se necesita el aporte en conjunto de los individuos de forma organizada a través de un ente superior que permita facilitar dicha tarea, en consecuencia, es el Estado quien se encargará de esa responsabilidad a través de un sistema que le permita cubrir las necesidades a través del aporte o pago de todos los ciudadanos, instituciones y empresas en función de su capacidad de pago.

Ante esta realidad, el sistema tributario viene a ser el instrumento adecuado que permite no solo obtener ingresos sino poder estructurar una política tributaria determinada para cada país, ejerciendo una influencia directa en el proceso evolutivo tanto histórico como económico, de acuerdo a los ámbitos económicos, sociales, políticos y culturales de los estados.

Yangali (s/f), citando a Sainz (1994), señala que al hablar de sistema tributario hay que referirse a un conjunto de gravámenes que están juntos y que deben aplicarse como partes integrantes de un todo, ya que cualquier grupo de impuestos que se establezcan y apliquen por un determinado poder se denomina sistema tributario; el cual, implica cierta coordinación de los diferentes impuestos entre sí con el sistema económico dominante y con los fines fiscales y extrafiscales de la imposición. Este autor presenta su visión de lo que es el Sistema tributario y como debería ser en el sentido más amplio, haciendo referencia a un conjunto de tributos, en especial de impuestos, coordinados y armonizados entre sí para lograr determinados objetivos fiscales o extra-fiscales.

Por otra parte, Belgrano (s/f), conceptualiza que el sistema tributario es la organización legal, administrativa y técnica que crea el Estado con el fin de ejercer de forma eficaz y objetiva el poder tributario. Ahora bien, cuando de sistema tributario se habla, Valdivia (2010), aclara que es el nombre aplicado al sistema impositivo o de recaudación de un país. E indica que el mismo consiste en la fijación, cobro y administración de los impuestos y derechos internos y los derivados del comercio exterior que se recaudan en el país, además administra los servicios aduanales y de inspección fiscal, la tendencia

universal es a que haya varios impuestos y no uno solo. De acuerdo a este autor el sistema tributario debe estar diseñado para atender los siguientes objetivos:

Alcanzar los objetivos de la política fiscal (máxima equidad posible, menor interferencia posible en la asignación de los recursos de la economía y promover la estabilidad y el crecimiento económico).

Minimizar los costos del sistema, ya sean los que incurre el contribuyente como los de la administración fiscal (la organización estatal dedicada a la percepción y el control impositivo)

Lograr un rendimiento fiscal adecuado, lo que implica alcanzar una recaudación en función de los objetivos propuestos, tanto desde el punto de vista del financiamiento del gasto público como de incidir en la economía.

De acuerdo a los términos antes señalados, se puede llegar a varias interpretaciones, la primera es que existe un vínculo entre la figura que exige el tributo y el sujeto que lo paga, estableciéndose una igualdad de posiciones en donde se recibe un beneficio público a cambio de cumplir con una obligación establecida por un Gobierno. En segundo lugar, todo gobierno precisa de un sistema tributario para alcanzar sus metas tanto políticas como fiscales. Y como tercero y último, se puede decir que el mismo debe coexistir en armonía con todos los tributos establecidos para poder tener una economía sana.

En este sentido se comprende que, el término sistema tributario se refiere a un conjunto de normas, obligaciones y derechos que poseen los contribuyentes y el Estado, los cuales son dictaminados por un Gobierno en un momento determinado, para enfrentar la carga pública y obligaciones de gastos contraídos por el mismo, a través de la aplicación de tributos bien sea impuestos, tasas y contribuciones, los cuales constituyen la forma como los estados obtienen sus ingresos para sacar adelante el desarrollo y funcionamiento de la nación.

Sistema Tributario Óptimo

En teoría un sistema tributario óptimo es aquel en el que impera la experiencia histórica impositiva, en donde la evidencia de resultados en contexto internacional permiten plantear cual es la forma más idónea de establecer normas, políticas y orientaciones en concordancia con Aneiros (2008) “las particularidades de cada país, tales como el nivel de desarrollo económico, el funcionamiento de las instituciones, el grado de apertura económica, federalismo fiscal, etc.,” para lograr los objetivos deseados.

Si bien es cierto, para lograr el cumplimiento de los objetivos nacionales en materia tributaria, es necesario que existan consensos que indiquen una serie de pautas y requisitos exigidos al sistema tributario, tal como lo indica Stiglitz, (2000) “Los sistemas tributarios se basan, entonces, en una serie de principios, los cuales tratan de delinear lo que sería una tributación óptima.”

En este orden de ideas, y según Benzrihen, Jacobo y otros (2011) un sistema tributario óptimo debería tomar en cuenta los siguientes principios:

Neutralidad y Eficiencia

Este principio hace referencia a que “la recaudación de los recursos impositivos necesarios para el financiamiento de la actividad del Estado debe distorsionar lo menos posible las decisiones de los individuos.” Es decir, el Estado tiene la capacidad influir sobre las actividades económicas e inversión dentro del mercado en función de las políticas tributarias que implemente, por lo tanto, debe predominar en lo posible minimizar el impacto que tengan los impuestos a aplicar sobre las decisiones de los contribuyentes o de quien soporte al final el gravamen y no sobre el impuesto mismo.

Tal como lo indican Jorratt y Serra (2000) “... los sistemas tributarios debieran promover y fortalecer impuestos eficientes, vale decir, impuestos que distorsionen lo menos posible las decisiones de los agentes económicos, o bien, en aquellos casos donde existen externalidades negativas, impuestos

que apunten a corregirlas.” Estos autores agregan que los impuestos deben ser concebidos como eficientes para que puedan corregir aquellas fallas donde sean implementados.

Suficiencia

El objetivo principal del sistema tributario es generar una cantidad suficiente de ingresos para financiar el gobierno tal como lo indican Jorratt y Serra (2000), la suficiencia “se refiere a la capacidad del sistema tributario para proveer los recursos necesarios para financiar el gasto público” por lo tanto “cualquier política impositiva que no genere suficientes fondos para la financiación de las actividades del gobierno debe ser modificada.” Benzrihen, Jacobo, et al (2011). Es entonces imprescindible que, el sistema tributario sea capaz de sostener económicamente los gastos públicos a través de los impuestos que establezca en su estructura.

Equidad

Se refiere al hecho de evaluar la capacidad contributiva del individuo, pues la distribución de la carga tributaria debería ser equitativa de acuerdo a su clase social, para más tarde ser redistribuida por el Estado en gasto público. Esta equidad según varios autores puede ser vertical y horizontal. Los autores Jorratt y Serra (2000) explican que la equidad horizontal “hace referencia a que contribuyentes con el mismo nivel de riqueza deben pagar la misma cantidad de impuestos.” Por otro lado la equidad vertical “apunta a que mientras mayor sea la capacidad contributiva de una persona, mayores deben ser los impuestos que pague, como proporción de esta capacidad.” Lo importante entonces de la equidad, es que el sistema tributario sea percibido por los contribuyentes como justo, pues esto permitirá que exista mayor aceptación general para un mejor cumplimiento del mismo.

Simplicidad

El principio de simplicidad va a permitir que el contribuyente entienda

mejor el sistema tributario partiendo de la base de que “pocos impuestos son siempre mejores que muchos” Benzrihen, Jacobo, et al (2011), lo cual permite reducir la evasión y minimizar la incurrencia en el fraude, pues un sistema tributario eficiente busca ser poco complejo, claro y transparente. En este sentido Jorratt y Serra (2000) indica que existen al menos tres razones por las cuales se debe buscar un sistema tributario simple; primeramente explica que los sistemas tributarios modernos permiten la autodeclaración, por lo que es conveniente que exista simplicidad para que los contribuyentes puedan declarar sin ningún problema. Segundo, expone que si el sistema tributario es complejo los empresarios deben gastar más recursos para poder cumplir con las obligaciones en vez destinar los mismos a actividades más productivas. Por tercero y último, es que los sistemas tributarios complejos conllevan a la evasión y elusión de los impuestos, generando mayores costos tanto para los contribuyentes como para la Administración Tributaria.

Promover el crecimiento y la estabilidad de precios

De acuerdo a Benzrihen, Jacobo, et al (2011), “Los impuestos en un esquema fiscal pro-crecimiento no deberían desalentar las inversiones y tendrían que incentivar el ahorro para facilitar la acumulación de capital, que produce crecimiento a largo plazo.” Por cuanto las políticas fiscales utilizadas por el gobierno deben garantizar una economía estable, evitando altas tasas de inflación y desempleo, para que el concepto de impuestos no sea una carga tributaria negativa y por el contrario favorezca los objetivos perseguidos en pro de la economía del país.

Estos principios pretenden abordar la forma de como plantear una estructura tributaria deseable y fácil de controlar para el fisco, minimizando los niveles de evasión, en el que el contribuyente cumpla con su rol y el Estado retribuya con bienestar social al mismo y pueda responder a todas las responsabilidades a las cuales se enfrenta. Este sistema tributario óptimo, permitirá en el tiempo un ambiente armónico sobre la economía, donde los

inversionistas, productores, consumidores puedan planificar sus decisiones y la Administración Tributaria obtenga mejores rendimientos.

Tributos

Los tributos son una importante herramienta que forma parte de la economía de una nación, tienen como finalidad recaudar ingresos que van destinados a cubrir los gastos que realizan los gobiernos a través de las inversiones públicas, muchas veces llegan a representar un porcentaje significativo en presupuesto nacional y son exigibles a todos los ciudadanos tanto personas naturales como jurídicas, teniendo un impacto directo en el desarrollo del país.

La palabra tributo proviene de tributum que significa carga, gravamen, imposición; la misma, que era utilizada en la antigua Roma hasta el año 168 antes de Cristo, para asignar el impuesto que debía pagar cada ciudadano de acuerdo con el censo, y que era recaudado por tribus.

Se han manejado varios conceptos de tributos según Sainz (1994), se entiende por tributo toda prestación patrimonial obligatoria -habitualmente pecuniaria- establecida por la ley, a cargo de las personas físicas y jurídicas que se encuentren en los supuestos de hecho que la propia ley determine, y que vaya dirigida a dar satisfacción a los fines que al Estado y a los restantes entes públicos estén encomendados.

Por otra parte, se pueden definir los tributos como “todo pago o erogación que deben cumplir los sujetos pasivos de la relación tributaria, en virtud de una ley formalmente sancionada pero originada de un acto imperante, obligatorio y unilateral, creada por el estado en uso de su potestad y soberanía. Carreño (s/f)

Otra definición similar del autor Villegas (1999) nos dice que son “las prestaciones exigidas en dinero por el Estado en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus fines” (p.189).

Los tributos por su parte deben presentar ciertas características que permiten enmarcarlos como herramientas tributarias:

- a) La primera característica es que se deben presentar en forma de dinero, es decir, el pago de tributo no puede ser con prestaciones personales, bienes o en especie.
- b) Tiene carácter de obligatoriedad, es decir, si se genera el hecho imponible el sujeto pasivo que posee el deber a favor del Estado o fisco está en la obligación de cumplir con el mismo sin ser voluntaria la decisión de cancelarlo.
- c) El tributo está sujeto al principio de legalidad, quiere decir que se encuentra establecido en leyes vinculantes emanadas por el Gobierno a través de su potestad tributaria y no al libre albedrío.
- d) Los tributos recaen sobre una persona determinada, natural o jurídica.

Los tributos en fin, garantizaran a los ciudadanos de un país a contar con beneficios como servicios públicos, vialidad, infraestructura, educación, salud entre otros, de acuerdo a las orientaciones y dependencia que tenga el gobierno sobre los ingresos que devengue por concepto de tributos, de allí la importancia de su implementación y aplicación en la economía; estableciendo armonía entre la relación tributo-contribuyente para no exceder la capacidad contributiva de los sujetos pasivos en función de la eficiencia y coherencia del mismo.

A este respecto, se crean figuras de tributos los cuales se clasifican en:

Impuestos

Según Maciel (s/f), citando a Fleiner, éste define al tributo como "...prestaciones pecuniarias que el Estado u otros organismos de Derecho Público exigen en forma unilateral a los ciudadanos para cubrir las necesidades económicas." En pocas palabras, los impuestos podrían definirse como el aporte en dinero que los ciudadanos están obligados por ley a pagar,

para que el Estado y los municipios dispongan de los recursos suficientes con los que financiar la satisfacción de las necesidades públicas.

Los impuestos tienen diferentes clasificaciones las cuales pueden resumirse en: Ordinarios y extraordinarios, Reales y Personales, Fijos, Proporcionales, Progresivos y Regresivos y por ultimo Directos e Indirectos.

1. Ordinarios y extraordinarios: Se refiere a impuestos ordinarios aquellos que no poseen un tiempo determinado o en otras palabras son permanentes y por el contrario los impuestos extraordinarios son aquellos a los cuales se les fija un tiempo de vigencia.
2. Reales y Personales: Los impuestos reales tienen carácter general, es decir, se imponen a cualquier persona sin tomar en cuenta su capacidad contributiva. El impuesto personal se determina a una persona de acuerdo a su circunstancia económica.
3. Fijos, Proporcionales, Progresivos y Regresivos: El primero se va a determinar un impuesto tomando una variable fija o se establece en función de un parámetro. El segundo impuesto resulta del incremento de la riqueza, entre mayor riqueza mayor el incremento del impuesto. Por último, tenemos el regresivo el cual se establece en la medida que incrementa la base imponible disminuye el impuesto.
4. Directos e Indirectos: El directo tiene la característica básica de no poder ser trasladado, grava directamente las fuentes de riqueza, la propiedad o la renta y el indirecto por el contrario puede trasladarse su carga impositiva. Su nombre radica en que no afecta de manera directa los ingresos de un contribuyente sino que grava el consumo, es decir, recae sobre el costo de algún producto o mercancía.

Tasas

Las tasas tienen una característica propia la cual consiste en la exigibilidad o el cobro de una alícuota como contraprestación por un servicio

público, la misma carece de carácter de obligatoriedad, pues solo lo pueden visualizar los usuarios de un servicio específico.

El autor Ruoti (2006) explica que la tasa:

...es también una prestación en dinero que debe pagar el contribuyente, pero únicamente cuando recibe la realización de un servicio efectivamente prestado por el ente recaudador, ya sea en su persona o en sus bienes. El contribuyente, si no recibe el servicio, se encuentra facultado a no realizar el pago al Estado, por lo tanto, cuando hablamos de este tipo de clasificación, necesariamente debe existir una contraprestación por parte del Estado.

Contribuciones especiales

Es una prestación obligatoria en razón de beneficios individuales o colectivos derivados de obras públicas o actividades especiales del Estado. Algunos ejemplos son: Peajes, Mejoras, Contribuciones Parafiscales, etc. Existen varias definiciones de tributos por varios autores tal como: “los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos” Peña (1995)

Por otro lado, Jarach, (2003), revela que las contribuciones especiales son: “aquellas sumas de dinero que el Estado o ente recaudador, exige en razón de la ejecución de una obra pública, cuya realización o construcción debe proporcionar un beneficio económico en el patrimonio del contribuyente. En la obra fuente de la contribución especial, su costo lo debe soportar el contribuyente y el Estado” (p. 33).

Estas clasificaciones permiten contemplar dentro del sistema tributario la aplicación de un conjunto armónico y coherente de tributos en función de cada característica presentada acuerdo a los casos que se presentan en la economía normal.

Impuestos más Relevantes en América Latina

Cuando de impuestos se habla, se sabe que ellos afectan las decisiones de los individuos o empresas y esto a su vez afectará la recaudación final de un Estado, bien sea por la inversión o no dentro del mercado, consumir o ahorrar o cualquier otra decisión que interfiera en el sistema fiscal.

De allí deriva la importancia del buen diseño de un sistema fiscal, a través de la aplicación de tributos que sean eficientes y que ayuden a mejorar la recaudación para un mayor nivel de crecimiento económico, minimizando los costos de recaudación, y aumentando el cumplimiento del pago de impuestos.

Se mencionan a continuación los impuestos de mayor relevancia utilizados en la región de América Latina, específicamente en los países caso de estudio Venezuela, Chile y Ecuador:

Impuesto al Valor Agregado

Definición

El IVA, es un impuesto que grava las ventas de productos y servicios en todas las etapas de elaboración.

Según Garay (2000), es un impuesto que se aplica sobre los bienes y prestaciones de servicios y sobre las importaciones definitivas de bienes, en todo el territorio de la nación.

Este tributo tiene naturaleza indirecta pues quien paga el impuesto es el consumidor final al momento de cancelar el bien servicio adquirido, por otro lado los fabricantes, importadores, productores, comerciantes entre otros son los que deben declarar y pagar dicho impuesto al fisco. El IVA es aplicable en todo el territorio nacional.

Ventajas

La mayoría de los autores coinciden en que el Impuesto al Valor Agregado es uno de los impuestos que menos distorsiona las decisiones de

las empresas sobre la producción. Un sistema tributario con una composición más orientada a los impuestos sobre el consumo, propicia mayores niveles de ahorro e inversión y, por lo tanto, una tasa más elevada de crecimiento económico. Otra ventaja es que se evita la doble imposición de los bienes de equipo que los impuestos acumulados normalmente comportan.

Desventajas

Es un impuesto regresivo, la incidencia del gravamen termina siendo mayor en los sectores de bajos ingresos. Su recaudación se complica en la etapa minorista, ya que la mayoría de los consumidores no reclaman su factura, por lo que son mayores los niveles de evasión. Ocasiona el riesgo de elevación de precios e incremento de la inflación.

Impuesto Sobre la Renta:

Definición

El ISLR es un impuesto de naturaleza directa, el cual grava las fuentes de riqueza, la propiedad o la renta de todas las actividades económicas.

Ventajas

Se gravan sobre la base de los ingresos totales, la gente que gana menos en teoría pagan menos impuestos. Este impuesto produce un alto rendimiento fiscal. El aumento de su alícuota puede aumentar sus ingresos sin la necesidad de crear nuevos gravámenes

Desventaja

Afecta directamente los ingresos del contribuyente, por lo que genera un rechazo en su obligación. Obstaculiza el ahorro y la capitalización. Sus normas se vuelven más complejas a medida que se perfecciona el impuesto. Si no existe cultura tributaria, los contribuyentes buscaran evadirlos,

constituyendo uno de los factores distorsionantes más preocupantes para el Estado.

Incumplimiento en Materia Tributaria

Ningún sistema tributario está exento de errores ni es completamente perfecto, pues según Jorratt (2000) existe una brecha tributaria que es la diferencia entre lo que el gobierno debería recaudar y lo que realmente se recauda, es decir, la brecha que separa a la recaudación potencial de la recaudación efectiva, de acuerdo con lo establecido en las leyes que regulan la materia para cada país, esta diferencia es una consecuencia del incumplimiento tributario que puede surgir, según lo señala este autor, por varias causas las cuales son; sub-declaración involuntaria, elusión tributaria y evasión tributaria.

- **La subdeclaración involuntaria:** viene dada por la falta de información o complejidad de la normativa existente, como consecuencia el contribuyente incurre en errores involuntarios al momento de realizar la declaración de impuestos.
- **La elusión tributaria:** hace referencia a que el contribuyente mal utiliza la información contenida en la ley, bien sea por vacíos existentes en ella o realizando estrategias que le permiten evitar o minimizar el pago de impuestos, este uso abusivo no está violando ninguna Ley pero no respeta el espíritu de la misma.
- **Evasión tributaria:** “corresponde a la subdeclaración ilegal y voluntaria de los impuestos”. Jorratt 2000). es decir, si incurre ilegalmente a través de maniobras utilizadas por los contribuyentes para evitar el pago de impuestos. Esto deriva en un ilícito tributario que es penado legalmente.

Hasta el presente se ha podido constatar, que en las dos últimas décadas muchos países han tratado de fomentar dentro de los objetivos de sus estructuras impositivas el tema del cumplimiento tributario. Conocer en qué medida los contribuyentes están cumpliendo sus obligaciones tributarias

es de gran importancia para evaluar periódicamente el desempeño de la Administración Tributaria como organismo encargado de la fiscalización y consecuentemente, para orientar sus estrategias de control. (Jorratt,2000)

Así, por ejemplo fomentar el cumplimiento tributario a través de la incorporación de determinados estímulos contribuye a que las personas cumplan con el pago de impuestos, tales como, permitir deducir del Impuesto a la Renta los gastos de vida, siempre que el contribuyente los acredite con las respectivas facturas, o aplicar una tasa reducida de IVA cuando los pagos se realizan con medios electrónicos, entre otros, lo que permite a la Administración Tributaria un mejor control del cumplimiento tributario. Arellano J. y Corbo V. (2013).

Sin embargo, estos autores sostienen que en sistemas tributarios complejos y con muchas exenciones y regímenes especiales, los contribuyentes invierten en actividades poco productivas para la sociedad con el fin de eludir el pago de sus obligaciones tributarias sin salirse del ámbito legal. Por lo tanto, en su diseño hay que considerar no solo la recaudación que se obtiene, sino que también los comportamientos y conductas que induce y los costos de operar el sistema y de cumplimiento para el Estado y para los contribuyentes.

Según Jorratt (2000), en el cumplimiento tributario inciden, principalmente, cuatro aspectos: la eficacia de la acción fiscalizadora, la simpleza de la estructura tributaria, las sanciones efectivamente aplicadas y la aceptación del sistema impositivo por parte de los contribuyentes. Todos estos aspectos van directamente relacionados con un sistema tributario enfocado en la eficiencia y la optimización, que permitan la minimización de la brecha tributaria y aseguren un menor incumplimiento y mayor aceptación a la obligación para con el Estado, a través de todos estos esfuerzos y acciones.

En relación a lo antes mencionado, se puede deducir que el incumplimiento tributario va directamente relacionado con la aceptación del sistema tributario, es decir, si el contribuyente percibe un sistema tributario

injusto, estará menos dispuesto a cumplir con sus obligaciones tributarias; más aún, desde su perspectiva la evasión podría ser considerada un acto de justicia más que un delito.

El autor considera que la aceptación del sistema tributario por parte de los contribuyentes es esencial para elevar el cumplimiento tributario y menciona varios factores que inciden en esta aceptación los cuales son:

Primero la moderación de la carga tributaria: un sistema tributario que impone una carga excesiva puede ser visto como injusto o expropiatorio.

Segundo la equidad del sistema tributario: una de las principales fuentes de inequidad es la evasión tributaria, por lo cual estamos frente a un círculo vicioso en el cual la evasión se retroalimenta (Jorrat y Serra, 2000).

Tercero, la opinión que los contribuyentes tengan del destino de los impuestos: si perciben que los recursos se gastan bien, que se financian bienes públicos en forma eficiente y en cantidad suficiente, que los programas sociales son adecuados y que el gasto en burocracia es razonable, entonces habrá una mayor predisposición a cumplir con el pago de impuestos. Si bien la Administración Tributaria no tiene ninguna injerencia sobre cómo se gastan los recursos, la administración pública puede informar a la ciudadanía al respecto, puesto que muchas veces la percepción negativa de la gente es consecuencia de una falta de información.

Cuarto factor es la relación entre la Administración Tributaria y los contribuyentes: en la medida en que los trámites tributarios sean expeditos y los contribuyentes reciban un trato justo y digno, tendrán una mejor disposición a pagar sus impuestos. En este ámbito la Administración Tributaria puede emprender variadas acciones encaminadas a mejorar la atención a los contribuyentes, como por ejemplo, reducir los tiempos de espera y de atención, reducir del número de trámites o mejorar la infraestructura. También es importante que la Administración Tributaria interprete las leyes imparcialmente y que en forma permanente busque métodos de mayor justicia en la aplicación de las sanciones.

Bases Legales

El presente estudio, se fundamenta desde el punto de vista legal en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV), el Código Orgánico Tributario (COT), y la Resolución 32 Sobre La Organización, Atribuciones y Funciones del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria SENIAT, completando así el basamento en concordancia con las políticas y principios para lograr la aplicación de un sistema tributario efectivo.

Constitución de La República Bolivariana de Venezuela

Artículo 156: Es de la competencia del Poder Público Nacional: ...la creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta, sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, el capital, la producción, el valor agregado, los hidrocarburos y minas, de los gravámenes a la importación y exportación de bienes y servicios, los impuestos que recaigan sobre el consumo de licores, alcoholes y demás especies alcohólicas, cigarrillos y demás manufacturas del tabaco y los demás impuestos, tasas y rentas no atribuidas a los Estados y Municipios por esta Constitución y la ley.

Artículo 21: Todas las personas son iguales ante la ley; en consecuencia: 1. No se permitirán discriminaciones fundadas en la raza, el sexo, el credo, la condición social o aquellas que, en general, tengan por objeto o por resultado anular o menoscabar el reconocimiento, goce o ejercicio en condiciones de igualdad, de los derechos y libertades de toda persona. 2. La ley garantizará las condiciones jurídicas y administrativas para que la igualdad ante la ley sea real y efectiva; adoptará medidas positivas a favor de personas o grupos que puedan ser discriminados, marginados o vulnerables; protegerá especialmente a aquellas personas que por alguna de las condiciones antes especificadas, se encuentren en circunstancia de debilidad manifiesta y sancionará los abusos o maltratos que

contra ellas se cometan. 3. Sólo se dará el trato oficial de ciudadano o ciudadana; salvo las fórmulas diplomáticas.

Artículo 24: Ninguna disposición legislativa tendrá efecto retroactivo, excepto cuando imponga menor pena. Las leyes de procedimiento se aplicarán desde el momento mismo de entrar en vigencia, aun en los procesos que se hallaren en curso(...)

Artículo 133: Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley.

Artículo 316: El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población; para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

Artículo 317: No podrá cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio. No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales. La evasión fiscal, sin perjuicio de otras sanciones establecidas por la ley, podrá ser castigada penalmente. En el caso de los funcionarios públicos o funcionarias públicas se establecerá el doble de la pena.

El sistema tributario tiene su principal fuente en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, estableciéndose en los artículos mencionados los principios tributarios de: legalidad, Art. 317 (según el cual no hay tributo sin ley); de progresividad, proporcionalidad, justicia, Art. 316 (toma en cuenta la capacidad contributiva del ciudadano, igualdad y equidad); de generalidad, Art. 133 (el deber de todo ciudadano de pagar impuestos); de igualdad (sin discriminación); de capacidad contributiva Art. 70 (capacidad económica); No Confiscación, Art. 317 (prohibición legal); Irretroactividad Art. 24 (el impuesto es cobrable desde la fecha de promulgación de la ley).

Código Orgánico Tributario (2014)

El C.O.T., establece los deberes del contribuyente y las sanciones por su incumplimiento; además señala las facultades del fisco nacional y el sistema de recaudación de tributos.

Artículo 18. Es sujeto activo de la obligación tributaria el ente público acreedor del tributo. Capítulo III Del Sujeto Pasivo Sección Primera Disposiciones Generales

Artículo 19. Es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

Artículo 22. Son contribuyentes los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible. Dicha condición puede recaer: 1. En las personas naturales, prescindiendo de su capacidad según el derecho privado. 2. En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho. 3. En las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional.

Artículo 23. Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este Código o por normas tributarias.

Artículo 36. El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Artículo 37. Se considera ocurrido el hecho imponible y existentes sus resultados: 1. En las situaciones de hecho, desde el momento que se hayan realizado las circunstancias materiales necesarias para que produzcan los efectos que normalmente les corresponden. 2. En las situaciones jurídicas, desde el momento en que estén definitivamente constituidas de conformidad con el derecho aplicable

Artículo 137. La Administración Tributaria proporcionará asistencia a los contribuyentes o responsables y para ello procurará: 1. Explicar las normas tributarias utilizando en lo posible un lenguaje claro y accesible y en los casos en que sean de naturaleza compleja, elaborar y distribuir folletos explicativos. 2. Mantener oficinas en diversos lugares del territorio nacional que se ocuparán de orientar y auxiliar a los contribuyentes o responsables en el cumplimiento de sus obligaciones. 3. Elaborar los formularios y medios de declaración y distribuirlos oportunamente, informando las fechas y lugares de presentación. 40 4. Señalar con precisión en los requerimientos

dirigidos a los contribuyentes, responsables y terceros, los documentos y datos e informaciones solicitados por la Administración Tributaria. 5. Difundir los recursos y medios de defensa que se puedan hacer valer contra los actos dictados por la Administración Tributaria. 6. Efectuar en distintas partes del territorio nacional reuniones de información, especialmente cuando se modifiquen las normas tributarias y durante los períodos de presentación de declaraciones. 7. Difundir periódicamente los actos dictados por la Administración Tributaria que establezcan normas de carácter general, así como la doctrina que hubieren emitidos sus órganos consultivos, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento.

Resolución 32 Sobre La Organización, Atribuciones y Funciones del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria SENIAT

Artículo 1°.- Corresponde al Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria – SENIAT, servicio autónomo, sin personalidad jurídica, dependiente del Ministerio de Hacienda, el ejercicio de todas las funciones y potestades atribuidas para la administración de los tributos internos y aduaneros conforme al ordenamiento jurídico, así como otorgar los contratos y ordenar los gastos inherentes a la administración del Sistema Profesional de Recursos Humanos y a la autonomía funcional y financiera del Servicio, y en especial: 1. Dirigir y administrar el sistema de los tributos internos y aduaneros en concordancia con la política definida por el Ejecutivo Nacional; 2. Participar y elaborar propuestas para definir la política tributaria y aduanera, su incidencia en el comercio exterior y dictar las directrices para su ejecución conforme a las leyes, reglamentos, instrucciones y demás providencias administrativas; 3. Ejecutar la política tributaria y aduanera de acuerdo a la normativa vigente; 4. Recaudar los tributos internos, los derechos y obligaciones de carácter aduanero, las multas, intereses, recargos y demás accesorios; 5. Determinar las obligaciones tributarias y sus accesorios, y adelantar las gestiones de cobro, pudiendo solicitar a los Tribunales de la jurisdicción contenciosa tributaria el decreto de las medidas cautelares; demandar judicialmente siguiendo el procedimiento previsto en el Código Orgánico Tributario, todo ello a fin de garantizar los créditos a favor del Fisco Nacional; 6. Sistematizar, divulgar y mantener actualizada la información sobre la legislación, jurisprudencia y doctrina relacionada con los tributos de su competencia; 7. Coordinar y controlar la inscripción y registro de los sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria; 8. Administrar, supervisar y controlar

los regímenes de tributación interna y aduanera ordinarios y especiales; 9. Conocer, sustanciar y decidir las solicitudes, reclamaciones y recursos interpuestos por los interesados de acuerdo con las previsiones del ordenamiento jurídico aplicable; así como evacuar las consultas que sean sometidas a su consideración; 10. Participar, en coordinación con los organismos responsables de las relaciones internacionales de la República, en la formulación y aplicación de la política tributaria y de comercio exterior que se establezca en los tratados, convenios o acuerdos internacionales, y la formulación y aplicación de los instrumentos legales derivados de dichos compromisos; 11. Interpretar y aplicar la legislación tributaria nacional; 12. Propugnar y velar por el cumplimiento de las normas tributarias; 13. Administrar, supervisar y controlar los regímenes de tributación interna, así como las operaciones y servicios aduaneros; 14. Aplicar, supervisar y controlar los regímenes de liberación y suspensión y demás regímenes especiales aduaneros; 15. Supervisar y controlar los servicios aduaneros en puertos, aeropuertos, muelles, embarcaderos, zonas inmediatas o adyacentes a las fronteras, y en las demás áreas, dependencias y edificaciones habilitadas para la realización de las respectivas operaciones en ejercicio de la potestad aduanera; 16. Intervenir para fines aduaneros, en el transporte acuático, aéreo, terrestre, ferroviario en los sistemas de transporte combinado o multimodal, cargas consolidadas y en otros medios de carga y transporte; 17. Inspeccionar, fiscalizar y ejercer el resguardo de los tributos internos y aduaneros, así como determinar, prevenir e investigar los ilícitos, contravenciones, defraudaciones e infracciones previstas en las Leyes y reglamentos e imponer las sanciones correspondientes; 18. Autorizar la emisión, circulación, anulación y destrucción de especies fiscales y disponer lo relativo a formularios, publicaciones y demás formatos o formas requeridos para la Administración Tributaria y asegurar su expendio y verificar su existencia según corresponda; 19. Desarrollar programa de divulgación e información tributaria, que contribuyan a mejorar el comportamiento de los sujetos pasivos en el cumplimiento oportuno de sus obligaciones tributarias; 20. Actuar como autoridad en materia económica y estadística de los tributos y derechos de su competencia y efectuar los estudios e investigaciones correspondientes; 21. Estimar y fijar las metas de recaudación, la incidencia económica fiscal de las exenciones, exoneraciones, liberaciones de gravámenes, del otorgamiento de rebajas de impuestos, incentivos a las exportaciones, de la fijación de precios oficiales y los demás

estudios e investigaciones vinculados con la materia; 22. Coordinar con las dependencias del Ministerio de Hacienda, con las autoridades competentes de otros Ministerios, entidades públicas territoriales, gubernamentales o dependencias oficiales, aquellas labores que deba ejecutar el SENIAT tendientes al mejor desarrollo de las funciones o actividades de la tributación interna y aduanera; 23. Administrar, planificar y dirigir todo lo relacionado a programas y sistemas de información; 24. Administrar y previa aprobación del Ministerio de Hacienda, enajenar o disponer de los bienes aprehendidos, caídos en comiso, secuestrados, retenidos, abandonados, embargados o adjudicados a favor de la República, de acuerdo con las normas vigentes; 25. Conocer, sustanciar y decidir los asuntos concernientes a la materia jurídica y en particular resolver sobre las solicitudes de prescripción presentadas u opuestas por los sujetos pasivos de los tributos, de conformidad con lo establecido en las normas legales y en las disposiciones reglamentarias de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República; 26. Establecer y aplicar un sistema de administración que permita lograr los objetivos del Servicio; y, 27. En general lo demás que le corresponda de acuerdo al ordenamiento jurídico vigente.

Artículo 107. El Área de Asistencia al Contribuyente tiene las siguientes funciones: 1. Dirigir, planificar, coordinar, ejecutar, supervisar, controlar y evaluar las actividades relacionadas con la gestión del Área; 2. Propender por el conocimiento de las normas que regulan la materia tributaria por parte de los funcionarios del Sector, a través de impresos u otros medios audiovisuales, talleres, conferencias, seminarios u otros eventos de acuerdo a los procedimientos establecidos por la Oficina de Divulgación Tributaria; 3. Compilar la información tributaria y clasificarla para su consulta, organizar, dirigir y mantener la biblioteca tributaria del Sector; 4. Ejecutar las normas relativas a la orientación e instrucción del contribuyente, de acuerdo a la legislación tributaria vigente; 5. Coordinar las actividades dirigidas a la orientación, adiestramiento y enseñanza dirigida a concientizar a los contribuyentes; 6. Programar, en coordinación con la Gerencia Regional, las actividades de educación tributaria, especialmente aquellas que tiendan a crear una conciencia cívico-tributaria, propender por su implantación y velar por la ejecución; 7. Divulgar oportunamente la información tributaria y promover el conocimiento y cumplimiento generalizado de las normas tributarias; 8. Desarrollar programas de información y divulgación tributaria que ayuden a mejorar el

comportamiento de los sujetos pasivos en el cumplimiento oportuno de sus obligaciones; 9. Firmar los actos y documentos relativos a las funciones de su competencia; 10. Elaborar, ejecutar, supervisar y controlar el plan operativo de su área, de acuerdo a los lineamientos y procedimientos establecidos por la Oficina de Planificación; y, 11. Las demás que se le atribuyan.

Glosario de Términos

Alícuota: valor numérico porcentual aplicable a la base imponible para determinar el monto del tributo a pagar o a reintegrar. Cantidad fija, tanto por ciento (%) o escala de cantidades que constituyen el gravamen de una base cuota, parte proporcional de un monto global que determina el impuesto a pagar.

Capacidad contributiva: significa la existencia de una riqueza en posesión de una persona o en movimiento entre dos y graduación de la obligación tributaria, según la magnitud de la capacidad contributiva que el legislador le atribuye; constituye un principio constitucional que sirve a un doble propósito, de un lado como presupuesto legitimador de la distribución del gasto público; de otro, como límite material al ejercicio de la potestad tributaria.

Código Orgánico Tributario: norma jurídica rectora del ámbito tributario e instrumento normativo aplicable en forma supletoria a los tributos de estados y municipios. En materia de tributos aduaneros, este Código se emplea en lo atinente a los medios de extinción de las obligaciones, recursos administrativos y judiciales, determinación de intereses, y respecto a las normas para la administración de tales tributos.

Contribuyente: aquel sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho imponible. Dicha condición puede recaer en las personas naturales, personas jurídicas, demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho y entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y de autonomía funcional. El contribuyente está obligado al

pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por las normas tributarias.

Control fiscal: está constituido por todos los mecanismos de índole legal, técnico y administrativo que utiliza el Estado para evitar la evasión, elusión y prescripción de los tributos, así como las demás obligaciones generadas en virtud de la relación jurídico tributaria.

Defraudación tributaria: relacionada con los ilícitos tributarios. Incurrir en defraudación tributaria es el que mediante simulación, ocultación, maniobra o cualquier otra forma de engaño induzca en error a la Administración Tributaria y obtenga para sí o un tercero un enriquecimiento indebido superior a dos mil unidades tributarias (2.000 U.T.) a expensas del sujeto activo a la percepción del tributo.

Derecho tributario: rama del derecho público que estudia la normativa jurídica a través de la cual el Estado ejerce su poder tributario, con el propósito de obtener de los particulares ingresos que sirvan para sufragar el gasto público en aras de la consecución del bien común.

Exención: dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria, otorgada por la Ley.

Exoneración: dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria, concedida por el Poder Ejecutivo, en los casos autorizados por la Ley.

Hecho imponible: presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Se considera ocurrido el hecho imponible y existentes sus resultados: 1) en las situaciones de hecho, desde el momento que se hayan realizado las circunstancias materiales necesarias para que produzcan los efectos que normalmente les corresponden; y 2) en las situaciones jurídicas, desde el momento en que estén definitivamente constituidas de conformidad con el derecho aplicable.

Obligación tributaria: obligación que surge entre el Estado en las distintas expresiones del Poder Público y los sujetos pasivos en cuanto

ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. Constituye un vínculo de carácter personal aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

Política fiscal: medidas económicas que aplica el Estado con el objeto de mantener la estabilidad económica y el crecimiento sostenido de la economía de un país.

Potestad tributaria: es la facultad jurídica que tiene el Estado de crear tributos unilateralmente cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria espacial.

Precios de transferencia: son los precios a los cuales una empresa transfiere bienes físicos, intangibles, o proporciona servicios a sus empresas asociadas. Dos empresas están asociadas si una de ellas participa directa o indirectamente en la administración, control o capital de la otra o si las mismas personas participan directa o indirectamente en la administración, control o capital de ambas empresas.

Recaudación: actividad desarrollada por la Administración Tributaria consistente en la percepción de las cantidades debidas por los contribuyentes, como consecuencia de la aplicación de las diferentes figuras impositivas vigentes en el país.

Sujeto pasivo de la obligación tributaria: sujeto obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

Fuente: SENIAT (2006)

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

En el presente capítulo se expone la metodología con la que se logró desarrollar el trabajo de investigación. Para alcanzar de manera segura y positiva los objetivos que han sido planteados, es necesario tomar como punto esencial el marco metodológico, ya que éste es un aspecto fundamental en toda investigación. El marco metodológico, está destinado a explicar y analizar la base del problema que ha sido planteado, tomando en cuenta y comprendiendo procedimientos, métodos y técnicas de observación y recolección de datos, llegando a describir el “cómo” se desarrollará el estudio.

Tipo de Investigación

La tipología elegida para el desarrollo de una investigación, constituye un paso de gran importancia en la metodología, ya que éste determinará el enfoque específico del trabajo a realizar. Es importante conocer que el tipo de investigación está basado en un cúmulo de características que distinguen a una investigación con respecto a otra, bien sea por su naturaleza, por su metodología y la técnica a utilizar en la evolución de la búsqueda de la verdad. Con respecto al tema elegido para investigar, se tuvo presente el principio de flexibilidad y amplitud para la realización del mismo; por consiguiente, el tipo de investigación seleccionada fue la documental; referente a este tipo de investigación Ramírez (2000), la define de la siguiente manera:

... una variante de la investigación científica, cuyo objetivo fundamental es el análisis de diferentes fenómenos (de orden histórico, psicológico, etc.) de la realidad a través de la indagación exhaustiva, sistemática y rigurosa, utilizando técnicas muy precisas; de la documentación existente, que directa o indirectamente, aporta la información atinente al fenómeno que estudiamos (p. 74)

El autor se refiere a la búsqueda y análisis de los resultados de una investigación cuya fuente principal son documentos escritos que nos llevan a obtener una información pertinente y necesaria, bien sea directa o indirecta para el desarrollo del tema.

Todo lo anterior demuestra cómo la investigación documental se caracteriza por el uso de documentos; por medio de los cuales, se recolecta, selecciona, analiza y finalmente se presentan resultados coherentes, además ejecuta un proceso de recopilación de datos que ayudan a mostrar hechos, guiar a otras fuentes de investigación, realizar hipótesis, entre otros. Siendo así una investigación que se hace de manera ordenada y con objetivos muy precisos. Tomando en cuenta que este tipo de investigación conlleva a un propósito de ampliar y profundizar la esencia del hecho que estudiamos, fundamentada en trabajos previos e informaciones ya reveladas por cualquier medio, se adoptó este tipo de investigación y en consecuencia se consultaron y analizaron trabajos, leyes e información a través de medios impresos lo cual fue útil para el desarrollo de la base teórica y metodológica de la investigación.

Diseño de Investigación

Referente al diseño de investigación, dice Arias (2006), “El diseño de la investigación es la estrategia que adopta el investigador para responder al problema planteado” (p. 26). Es evidente cómo el diseño de investigación constituye el propósito que tiene el investigador para conseguir respuestas a sus interrogantes o lograr confirmar sus hipótesis planteadas. En relación a lo anterior, el presente estudio estimó conveniente seleccionar el diseño

bibliográfico, empleado como un modo de recolectar información de fuentes localizadas en materiales impresos, audiovisuales o electrónicos y por medio de su estudio se pudieron desarrollar las teorías concernientes de la investigación.

Según Sabino (2007):

Los diseños de carácter bibliográficos posibilitaron al investigador cubrir una amplia gama de fenómenos, ya que no sólo debe basarse en los hechos a los cuales él mismo tiene acceso sino que puede extenderse para abarcar una experiencia inmensamente mayor y señala algunas tareas básicas:

- a. Conocer y explorar todo el conjunto de fuentes capaces de ser de utilidad. Estas fuentes fueron libros, artículos científicos, revistas, publicaciones y boletines diversos, y en general toda la rica variedad de material escrito que frecuentemente puede encontrarse sobre un tema.
- b. Se realizó un arqueó de todas las fuentes disponibles.
- c. Se recolectaron los datos y los aspectos concretos de cada fuente que fueron de utilidad en la investigación.
- d. Se ordenó la información de acuerdo a los contenidos con el objeto de especificar el esquema del reporte final.
- e. Se comparó y analizó la información tratando evaluando su confiabilidad.
- f. Se obtuvieron las conclusiones correspondientes.

Cuando recurrimos a la utilización de datos secundarios, es decir, aquellos que han sido obtenidos por otros y nos llegan elaborados y procesados de acuerdo con los fines de quienes inicialmente los elaboran y manejan, y por lo cual decimos que es un diseño bibliográfico.

En tal sentido, el estudio del tema seleccionado se sustentó en el diseño bibliográfico, ya que se practicó una revisión de información absoluta sobre el tema con el propósito de formar una gran diversidad de teoría, lo cual dio la posibilidad de analizar datos procedentes de las variadas fuentes de información; entre ellas libros, trabajos de grado, informes, documentos en línea, entre otros. El trayecto o las fases de la presente investigación, fueron orientadas a buscar, interpretar y ofrecer datos e informaciones respecto al tema, empleando el método analítico; al respecto, Hurtado (1999) sostienen que “La finalidad del análisis radica en conocer las partes de un todo,

determinar los nexos o relaciones que hay entre ellas y las leyes que rigen su desarrollo” (p. 58).

Se deduce que lo que se intenta con el uso de este método es estudiar aquellos aspectos de importancia para la investigación, esto quiere decir que es el desglose de lo que sustenta el objeto de estudio, con la intención de conseguir conocimientos novedosos vinculados con el propósito del estudio. Conforme a las técnicas de recolección de datos utilizadas, se llevó a cabo una serie de fases que a continuación se describen:

Fase I

Ejecución del arqueo bibliográfico correspondiente con el objetivo de obtener la información que sustenta la investigación. Esta información fue organizada de acuerdo a su contenido. En tal punto se analizaron leyes, libros, trabajos de investigación, internet, documentos, entre otros, todos vinculados con el tema del Sistema Tributario Venezolano en comparación a países de América Latina como Chile y Ecuador, a los fines de recabar y ordenar toda una gama de información para ampliar los análisis respectivos.

Fase II

Seguidamente se dio inicio a la revisión del material bibliográfico obtenido, considerando los contenidos de importancia e interés para el estudio. Esta fase tuvo como fin específico depurar la información con el interés de precisar en aquellas fuentes que ofrecían datos relacionados a la investigación.

Fase III

Del material preseleccionado, se extrajeron las experiencias de investigación semejantes a las planteadas en este tema y de igual manera, se estudiaron diferentes teorías y conceptos vinculados con el estudio.

Fase IV

Se guardó la información extraída de la recolección bibliográfica realizada, conforme a los datos obtenidos generados de la observación documental y el fichaje.

Fase V

Finalmente se plasmó la información obtenida para formar el marco teórico de la presente investigación.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Es importante resaltar que, para el estudio de la investigación del presente tema, se aplicaron técnicas de análisis, las cuales fueron utilizadas para obtener y ordenar los datos que ayudaron como fundamento en el desarrollo de la investigación. Dentro de las técnicas empleadas se encuentran la observación documental y el fichaje. Respecto a la primera técnica, Balestrini (2002), opina:

A partir de la observación documental, como punto de partida en el análisis de las fuentes documentales, mediante una lectura general de los textos, se iniciará la búsqueda y observación de los hechos presentes en los materiales escritos consultados que son de interés para la investigación. Esta lectura inicial, será seguida de varias lecturas más detenidas y rigurosas de los textos, a fin de captar sus planteamientos esenciales y aspectos lógicos de sus contenidos y propuestas, a propósito de extraer los datos bibliográficos útiles para el estudio que se está realizando (p. 152).

Es de suma importancia tener en cuenta que lo primordial para éste tipo de técnica es la lectura y que, a partir de allí, se comprenderán todos puntos resaltantes para la investigación. Dicho lo anterior, la técnica de observación documental de la presente investigación, inicio con la lectura del material bibliográfico elegido conforme al tema, en esta ocasión concretamente al

imputado, para luego efectuar una lectura minuciosa y cabal con el fin de extraer todos los datos sobresalientes y seguidamente emprender los objetivos que han sido propuestos.

Continuando con las técnicas de recolección de datos, es importante abordar al fichaje, la segunda técnica utilizada en esta investigación, para Ramírez (2000), "Constituye una técnica que permite acumular datos, recoger ideas y organizarlo todo en un fichero" (p. 68). Es una de las técnicas más adecuadas para éste tipo de investigación, su utilidad es de gran importancia ya que ayuda al investigador a organizar y clasificar los conocimientos e ideas del autor que este consultando, permite que el material investigado esté en orden para el momento de utilizar la información, siendo así un gran avance para el desarrollo de la investigación. Su uso en el transcurso de todas las etapas de la investigación fue de gran ayuda para obtener datos de todas las obras consultadas en relación al objeto de estudio y a los objetivos planteados, de igual manera sirvió para la elaboración de las referencias bibliográficas.

Operacionalización de las Variables

Llevando la continuidad del planteamiento del problema y desarrollado el marco teórico, proseguimos con establecer la operacionalización de las variables en estudio. El cual lo interpreta Arias (1999), como: "el proceso mediante el cual se transforma la variable de conceptos abstractos a términos concretos, observables y medibles, es decir, dimensiones e indicadores".

El presente, se desarrolla con un cuadro a partir de los objetivos específicos, variables, indicadores y los instrumentos usados para obtener la información.

A continuación, se presenta el cuadro del sistema de variables:

Cuadro 1

Sistema de Variables

Objetivo General: Analizar comparativamente el sistema tributario venezolano frente al sistema tributario de Chile y Ecuador.

Objetivos Específicos	Variable	Indicadores	Instrumento de Recolección de Datos
Identificar las normas tributarias que regulan el sistema impositivo en Venezuela.	Normas tributarias de Venezuela	<ul style="list-style-type: none"> • Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV). • Código Orgánico Tributario 2014 (COT). • Resolución 32 Sobre La Organización, Atribuciones y Funciones del SENIAT 	Observación documental y el fichaje
Señalar las características del sistema tributario de Chile y Ecuador frente al de Venezuela con base a las fortalezas y las debilidades	Sistema tributario de Venezuela, Chile y Ecuador.	<ul style="list-style-type: none"> • Características del sistema tributario • Tributos utilizados • Incumplimiento Tributario • Ilícitos y sanciones tributarias • Principios del sistema tributario. 	Observación documental y el fichaje
Considerar los elementos que coadyuvan a mejorar el sistema tributario de Venezuela en orden al comparativo de Chile y Ecuador para su eficiencia y eficacia.	Elementos que mejoran el sistema tributario venezolano	Comparación del sistema Tributario de Venezuela, Chile y Ecuador.	Análisis crítico

Fuente: Otaiza (2016)

CAPITULO IV

ANÁLISIS DE RESULTADOS

En este capítulo se presenta el análisis de los resultados de la investigación correspondientes a cada uno de los objetivos específicos, tomando, primeramente, las interrogantes planteadas en el Capítulo I para la presentación de los mismos. Por consiguiente, el primer objetivo planteado en la investigación se desplegó a través de la indagación y análisis de la norma que rige el sistema tributario venezolano desarrollado en el Capítulo II, como bases legales.

Siguiendo este orden, es preciso aclarar que la Administración Tributaria de cada una de estas naciones, se enfrenta a una multiplicidad de condiciones, debiendo responder a ellas para administrar sus sistemas tributarios, por lo tanto, “cada Estado o territorio se diferencia de los restantes tanto por su entorno político y legislativo, como por sus prácticas administrativas y su cultura”. Foro sobre Administración Tributaria (2009).

A continuación, se presenta el desarrollo del segundo objetivo de esta investigación, en la cual se han identificado los sistemas tributarios de Chile y Ecuador, frente al de Venezuela, ampliando la información de la estructura tributaria de cada país, de esta manera al investigar sus características, cómo funciona y principios adoptados, además de su aplicación y cumplimiento de las normas tributarias por las cuales se rigen, se puede plantear un análisis comparativo sobre la eficiencia y las debilidades que se han obtenido como resultado de las diferentes reformas.

Características de los Actuales Sistemas Tributarios en Venezuela, Chile y Ecuador con Base a las Fortalezas y Debilidades

Venezuela: Sistema Tributario

El sistema tributario venezolano se encuentra enmarcado en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela del año 1999, y debe responder a los principios de eficiencia, solvencia, transparencia, responsabilidad y equilibrio, entre otros debiéndose cumplir los mismos para sufragar el gasto público. Con referencia a lo anterior, se crearon impuestos, tasas, contribuciones, directas e indirectas, generales, especiales y otros instrumentos de tributación no petroleros, además de otorgarle potestad tributaria tanto al Poder Nacional como el Estatal y el Municipal.

Si bien es cierto que los tributos coadyuvan al ingreso del estado, también es cierto que muchos impuestos desmotivan al sector productivo, la inversión y al trabajo, además de sumar el hecho de que los mismos no se ven retribuidos en inversiones de infraestructura, salud, educación tal vez por políticas corruptas o intereses de particulares, mal administración o desorganización y falta de control, causa que implica o conlleva a una poca formación de cultura tributaria, creándose un círculo vicioso perjudicial a la calidad de vida de la nación. De allí se deriva la importancia de cuidar la distribución de estos ingresos como lo indica Cancela, (2004):

... no sólo es muy importante que el dinero recaudado a través de impuestos se gaste con el mayor cuidado y eficiencia posibles, igualmente importante es que las cantidades y las maneras de cobrar los impuestos sean las más razonables para los gobernados. Esto es de crucial importancia en un país rico, pero mucho más todavía lo es en un país donde la pobreza campea.
(p. 3)

La autora, acertadamente, piensa que si no existe armonía y equilibrio entre los impuestos que se recaudan y el ingreso que se distribuye, el sector económico se debilitaría a tal punto que el país sufriría un gran colapso

financiero, como prueba de esto tenemos la desproporcionada y creciente economía informal, entre otros ejemplos que menciona en su investigación.

El sistema tributario venezolano fue creado desde un principio para palear el déficit fiscal existente y disponer de medios económicos capaces para sostener al Estado a través de la recaudación sin tomar en cuenta su forma o sistema de gobierno, procurando la justa distribución de la carga, es decir a mayor ingreso mayor impuesto, sin importar credo, raza, edad, nacionalidad, etc., y desde entonces se ha caracterizado por una lucha de intereses, que se pueden distinguir en dos perspectivas distintas, la primera “la carga tributaria es percibida como alta por el contribuyente” y la segunda “la Administración Tributaria considera que es baja y señala que los niveles de evasión y elusión llegan a porcentajes alarmantes.” Cancela, (2004).

Al comparar estas dos tendencias se evidencia un sistema tributario venezolano según Meléndez, (2003):

...nacido de la creación desordenada y desarmónica de tributos, algunas veces contrarios en sus efectos y en otras carentes de concordancia, ha sido coprotagonista, en no pocas ocasiones, de serias distorsiones en otras áreas de la vida nacional y en el mejor de los casos, ha sido un obstáculo en la consecución de los preceptos constitucionales inherentes a la justicia, la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida del pueblo. (p. 3)

Como complemento a esto, se considera el hecho de que no existe en el país un sistema tributario eficiente por haber predominado por mucho tiempo una alta dependencia a la renta del petróleo, cuya consecuencia se visualiza en la poca motivación para crear un conjunto orgánico y eficiente de instrumentos tributaros no petroleros.

A este respecto, Cancela (2004), menciona que:

La inestabilidad y rigidez del ingreso petrolero, y la necesidad creciente de recursos para mantener el aparato del Estado, ha hecho que se incremente la presión tributaria mediante el establecimiento de nuevos tributos diferentes al impuesto sobre la renta, y de fuertes mecanismos de percepción y

retención en la fuente, lo cual origina distorsiones en la determinación total de la carga tributaria. (p. 6)

La actualidad nos muestra que la elevación del nivel de vida del venezolano y la protección de la economía nacional, no han sido un logro del sistema tributario, el cual comprende un conjunto de tributos que carecen de una vinculación lógica entre sí y “sin una conciencia clara de los fines u objetivos fiscales y extrafiscales que ese conjunto de impuestos está llamado a alcanzar” Meléndez, (2003), desvirtuando los preceptos con la creencia errónea de que el gasto es insuficiente porque no se han cobrado los impuestos suficientes a la población.

Chile: Sistema Tributario

El sistema tributario chileno, según la publicación estadounidense Latin Business Chronicle indica que en materia tributaria es el mejor posicionado respecto de América Latina, siendo el país más atractivo para las empresas y ubicándose entre los más destacados para inversión extranjera.

Esto es consecuencia del logro de muchas reformas ocurridas en los últimos veinte años, que permitieron corregir muchas de sus debilidades para encontrarse en contexto internacional como un sistema impositivo que, aunque no es óptimo, es deseable, pues “de algún modo, el sistema tributario ha ido respondiendo a la realidad del país en cada momento histórico.” Cuevas (s/f).

Históricamente Chile, es un país que ha estado a la vanguardia en varios ámbitos del país, y el sistema tributario no es una excepción de ello. A este respecto se mencionan los aspectos más importantes según información extraída de la página web del Servicio de Impuestos Internos:

A partir del año 1995, Chile emprendió un proceso de modernización, en donde comienza a operar el Servicio de Impuestos Internos a través de un sitio web creado para la institución, cambiando radicalmente el sistema tributario chileno, ya que es incorporada tecnología de punta al sistema de operación, facilitando los procesos tributarios y mejorando la relación servicio

- contribuyente. Para el año 2000 se agilizó la relación con los contribuyentes con el desarrollo de nuevas aplicaciones e información en el cual se destacaron la comprobación de timbraje de documentos, situación tributaria, declaración tanto de IVA como de Renta, además de información orientada a facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

El SII en el año 2001 posiciona a Chile a la par con los países más evolucionados al otorgar validez legal a las firmas electrónicas en el ámbito tributario, siendo ésta la clave para el desarrollo del comercio electrónico, además de ello ese mismo año, se implementa un estratégico plan de lucha en contra de la evasión, en las que se establece más de 50 medidas para combatir el fraude fiscal. En el 2002, Se promulga la Ley para la Plataforma de Inversión, se establece la oficina de prevención del fraude fiscal, abocándose a debilitar la capacidad económica y financiera de las redes criminales organizadas, cortando el flujo de ingresos que les permitía continuar con sus operaciones, y por último, se estableció la fiscalía contra el comercio clandestino, el cual persigue y sanciona el ejercicio clandestino del comercio y la industria.

Para el año 2004, se crean nuevos planes de fiscalización, para incrementar los niveles de cumplimiento de los contribuyentes, aumentándose la dotación de fiscalizadores, profesionales y técnicos para la planificación, apoyo y control de los programas de fiscalización y recursos físicos asociados a ellos.

La Administración Tributaria de Chile está conformada por tres instituciones: la primera, es el Servicio de Impuestos Internos (SII) que se encarga de fiscalizar todos los impuestos internos de la nación además de facilitar y fiscalizar el cumplimiento tributario, seguidamente se tiene el Servicio Nacional de Aduanas (SNA), que se encarga de administrar y fiscalizar los impuestos aduaneros y por último la Tesorería General de la República encargada de recaudar y cobrar los tributos y créditos del sector público, pagar las obligaciones fiscales y administrar los recursos financieros para el

funcionamiento del Estado, contribuyendo, de este modo, al desarrollo de Chile.

Dentro de este marco, el actual sistema tributario de Chile, satisface los objetivos económicos y administrativos de la nación, contando con un reducido número de impuestos directos e indirectos de alto rendimiento que financian casi el 80% del gasto público, valga acotar que estos impuestos están establecidos en la Constitución por lo que no se aplican de manera arbitraria.

Desde la perspectiva más general, su estructura impositiva es eficiente, con un fortalecido cumplimiento tributario, fomentando el desarrollo económico de Chile y su gente, a través del uso intensivo de las nuevas tecnologías de la información y de las comunicaciones, tanto para mejorar la atención como para promover sus principios de transparencia y probidad, teniendo una carga tributaria superior respecto de países latinoamericanos, como lo refieren Jorratt y Serra (2000):

Chile, sin considerar seguridad social, se ubica por debajo de la carga tributaria de los países desarrollados y por encima de la carga tributaria de la mayoría de los países de Latinoamérica. Al considerar la seguridad social, Chile se ubica en un nivel medio dentro de Latinoamérica.

Cabe considerar, por otra parte, que aunque Chile es evidentemente una economía que va en vías de desarrollo, la cual ha aplicado eficientemente sus políticas fiscales para mejorar el sistema tributario existente en su región, el mismo aún no se considera a tal efecto, un país con un “sistema tributario óptimo”, por presentar ciertos elementos particulares, en lo que se debe enfocar para mejorar cada día, tal como lo indica el referido autor:

Aún persisten una serie de situaciones particulares que ocasionan ineficiencias; existe una marcada inequidad en el tratamiento tributario de las rentas del capital y del trabajo; y, por sobre todo, hay mucho por hacer en cuanto a la simplificación de la estructura tributaria, particularmente en relación con el Impuesto a la Renta, que es la mayor fuente de complejidad de nuestro sistema tributario. (p. 2)

Dentro de este orden de ideas, Chile como cualquier otro país posee debilidades en su sistema tributario, tales como las que indica la Fundación Chile-España (s/f) en su artículo “Un punto de vista sobre el sistema fiscal chileno”, las cuales se mencionan a continuación:

1. Complejidad y situaciones de importante carga fiscal derivada del mecanismo de interrelación entre el Impuesto de Primera Categoría (Impuesto sobre Sociedades) y el Impuesto Adicional (Impuesto del accionista no residente) o Impuesto sobre la Renta (Impuesto del accionista residente), que afectan al inversor no residente.
2. No explota suficientemente las ventajas del país para convertirse en plataforma de inversiones en el exterior, específicamente en Sudamérica. (p. 2)

Ecuador: Sistema Tributario

En Ecuador, la política fiscal se caracterizaba por una fuerte dependencia del financiamiento proveniente de los ingresos petroleros, generando déficit en la economía por la volatilidad de precio de este producto y obligando a recurrir al endeudamiento interno y externo para estabilizar el presupuesto del Estado, destinando gran parte de los ingresos al pago de estos compromisos.

En relación con la historia tributaria ecuatoriana, tiene sus antecedentes desde la Colonia en el siglo XVI con impuestos a los indios, el diezmo y el estanco al aguardiente. En la década de los 30 Ecuador entra en el primer siglo del país como república y en los 40 se creó el sistema tributario, para la década de los 50 y 60 comienza el proceso de consolidación de la tributación directa y en los 70 surge la euforia petrolera, el cual genera un alivio tributario y comienza la evolución de imposición directa. Más tarde, en la década de los 80 enfrenta un declive petrolero con crisis de la deuda y reformas promovidas por la intervención del FMI, para los 90 existe un ambiente de inestabilidad económica y se crea el Servicio de Rentas Internas (SRI).

Para los inicios del siglo XXI Ecuador se dolariza, existe un incremento en el precio del petróleo y se renegocia la deuda externa con una profunda

reforma fiscal. Desde entonces el sistema tributario ha sufrido múltiples variaciones debido a la aplicación de un nuevo modelo de política tributaria, establecida en la actual constitución.

En lo referente al sistema tributario ecuatoriano, se ha tenido como principal fin procurar a través de la base de la estructura impositiva, una disminución de las desigualdades y mayor justicia social, de acuerdo a la Ley Reformativa para la equidad tributaria en el Ecuador promulgada en el año 2007. Desde allí que, el gobierno de Ecuador en la actualidad, se ha orientado a reforzar su sistema tributario como lo han hecho los países desarrollados, a través del IVA y el impuesto a la renta, incrementando a casi el 80% de los ingresos no petroleros, como lo indica Roca (2009) “De lo dicho, resulta que Ecuador ha realizado un esfuerzo importante por aumentar sus ingresos tributarios y, con ello, ha reducido su dependencia de los ingresos petroleros”, sin embargo, pese a este esfuerzo, la presión tributaria se encuentra por debajo de su capacidad tributaria (recaudación potencial).

Debe señalarse que, las leyes tributarias tienen su fundamento en la Constitución Política de la República del Ecuador (2008), estableciendo como principios rectores del régimen tributario de acuerdo al artículo 300 la Generalidad, Progresividad, Eficiencia, Simplicidad administrativa, Equidad, Irretroactividad, Transparencia y Suficiencia recaudatoria, las mismas que están reguladas a través del Código Orgánico Tributario y la Codificación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (2004), Resoluciones y Circulares.

En esta perspectiva, el sistema tributario se basa en un conjunto de impuestos que son exigidos por la Ley y administrados por el Servicio de Rentas Internas (SRI) y otras instituciones de carácter nacional, provincial y municipal, es decir, los impuestos se recaudan por el gobierno central y autoridades municipales los cuales persiguen como objetivo el Presupuesto General de Estado.

Por otro lado, “las normas tributarias establecen que toda actividad económica está en la obligación de contribuir con el Estado a través del pago de sus impuestos.” Sarmiento (2007, p. 5) y la Constitución Política promulga que se deben priorizar los impuestos directos, sin embargo, de acuerdo a la evolución de la realidad son los impuestos indirectos los que generan la mayor cantidad de recursos al Estado.

Breve Descripción de los Actuales Tributos en Venezuela, Chile y Ecuador:

Tributos en Venezuela

En Venezuela los impuestos pueden ser nacionales, estatales y municipales, tal como se establece en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2000).

Los impuestos nacionales están establecidos por el gobierno nacional y recaudados por la máxima autoridad tributaria que es el Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). Los impuestos estatales son los que recaudan cada estado y los municipales son los impuestos establecidos por cada municipio a través del Servicio Autónomo Municipal de la Administración Tributaria (SAMAT).

1. Impuestos nacionales:

Los impuestos nacionales son emitidos por el Ejecutivo Nacional y discutidos y aprobados por la Asamblea Nacional, estos impuestos van dirigidos al gasto público de salud, vivienda, seguridad, educación, construcciones de infraestructuras entre otros. Son impuestos nacionales los siguientes:

1.1. Impuesto Sobre La Renta (ISLR):

Se estableció en Venezuela desde el año 1943 y de acuerdo a su ley, establece que toda persona natural o jurídica, residente o domiciliada en Venezuela, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen. Este es un impuesto obligatorio que se paga anualmente sobre los enriquecimientos

netos y disponibles obtenidos en dinero o especie percibidos durante el año anterior. Se debe declarar y pagar en los primeros tres meses siguientes al cierre del ejercicio fiscal.

Su alícuota está representada por la tarifa número 1, aplicada a personas naturales desde 6% a 34%, la Tarifa 2, se aplica a las compañías anónimas y va desde 15% a 34% y la Tarifa 3 con una tasa de 60% para regalías mineras y 50% para empresas petroleras. El ISLR, constituye uno de los instrumentos de mayor obtención de ingresos no petroleros por parte del Estado Venezolano.

1.2. Impuesto al Valor Agregado (IVA):

Este es un impuesto que se aplica a la venta de productos y prestación de servicios. Comenzó a regir en Venezuela a partir del año 1975, en 1999 toma el nombre de IVA. Actualmente se grava el 12% de la base imponible y debe ser declarado y pagado mensualmente, en el caso de que se emitan facturas. El Artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado indica que:

Grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, según se especifica en esta Ley, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponibles en esta Ley. (p.2)

Para el año 2012 el I.V.A., representó el 6,77% del PIB (OCDE), siendo una de las tasas más bajas de América Latina. En Venezuela el I.V.A., posee una baja productividad y una reducida capacidad de recaudación tal vez por el gran número de exenciones y exoneraciones además de un alto nivel de incumplimiento.

1.3. Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras:

Este es un impuesto competente al poder público nacional que grava las grandes transacciones financieras de personas naturales y jurídicas calificadas como sujetos pasivos especiales, en el que se cancelaban el 0,75% por transacciones bancarias.

1.4. Impuesto Sobre Sucesiones y Donaciones:

Este es un impuesto establecido a las transmisiones gratuitas de derechos por causa de muerte o por actos entre vivos de acuerdo a la Ley de Impuesto Sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos.

1.5. Impuestos Especiales:

También existen en Venezuela impuestos de carácter especial tales como: Impuesto sobre el alcohol y especies alcohólicas, impuesto sobre cigarrillos y manufacturadas de tabaco, impuestos por la renta nacional de fosforo, impuestos sobre hidrocarburos y mina.

2. Impuestos Estadales:

Los impuestos estadales están conformados por todos aquellos ingresos que percibe el estado mediante venta de estampillas, timbres fiscales, papel sellado, peajes entre otros.

3. Impuestos Municipales:

Estos son tributos establecidos por los municipios de todos los estados a través de un organismo descentralizado llamado Servicio Autónomo Municipal de la Administración Tributaria (SAMAT), tales como tasas por el uso de sus bienes o servicios, tasas administrativas por licencias o autorizaciones, impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, impuesto sobre inmuebles urbanos, vehículos, espectáculos públicos, juegos y apuestas lícitas, propaganda y publicidad comercial, entre otros

Tributos en Chile

En Chile, existen dos categorías de tributos por así decirle, los cuales se definen en Impuestos del Gobierno Central e Impuestos de Gobiernos Locales (Municipios).

Como impuestos dentro del Gobierno Central tenemos:

1. Impuesto a la Renta:

Al igual que en la mayoría de los sistemas tributarios de otros países, Chile aplica el impuesto a la renta, sin embargo, se recauda relativamente poco representando solamente un 4,7% del PIB. El tipo general aplicable es una alícuota de un 17% y para los no residentes, gravados con el Impuesto Adicional, el tipo básico es del 35%, en calidad de impuesto único.(OCDE)

El mismo se divide en tres figuras; primeramente, tenemos el Impuesto a la Renta de las Empresas el cual grava las rentas provenientes del capital obtenidas por las empresas de todos los sectores económicos denominado “Impuesto de Primera Categoría”. Sigue el Impuesto a la Renta de las Personas Naturales residentes en el país, el cual se configura en dos gravámenes el Impuesto Único de Segunda Categoría y el Impuesto Global Complementario.

(a) El primero, grava las rentas provenientes de una actividad laboral ejercida por una persona en forma dependiente, tales como sueldos, salarios, pensiones entre otras, bajo la modalidad de trabajo dependiente, declarándose y pagándose mensualmente. (b) La segunda grava todas las rentas ganadas por una persona natural residente, siempre que éstas no provengan exclusivamente de una actividad laboral dependiente, por ejemplo, rentas obtenidas por el ejercicio de actividades laborales independientes, actividades empresariales en calidad de socio, accionista o dueño de empresa, por retornos en inversiones financieras, etc. (c) por último existe Impuesto a la Renta de No Residentes que afecta a las

personas naturales o jurídicas que no tienen residencia ni domicilio en Chile.

En líneas generales, el Impuesto a la Renta en Chile está conceptualmente bien concebido: Evita la doble tributación a través de la integración de impuestos; es de base amplia; aplica un criterio de renta global, que es esencial para que exista equidad horizontal; y tiene suficientes incentivos al ahorro y la inversión. Sin embargo, es bastante complejo lo que dificulta su administración, especialmente la fiscalización, y aumenta el costo de cumplimiento de los contribuyentes. Su participación en la recaudación total es relativamente baja, la tendencia ha sido aumentar la recaudación de los impuestos indirectos (IVA) y rebajar las tasas de los impuestos directos (RENTA).

2. Impuesto al Valor Agregado (IVA):

En Chile el IVA tiene un largo proceso evolutivo desde el año 1920. En términos de lo que se recauda por cada tipo de tributo, Chile es uno de los países que se destaca por impuestos internos al consumo, por ejemplo para el año 2012 el I.V.A., representó el 20% del total del PIB, siendo actualmente la tercera nación de América Latina y el Caribe con I.V.A., más alto con una tasa general de 19% que grava las operaciones de compraventa de bienes y la prestación de servicios de la economía. (OCDE)

El impuesto es aplicado a los bienes y servicios tributables que son consumidos domésticamente, ya sean importados o producidos al interior del país, y en general contempla limitadas exenciones, principalmente en el área de los servicios personales, y además se halla complementado con tasas especiales aplicadas sobre ciertos consumos.

Para Chile el I.V.A., es de gran importancia por la fuente de recursos que genera al fisco, además de la simplicidad de su funcionamiento, las pocas exenciones y la baja tasa de evasión, considerándose como el

tributo más relevante del país. El mismo se logró emigrar desde el impuesto cascada en un principio hacia el impuesto al valor agregado ya que el primero distorsiona los precios de los productos, encareciendo aquellos que en su elaboración requieren de más etapas productivas.

El IVA en cambio es un impuesto neutral, puesto que grava con la misma tasa efectiva a todos los bienes y servicios consumidos.

3. Existen además otros impuestos a nivel de gobierno central de carácter especial tal como:

3.1. Impuesto a los Productos Suntuarios: Este impuesto están contemplados los artículos de oro, platino y marfil, joyas, pieles, armas de aire o gas, pirotecnia entre otros calificados como finos.

3.2. Impuesto a las Bebidas Alcohólicas, Alcohólicas y Productos Similares: Se aplica a la venta o importación de bebidas alcohólicas, alcohólicas y productos similares el cual paga un impuesto adicional al IVA.

3.3. Impuesto a los Tabacos.

3.4. Impuestos a los Combustibles.

3.5. Impuesto a los Actos Jurídicos.

3.6. Impuesto a los Juegos de Azar.

3.7. Impuesto al Comercio Exterior.

Fuente: Cantallops, Jorratt y Scherman (2007)

Los impuestos a nivel de Gobiernos Locales tenemos:

El Impuesto Territorial, Impuestos a la circulación de vehículos, Patentes municipales, Impuesto a la transferencia de vehículos usados, Impuesto Especial a la Renta de Casinos de Juego.

Tributos en Ecuador

En el Ecuador el tributo comenzó con la imposición del gravamen percibido por el Estado denominado contribución de indígenas, el mismo se mantuvo desde 1830 a 1859 y consistía, en que todo indígena hombre, definido así por los colonizadores debía pagar el impuesto. Blacio (s/f)

El régimen ecuatoriano establece que los tributos competen al gobierno central, los gobiernos locales y algunas entidades que los administran para fines específicos en potestad de una Ley que se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, progresividad, proporcionalidad, irretroactividad y suficiencia recaudatoria a fin de cubrir las necesidades del Estado. En Ecuador existe una prevalencia en cuanto a los impuestos indirectos con un promedio del 2008 al 2012 de 57,36% y un 42,64% en promedio de impuestos directos. OCDE (2012)

Los impuestos recaudados en Ecuador según Boada (2015), en su artículo “Los tributos y su recaudación” son los siguientes:

1. Impuesto al Valor Agregado (IVA):

Fue introducido en el año 1989 en el Ecuador, actualmente se rige por la Ley de Régimen Tributario Interno del 2007. Este impuesto grava a la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, y al valor de los servicios prestados. Debe ser declarado y pagado en usualmente forma mensual, y se grava el 12% y 0%. El I.V.A., se ha convertido en el mayor ingreso no petrolero para el gobierno de Ecuador, con mayor grado de contribución al total de la recaudación nacional, ocupando el primer lugar con el 47,41% del total recaudado para el año 2012. OCDE (2012)

2. Impuesto a la Renta (IR):

Este impuesto se relaciona con la renta global que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras. Se debe cancelar sobre los ingresos o rentas, producto de actividades personales, comerciales, industriales, agrícolas, y en general actividades económicas. Se empezó a aplicar desde la época petrolera en los años 1970.

Posee una tarifa de entre 0% y 35% para personas naturales y fija del 25% para la mayoría de las personas jurídicas exceptuando las empresas petroleras. La carga tributaria del ISLR del país actualmente se ubica en 13,6%, de acuerdo al Centro de Estudios Fiscales, una de las más bajas de América Latina, siendo el segundo rubro con mayor representación en materia tributaria en el Ecuador.

3. Impuesto a los Consumos Especiales (ICE): Es un impuesto que grava el consumo de determinados bienes que no forman parte de la canasta familiar, y que más bien su consumo involucra un carácter socialmente dañino y costoso para la sociedad, o aquellos cuyas demandas presentan inelasticidad ante el precio.
4. Adicionalmente a los impuestos antes mencionados, la Normativa Tributaria del Ecuador prevé la existencia de principalmente tres impuestos fiscales: A la Salida de Divisas, a las Herencias, Legados y Donaciones y la Propiedad Vehicular. De igual forma posee otros impuestos como el Impuesto a las Tierras Rurales, Impuesto a los Activos Financieros en el exterior, Impuesto a los ingresos Extraordinarios, Impuestos a las Mineras e Impuestos al Fomento Ambiental.

Régimen Sancionatorio e Incumplimiento Tributario en Venezuela, Chile y Ecuador

Venezuela

I. Incumplimiento Tributario:

Un sistema tributario moderno busca dentro de sus objetivos promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, en este sentido Venezuela ha tratado de alcanzar el mismo objetivo, sin tener resultados exitosos, debido a las estrategias poco efectivas utilizadas en nuestro medio.

Una de las razones en las que concuerdan más autores, es que el gasto público venezolano se ha financiado casi exclusivamente por la actividad petrolera, por lo que la recaudación y el pago de impuestos han pasado a un segundo plano. En Venezuela, según García (2007)

La debilidad de los mecanismos de coacción y la falta de una estructura de incentivos atentaban contra cualquier actitud de compromiso y contribución de los contribuyentes para con las obligaciones tributarias previstas en las leyes, erigiéndose la evasión y la elusión como conductas legítimamente aceptadas en el imaginario social. (p. 2)

Por otro lado, la autora Cancela (2004), confirma que la evasión en Venezuela “es un aspecto relacionado con la percepción de la carga tributaria y al mismo tiempo relacionada con la administración de los recursos por parte del Estado.” Ella indica que, el contribuyente posee una obligación con el Estado de pagar sus impuestos, sin embargo, “éste no tiene una compensación económica directa para el contribuyente. Es decir, usted debe pagar el tributo y punto.”

Esta aseveración va en contra del objetivo principal del tributo, el cual ...se origina como consecuencia del fruto del trabajo en su definición más amplia, por lo que se paga como resultado de las rentas obtenidas por el contribuyente, y si se está en la obligación de mantener al Estado por esta vía, también debe existir una contraprestación, al menos indirecta, por parte del Estado, para quien paga sus tributos”. Cancela (2004)

En Venezuela no existe información directa del destino final de lo recaudado, por lo que el contribuyente no percibe en la mayoría de los casos la contraprestación de la contribución.

Debido a que el impuesto es una sustracción del ingreso del contribuyente, este requiere para su pago de información relacionada con la necesidad del gasto público y de la inversión de los recursos, como medida orientada a evitar la resistencia a la extracción impositiva, enfoque diferente a las medidas de sancionabilidad de la conducta, sobre todo a las del incumplimiento de deberes formales, que ha traído como consecuencia un incremento de la corrupción y de los costos de administración del impuesto. Esto tiene como fundamento que el contribuyente perciba el beneficio propio del pago del impuesto, de esa forma se evita que asuma conductas de evasión o elusión, o conductas propias de la llamada economía de opción, como por ejemplo, cambiar de trabajo y/o cambiar de hábitos de consumo, que llevaría a la remoción legal del impuesto. (García, 2007)

II. Ilícitos y Sanciones Tributarias:

En Venezuela, los ilícitos tributarios de acuerdo al Código Orgánico Tributario (2014) se establecen en cuatro tipos genéricos y a su vez se subclasifican “de acuerdo a la conducta que da origen a las diferentes sanciones atendiendo al bien jurídicamente tutelado y a la gravedad del ilícito”.

Según lo previsto en el Capítulo II del Código Orgánico Tributario (2014) los ilícitos son:

- 1) Ilícitos Formales originados por el incumplimiento de los siguientes deberes:
 - a. Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas.
 - b. Emitir o exigir comprobantes.
 - c. Llevar libros o registros contables o especiales.
 - d. Presentar declaraciones y comunicaciones.
 - e. Permitir el control de la Administración Tributaria.
 - f. Informar y comparecer ante la Administración Tributaria.

- g. Acatar la órdenes dela Administración Tributaria, dictadas en uso de sus facultades legales, y
 - h. Cualquier otro contenido en este Código, en las leyes especiales, sus reglamentaciones o disposiciones generales de organismos competentes.
- 2) Ilícitos Materiales los cuales constituyen:
- a. El retraso u omisión en el pago de tributos o de sus porciones.
 - b. El retraso u omisión en el pago de anticipos.
 - c. El incumplimiento de la obligación de retener o percibir.
 - d. La obtención de devoluciones o reintegros indebidos.
- 3) Ilícitos Relativos a Especies Gravadas y Fiscales:
- a. Ejercer la industria o importación de especies gravadas sin la debida autorización dela Administración Tributaria Nacional.
 - b. Comercializar o expender en el territorio nacional especies gravadas destinadas a la exportación o al consumo en zonas francas, puertos libres u otros territorios sometidos a régimen aduanero especial.
 - c. Expende especies fiscales, aunque sean de lícita circulación, sin autorización por parte dela Administración Tributaria.
 - d. Comercializar o expender especies gravadas, aunque sean de lícita circulación, sin autorización por parte de la Administración Tributaria.
 - e. Producir, comercializar o expender especies fiscales o gravadas sin haber renovado la autorización otorgada por la Administración Tributaria.
 - f. Efectuar sin la debida autorización, modificaciones o transformaciones capaces de alterar las características, índole o naturaleza de las industrias, establecimientos, negocios y expendios de especies gravadas.
 - g. Circular, comercializar, distribuir o expender de especies gravadas que no cumplan los requisitos legales para su elaboración o producción, así como aquellas de procedencia ilegal o estén adulteradas.
 - h. Comercializar o expender especies gravadas sin las guías u otros documentos de amparo previstos en la Ley, o que estén amparadas en guías o documentos falsos o alterados.
 - i. Circular especies gravadas que carezcan de etiquetas, marquillas, timbres, sellos, cápsulas, bandas u otros aditamentos o éstos sean falsos o hubiesen sido

- alterados en cualquier forma, o no hubiesen sido aprobados por la Administración Tributaria.
- j. Exender especies gravadas a establecimientos o personas no autorizados para su comercialización o expendio.
 - k. Vender especies fiscales sin valor facial.
 - l. Ocultar, acaparar, o negar injustificadamente las planillas, los formatos, formularios o especies fiscales.
- 4) Ilícitos Sancionados con Penas Restrictivas de Libertad:
- a. La defraudación tributaria.
 - b. La falta de enteramiento de anticipos por parte de los agentes de retención o percepción.
 - c. La divulgación o el uso personal o indebido de la información confidencial proporcionada por terceros independientes que afecte o pueda afectar su posición competitiva, por parte de los funcionarios o empleados públicos, sujetos pasivos y sus representantes, autoridades judiciales y cualquier otra persona que tuviese acceso a dicha información. COT (2014)

Las sanciones utilizadas en la República Bolivariana de Venezuela son aplicadas por la Administración Tributaria, salvo las penas restrictivas de libertad y estas según el Art. 94 COT son:

- ✓ Prisión.
- ✓ Multa.
- ✓ Comiso y destrucción de los efectos materiales objeto del ilícito o utilizados para cometerlo.
- ✓ Clausura temporal del establecimiento.
- ✓ Inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones.
- ✓ Suspensión o revocación del registro y autorización de industrias y expendios de especies gravadas y fiscales

Chile

1. Incumplimiento Tributario:

El incumplimiento tributario en Chile es bajo, pues según Arellano y Corbo, (2013), "Existe una cultura de cumplimiento relativamente alta,

simplicidad e incorporación de nuevas tecnologías.” La cultura tributaria y el combate a la evasión en Chile son un activo para el país, además cuentan con suficiente información y uso de tecnologías que facilitan al contribuyente realizar sus declaraciones.

A modo de ejemplo Jorratt y Serra (2000), sostiene que,

En Chile el SII introdujo en el año 1992 cambios en el mecanismo de reclamos ante las denuncias por infracciones, unificando criterios para aplicar las sanciones sobre la base de tipo de infracción, reincidencia y gravedad de la falta. Como consecuencia, en la actualidad el contribuyente sabe en un plazo breve cuál es la sanción que le corresponde y puede obtener la condonación automática y normada si reconoce la infracción y cumple con una serie de indicadores de buen comportamiento, conforme lo indica el Código Tributario Chileno. Esto ha significado que los reclamos disminuyan de un 80% a un 10% de las infracciones cursadas por los fiscalizadores, y que el tiempo promedio dedicado al proceso respectivo se reduzca de 180 días a solo 20.(p. 54)

Por otro lado, a nivel internacional el cumplimiento tributario específicamente del IVA en Chile aparece en un nivel por sobre varios otros países del mundo, mostrando la mejor tasa de cumplimiento de toda Latinoamérica. (Jorratt y Serra, 2000)

2. Ilícitos y Sanciones Tributarias:

En relación al tema de los ilícitos y evasión tributaria, en una encuesta aplicada sobre muestras de 300 contribuyentes para determinar la evasión según la opinión de los contribuyentes se reveló que el Chile los contribuyentes mayoritariamente consideran un delito grave la evasión tributaria y una competencia desleal respecto de aquellos que no evaden. Al mismo tiempo, existe una opinión favorable hacia un mayor control de la evasión de impuestos y hacia la existencia de sanciones para aquellos que incurren en este delito.

Las sanciones tributarias establecidas en Chile, se rigen por el artículo 97 de Código Tributario, y estos se indican a continuación:

1. El retardo u omisión en la presentación de declaraciones, informes o solicitudes referidos a operaciones realizadas o antecedentes relacionados con terceras personas, se aplicarán las multas de una unidad tributaria mensual a una unidad tributaria anual.
2. El retardo u omisión en la presentación de declaraciones o informes, que constituyan la base inmediata para la determinación o liquidación de un impuesto, con multa de 10% de los impuestos que resulten de la liquidación, siempre que dicho retardo u omisión no sea superior a 5 meses.
3. La declaración incompleta o errónea, la omisión de balances o documentos anexos a la declaración o la presentación incompleta de éstos que puedan inducir a la liquidación de un impuesto inferior al que corresponda, con multa del 5% al 20% de las diferencias de impuesto que resultaren.
4. Las declaraciones maliciosamente incompletas o falsas que puedan inducir a la liquidación de un impuesto inferior al que corresponda o el empleo de otros procedimientos dolosos encaminados a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones realizadas o a burlar el impuesto, con multa del 50% al 300% del valor del tributo eludido y con presidio menor en sus grado medio a máximo.
5. La omisión maliciosa de declaraciones exigidas por las leyes tributarias para la determinación o liquidación de un impuesto, en que incurran el contribuyente o su representante, y los gerentes y administradores de personas jurídicas o los socios que tengan el uso de la razón social, con multa del 50% al 300% del impuesto que se trata de eludir y con presidio menor en sus grados medio a máximo.
6. La no exhibición de libros de contabilidad o de libros auxiliares y otros documentos exigidos por el Director o el Director Regional de acuerdo con las disposiciones legales, la oposición al examen de los mismos o a la inspección de establecimientos de comercio, agrícola, industriales o mineros, o el acto de entorpecer en cualquiera forma la fiscalización ejercida en conformidad a la ley, con multa de una unidad tributaria mensual a una unidad tributaria anual.
7. El hecho de no llevar la contabilidad o los libros auxiliares exigidos por el Director o el Director Regional de acuerdo con las disposiciones legales, o de mantenerlos atrasados, o de llevarlos en forma distinta a la ordenada o autorizada por la ley, y siempre que no se dé cumplimiento a las obligaciones respectivas dentro del plazo que señale el Servicio, que no podrá ser inferior a diez días, con multa de una unidad tributaria mensual a una unidad tributaria anual.

8. El comercio ejercido a sabiendas sobre mercaderías, valores o especies de cualquiera naturaleza sin que se hayan cumplido las exigencias legales relativas a la declaración y pago de los impuestos que graven su producción o comercio, con multa del 50% al 300% de los impuestos eludidos y con presidio o relegación menores en su grado medio.
9. El ejercicio efectivamente clandestino del comercio o de la industria con multa del 30% de una unidad tributaria anual a cinco unidades tributarias anuales, además, con el comiso de los productos e instalaciones de fabricación y envases respectivos.
10. El no otorgamiento de guías de despacho, de facturas, notas de débito, notas de crédito o boletas en los casos y en la forma exigidos por las leyes, con multas del cincuenta por ciento al quinientos por ciento del monto de la operación, con un mínimo de 2 unidades tributarias mensuales y un máximo de 40 unidades tributarias anuales.
11. El retardo en enterar en Tesorería impuestos sujetos a retención o recargo, con multa de un diez por ciento de los impuestos adeudados.
12. La reapertura de un establecimiento comercial o industrial o de la sección que corresponda con violación de una clausura impuesta por el Servicio, con multa del 20% de una unidad tributaria anual a dos unidades tributarias anuales y con presidio o relegación menor en su grado medio.
13. La destrucción o alteración de los sellos o cerraduras puestos por el Servicio, con multa de media unidad tributaria anual a cuatro unidades tributarias anuales y con presidio menor en su grado medio.
14. La sustracción, ocultación o enajenación de especies que queden retenidas en poder del presunto infractor, en caso que se hayan adoptado medidas, conservativas, con multa de media unidad tributaria anual a cuatro unidades tributarias anuales y con presidio menor en su grado medio.
15. El incumplimiento de cualquiera de las obligaciones establecidas en los artículos 34° y 60° inciso penúltimo, con una multa de 20% al 100% de una unidad tributaria anual.
16. La pérdida o inutilización no fortuita de los libros de contabilidad o documentos que sirvan para acreditar las anotaciones contables o que estén relacionados con las actividades afectas a cualquier impuesto.
17. La movilización o traslado de bienes corporales muebles realizado en vehículos destinados al transporte de carga sin la correspondiente guía de despacho o factura, otorgada en la

forma exigida por las leyes, será sancionado con una multa del 10% al 200% de una unidad tributaria anual.

18. Los que compren y vendan fajas de control de impuestos o entradas a espectáculos públicos en forma ilícita, serán sancionados con multa de uno a diez unidades tributarias anuales y con presidio menor en su grado medio.
19. El incumplimiento de la obligación de exigir el otorgamiento de la factura o boleta en su caso, y de retirarla del local o establecimiento del emisor, será sancionado con multa de hasta una unidad tributaria mensual en el caso de las boletas y de hasta veinte unidades tributarias mensuales en el caso de facturas.
20. La deducción como gasto o uso del crédito fiscal que efectúen, en forma reiterada, los contribuyentes del impuesto de Primera Categoría de la Ley de la Renta, con multa de hasta el 200% de todos los impuestos que deberían haberse enterado en arcas fiscales.
21. La no comparecencia injustificada ante el Servicio, a un segundo requerimiento notificado al contribuyente, con una multa de una unidad tributaria mensual a una unidad tributaria anual.
22. El que maliciosamente utilizare los cuños verdaderos u otros medios tecnológicos de autorización del Servicio para defraudar al Fisco, será sancionado con pena de presidio menor en su grado medio a máximo y una multa de hasta seis unidades tributarias anuales.
23. El que maliciosamente proporcionare datos o antecedentes falsos en la declaración inicial de actividades o en sus modificaciones o en las declaraciones exigidas con el objeto de obtener autorización de documentación tributaria, será sancionado con la pena de presidio menor en su grado máximo y con multa de hasta ocho unidades tributarias anuales.
24. Los contribuyentes de los impuestos establecidos en la Ley sobre Impuesto a la Renta, que dolosamente reciban contraprestaciones de las instituciones a las cuales efectúen donaciones, o simulen una donación, en ambos casos, de aquellas que otorgan algún tipo de beneficio tributario que implique en definitiva un menor pago de algunos de los impuestos referidos, serán sancionados con la pena de presidio menor en sus grados mínimo a medio.
25. El que actúe como usuario de las Zonas Francas establecidas por ley, sin tener la habilitación correspondiente, o teniéndola, la haya utilizado con la finalidad de defraudar al Fisco, será sancionado con una multa de hasta ocho Unidades Tributarias Anuales y con presidio menor en sus grados medio a máximo.

26. La venta o abastecimiento clandestinos de gas natural comprimido o gas licuado de petróleo para consumo vehicular, entendiéndose por tal aquellas realizadas por personas que no cuenten con las autorizaciones establecidas, será penado con presidio menor en su grado mínimo a medio y una multa de hasta cuarenta unidades tributarias anuales.

Para Chile, la reducción de la evasión es prioridad, pues con ello se contribuye a aumentar la eficiencia y equidad horizontal en el esquema tributario existente.

Ecuador

I. Incumplimiento Tributario:

En Ecuador la falta de cultura tributaria viene dada por la desconfianza que representaba la insuficiente contraprestación de los pagos de impuestos o los procesos engorrosos a los cuales los contribuyentes no estaban dispuestos a realizar a pesar de su carácter de obligatoriedad.

Sin embargo, Sarmiento (2007) sostiene que desde el año 2000 el Ecuador entró en un cambio profundo de reformas tributarias en las que se eliminaron impuestos ineficientes, es decir que costaban más recaudarlos que el beneficio que brindaban, y se mejoró la normativa de los tributos vigentes, pero al mismo tiempo se incorporaron otros más efectivos y eficientes.

Esto trajo como consecuencia un cambio sustancial encaminado a disminuir la evasión fiscal con procesos de control exhaustivos y al mismo tiempo de socialización de la normativa a todos los niveles, por lo que la aceptación a cumplir con las obligaciones tributarias gracias a la información obtenida y a la facilidad para su cumplimiento fue un logro palpable.

Sarmiento (2007) opina que el cumplimiento fiscal consciente y la voluntad de tributar se denominan “Cultura Tributaria” y esto ha sido el factor primordial para el logro de las metas establecidas por los organismos de control tributario considerando que un 80% de las actividades económicas de Ecuador son realizadas por pequeñas y medianas empresas y negocios. “Este

comportamiento ha sido la consecuencia de las cuentas claras con respecto del destino de los tributos en nuestro país.”(p. 13)

II. Ilícitos y Sanciones Tributarias:

Para lograr cambiar la cultura tributaria en Ecuador, la Administración Tributaria además de establecer estrategias en la implementación de impuestos más eficientes, se enfocó en un régimen sancionatorio drástico que apoyara la ejecución de acciones por parte del ciudadano ecuatoriano.

Las sanciones tributarias, poseen varias distinciones unas de otras, que pasa por aspectos relativos a la gravedad de la infracción, a la graduación de las penas, al órgano competente para imponerlas, o al sector del ordenamiento; mas, el criterio teórico principal es el clasificar las sanciones en función del bien jurídico al que afectan, identificándolas en pecuniarias, privativas de derechos y privativas de libertad. Aneiros, (2008).

El artículo 315 de Código Orgánico Tributario de Ecuador, describe las clases de infracciones tributarias para efectos de su juzgamiento y sanción, estas se clasifican en defraudaciones; contravenciones; siendo las violaciones de normas adjetivas o el incumplimiento de deberes formales, constantes en las disposiciones legales. y faltas reglamentarias; Constituyendo falta reglamentaria la violación de reglamentos o normas secundarias de obligatoriedad general, que no se encuentren comprendidas en la tipificación de delitos o contravenciones. Instructivo Para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias.

Adicionalmente el artículo 315 del COT cita las siguientes infracciones multa; clausura del establecimiento o negocio; suspensión de actividades; decomiso; incautación definitiva; suspensión o cancelación de inscripciones en los registros públicos; suspensión o cancelación de patentes y autorizaciones; suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos; prisión; y, reclusión menor ordinaria.

Comparativa de los Sistemas tributarios en función de los principios para un Sistema Tributario Óptimo

Los gobiernos de Chile, Ecuador y Venezuela, han tratado de introducir en su marco legal y constitucional, un sistema tributario que se acerque más a un “sistema ideal”, el cual le permita realizar sus funciones y afrontar sus gastos, optimizando los instrumentos tributarios existentes en la economía nacional, de modo de obtener progresos eficientes y equitativos para responder a las crecientes demandas del Estado, sin embargo, es conveniente indicar que todos no han tenido el mismo éxito.

Chile, a diferencia de Venezuela y Ecuador, satisface los objetivos de un sistema impositivo deseable, además de encontrarse en un rango medio a nivel internacional respecto de la presión tributaria, sin embargo, posee muchas debilidades que busca mejorar para un futuro.

Por su parte Ecuador, posee una economía estable, buscando una alternativa de ingresos distinta al rentismo petrolero y a través de los años junto a varias reformas en su historial tributario, ha tratado de implementar un sistema impositivo que coadyuve al gasto público. Este objetivo se ha alcanzado pero no por crear un nivel de cultura tributaria eficiente y necesario en sus ciudadanos para conseguir el cumplimiento del mismo, sino, por el contrario, ha establecido normas, leyes y sanciones para garantizar una recaudación más efectiva.

Venezuela, en materia tributaria a pesar de las últimas reformas tributarias no ha logrado establecer un sistema tributario capaz de sufragar el gasto público de manera óptima, como consecuencia de la escasa educación y cultura tributaria de los contribuyentes, la poca inversión de capacitación de los funcionarios de la Administración Tributaria e introducción de una variedad de impuestos poco eficientes.

Ahora bien, al estudiar un Estado concreto, no han de olvidarse la diversidad de factores complejos que dan lugar a su realidad, es por ello que,

a continuación se presenta el desarrollo del tercer objetivo de esta investigación, fundamentándose en los principios que se consideran idóneos para establecer un sistema tributario óptimo, de acuerdo al cumplimiento que dichos países poseen frente a estas consideraciones:

Suficiencia

El sistema tributario chileno cumple con el principio de la suficiencia a través de sus tributos, en especial el IVA, además del ISLR, permitiendo recaudar de acuerdo a las necesidades del Estado, los suficientes recursos para financiar el gasto público. El déficit fiscal de Chile se ha manejado responsablemente desde hace varios años, no es un tema relevante por consiguiente se considera suficiente, sin embargo, la creciente economía sigue demandando muchas necesidades de gasto social e inversión pública, lo que conlleva al Estado chileno a continuar realizando mejoras para afrontar en un futuro la capacidad de seguir proveyendo esos recursos.

Una de las posibles soluciones es disminuir la cifra de dos dígitos que posee Chile en cuanto a la evasión fiscal como lo hacen los países desarrollados, los cuales poseen una sola cifra, para así aumentar los ingresos por recaudación y poder moderar algunas tasas impositivas.

En Ecuador, por su parte, la Administración Tributaria ha ejercido fuertemente, un control sobre los sujetos pasivos de impuestos, logrando disminuir significativamente la informalidad y la evasión fiscal, de forma tal que se ha visto beneficiada la recaudación del Estado para satisfacer necesidades tanto individuales como colectivas.

No obstante, en esta recaudación se ve reflejada la poca capacitación de los contribuyentes en cuanto a la socialización de las obligaciones tributarias y aunque el Gobierno ha intentado generar una cultura tributaria efectiva, la misma no ha dado los resultados esperados.

Así mismo, el sistema tributario ecuatoriano posee en los últimos años varias reformas en las que se han agregado y modificado algunas exenciones o exoneraciones sobre los impuestos directos e indirectos, lo que afecta negativamente este principio, pues las mismas no son aplicadas de forma apropiada y objetiva.

En el caso de Venezuela, el Estado al igual que el resto de países debe satisfacer las necesidades colectivas, generando una cantidad suficiente de ingresos para financiar el gasto público, sin embargo, la realidad muestra que, tanto los municipios, como las localidades dependen casi en su totalidad del Situado Constitucional, a pesar de la autonomía que poseen en la recaudación de impuestos, tasas y contribuciones especiales asignadas por ley nacional.

Además de ello, a nivel nacional, Venezuela presenta una alta tasa de evasión fiscal y poca cultura tributaria por lo que genera una recaudación insuficiente, para cumplir el objetivo de coadyuvar al sostenimiento del gasto público a través de instrumentos impositivos.

Por otro lado, se le ha dado preponderancia al ingreso proveniente de rentas petroleras, antes que a los ingresos no petroleros.

Simplicidad

Se considera que el sistema tributario chileno es complejo, ya que en sí mismo contempla normas con lenguaje ambiguo, es decir, las leyes no se encuentran bien redactadas, en las que puede poseer varias interpretaciones por lo que se dificulta al contribuyente entender claramente el sentido y alcance de la normativa tributaria. Por otro lado, al tener distintos tipos de impuestos, regímenes, franquicias y exenciones tributarias, hace que el sistema sea complejo.

Por su parte, para los contribuyentes en el Ecuador resulta difícil elaborar muchas de las declaraciones tributarias ya que poseen información confusa y compleja. Algo semejante ocurre con las declaraciones de ISRL e

IVA, ya que los formularios para la mayoría de los contribuyentes desconocedores resultan complejos, por lo que, el costo para cumplir las obligaciones tributarias, son elevados.

A este respecto, la Administración Tributaria ecuatoriana creó el Régimen Impositivo Simplificado (RISE) con la finalidad de poder minimizar la evasión tributaria por parte de los sujetos pasivos de impuesto a la renta e impuesto al valor agregado, y tener poder recaudatorio sobre los contribuyentes informales.

En el caso de Venezuela, antiguamente utilizaba un sistema para declarar y pagar los tributos poco confiables, que no permitía cuantificar el monto obtenido de manera fácil por lo que la planificación del presupuesto anual era poco eficiente. Luego del proceso de modernización con el actual Sistema Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), que tiene como objetivo optimizar los procesos de recaudación de tributos nacionales, a través del cual el contribuyente puede ingresar al portal en web y realizar todas sus declaraciones además de obtener información entre otros procesos.

Aunque se ha modernizado el actual sistema tributario de Venezuela, existen muchos tributos innecesarios y complejos, que traen como consecuencia el aumento de la evasión y la incurrancia en el fraude.

Neutralidad y Eficiencia

El sistema Tributario de Chile no es neutral, ya que posee una serie de normas de incentivo tributario que en cierto modo son necesarias y convenientes; pero otras están mal concebidas. Por otro lado, es eficiente porque posee una baja tasa de evasión en comparación con otras economías de Latinoamérica, gracias a su cultura tributaria y transparencia en el cumplimiento de las normas.

Además de ello, las reformas tributarias eficientes en Chile permitieron avanzar por ejemplo en tributos que distorsionaran lo menos posible al ciudadano, como el impuesto cascada el cual encarecía todas las etapas de la producción emigrando al IVA, que es un impuesto neutral, ya que grava con la misma tasa efectiva a todos los bienes y servicios consumidos. En cuanto al ISLR, se abarca casi todos los sectores de actividad con una tasa única, con el objetivo de que la asignación de recursos entre sectores esté guiada por criterios de rentabilidad y no por razones tributarias.

De igual forma, para evitar la doble tributación se establece la integración de los impuestos a las empresas con los impuestos personales de sus dueños, esto quiere decir, que el impuesto pagado por la empresa es un crédito para los impuestos personales de sus dueños. Sin embargo, la complejidad del sistema tributario genera ineficiencia, porque produce mayor resistencia a cumplir voluntariamente las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

En el caso de Ecuador, se conoce que existen demasiados impuestos, en la reciente Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, se crearon algunos impuestos reguladores, como el impuesto a las tierras rurales. El mismo tiene la finalidad de obligar a pagar este impuesto a los propietarios de tierras rurales no productivas para generar flujo de circulante en la economía nacional, sin embargo, no se consideró el costo social del mismo, pues no existe financiamiento para invertir en el desarrollo de ellas. No obstante, Ecuador posee tributos que son de gran eficiencia, como por ejemplo un impuesto que se obra a los grandes contribuyentes.

En Venezuela, el entorno socioeconómico y político, no permite que las empresas se desempeñen y tomen decisiones libremente en el mercado, ya que existen factores que distorsionan las actividades económicas e inversión, tal es el caso de la regulación de los precios, las exoneraciones establecidas por el ejecutivo sin que estén previamente contempladas en la ley, además de una tendencia alta a utilizar los impuestos como medida para aumentar las

recaudaciones o motivar a un sector en particular con beneficios fiscales sin ser evaluado su impacto frente al contribuyente o el impacto en los demás sectores de la industria.

Por otro lado, Venezuela al igual que Ecuador, adoptó una estrategia eficiente de recaudación que permite controlar a los contribuyentes de mayor significación fiscal, los llamados Contribuyentes Especiales. Con estos se logra, el control de una parte importante de la recaudación, mediante el uso de una menor cantidad de fondos, reorientando los recursos siempre escasos de nuestra administración hacia los contribuyentes con mayor potencial fiscal.

Equidad

Chile toma en consideración capacidad contributiva de los sujetos, teniendo presente la distribución de la carga tributaria de acuerdo a su clase social, por ejemplo; respecto de las rentas del trabajo dependiente, se discrimina negativamente las que están afectas a un impuesto progresivo que, por lo demás, no se puede diferir; al contrario de lo que sucede con las rentas del capital, las que pueden ser diferidas no sólo a nivel de empresas, sino también a nivel de dueños de empresas.

Ecuador, de acuerdo a su Régimen Tributario, cumple el principio de la equidad vertical y horizontal en cuanto al Impuesto sobre la Renta de personas naturales y sucesiones indivisas, porque ofrece un tratamiento diferencial a aquellos individuos o sujetos pasivos con una mayor capacidad contributiva y a su vez señala que sobre los individuos con idéntica capacidad contributiva incide igual carga tributaria.

Sin embargo, en el caso de sociedades en el Ecuador, no se aplica correctamente el principio de equidad, pues son distintas las capacidades contributivas (empresas con rentas o bases imponibles diferenciadas) una tarifa única, dejando a un lado la progresividad. Pero si se estaría cumpliendo

con el objetivo de equidad horizontal, porque a las sociedades con igual capacidad contributiva se estaría aplicando la misma carga tributaria.

Observando el caso Venezolano, el principio de la igualdad se encuentra consagrado en el artículo 21 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en donde señala que todos somos iguales ante la ley, entendiéndose que no es otra cosa que el derecho a que no se establezcan privilegios que excluyan a unos de otros. Ahora bien, el hecho de contemplar exenciones o exoneraciones en algunos rubros, contradice este principio pues beneficia indudablemente a un sector en particular afectado a otros.

Cuadro Comparativo del Sistema Tributario en Venezuela, Chile y Ecuador

La evaluación se centra en los impuestos de recaudación más importantes por cada país, teniendo estos un impacto significativo en el sistema tributario, siendo estos el Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta.

**CUADRO COMPARATIVO DEL SISTEMA TRIBUTARIO EN
VENEZUELA, ECUADOR Y CHILE
(I.V.A. e I.S.L.R.)**

Cuadro 2

Países	Impuesto	Regulación	Naturaleza	Hecho Imponible	Sujetos Pasivos	Rentas Exentas	Base Imponible
VENEZUELA	Sobre la renta e Impuesto sobre las ganancias fortuitas y ganancias de capital	Ley del Impuesto Sobre La Renta (LISLR)	Impuesto directo de naturaleza personal y global. Impuesto sobre las ganancias fortuitas y ganancias de capital.	Obtención de enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie	Unidad familiar. Asalariados, profesionales en libre ejercicio, comerciantes individuales, socios de sociedades de personas, comuneros, comisionistas y en general cualquier persona natural, incluidas las herencias yacentes	Rentas obtenidas con ocasión al trabajo; contratos de seguros; pensiones y jubilaciones; Donaciones, herencias y legados. Rendimientos en cajas de ahorro o cooperativas. Intereses generados por operaciones en el sistema financiero nacional. Por actividades sin fines de lucro. Becas para manutención, estudios o formación. Remuneraciones de funcionarios diplomáticos o consulares, pagadas por sus gobiernos. Por enajenación de la vivienda habitual cuyo ingreso está destinado a la adquisición de una nueva vivienda.	Suma de todas las rentas. Impuesto sobre las ganancias fortuitas y ganancias de capital: ingresos obtenidos.

ECUADOR	A la renta	Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno	Impuesto directo de naturaleza personal y global.	Obtención de ingresos a título gratuito u oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios	Unidad familiar. Personas físicas y herencias indivisas que obtengan ingresos gravados	Los intereses por ahorro en entidades bancarias; pensiones patronales jubilares; Seguridad Social; institutos de educación superior estatales; premios de loterías o sorteos auspiciados por la Junta de Beneficencia y por Fe y Alegría. Dietas de funcionarios y empleados públicos. Lo percibido por becas de estudios; bonificación de desahucio e indemnización por despido intempestivo; discapacitados, personas mayores de 75 años; por enajenación ocasional de inmuebles, acciones o participaciones.	Suma de ingresos. Cuando los contribuyentes que trabajan en relación de dependencia sean contratados por el sistema de ingreso neto, a esta base imponible se sumará el impuesto a la renta asumido por el empleador. El resultado de esta suma constituirá la nueva base imponible para calcular el impuesto
CHILE	A la renta: Impuesto único de segunda categoría: rentas del trabajo dependiente e independ. - Impuesto global complement. Resto de rentas - Impuesto adicional. Resto de rentas para no residentes	DL 824 de 1974	Impuesto directo de naturaleza personal y cedular. Cuando el trabajador percibe rentas distintas al trabajo (dependiente e independiente) ha de tributar por el IGC: impuesto directo de naturaleza personal y global	Obtención de rentas del trabajo dependiente y de trabajadores por cuenta propia. Si el trabajador percibe rentas distintas al trabajo (dependiente e independiente) ha de tributar por el IGC - IGC: obtención de rentas de cualquier naturaleza que exceda de una magnitud de referencia.	Unidad familiar. Toda persona residente en Chile pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él, y las personas no residentes en Chile estarán sujetas al impuesto sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país.	Rentas inferiores a una magnitud de referencia: (UTA Unidad Tributaria Anual) - Rentas de Capitales Mobiliarios (20 UTM) Rentas de Rescate de Fondos Mutuos (30 UTM) Retiros de cuentas de ahorro voluntario (30 UTM) Rentas Generadas por APV Régimen Tributario especial (30 UTM) f. Rentas de enajenación de acciones de (20 UTM)	Suma total de las remuneraciones y, en su caso, de las pensiones o montepíos.

Países	Impuesto	Regulación	Naturaleza	Hecho Imponible	Sujetos Pasivos	Rentas Exentas	Base Imponible
VENEZUELA	Sobre Sociedades	Ley del Impuesto Sobre La Renta (LISLR),	Sujeción por renta mundial para residentes y territorial para no residentes	Todos los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie. Toda persona jurídica residente o domiciliada en la Venezuela, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen (fuente nacional y extranjera). Las personas jurídicas no residentes o no domiciliadas en Venezuela estarán sujetas al ISLR por sus enriquecimientos de fuente venezolana, aun cuando no tengan establecimiento permanente o base fija en Venezuela. Las personas jurídicas domiciliadas o residenciadas en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, tributarán exclusivamente por los ingresos de fuente nacional o extranjera atribuibles a dicho establecimiento.	Las compañías anónimas y las sociedades de responsabilidad limitada; - Las sociedades en nombre colectivo, en comandita simple, las comunidades, así como cualesquiera otras sociedades de personas, incluidas las irregulares o de hecho - Los titulares de enriquecimientos provenientes de actividades de hidrocarburos y conexas, tales como la refinación y el transporte, sus regalistas y quienes obtengan enriquecimientos derivados de la exportación de minerales, de hidrocarburos o de sus derivados; - Las asociaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades jurídicas o económicas; y - Los establecimientos permanentes, centros o bases fijas situados en el territorio nacional.	las ganancias de: - Las entidades venezolanas de carácter público, el Banco Central de Venezuela y Banco de Desarrollo Económico y Social de Venezuela, así como los demás Institutos Autónomos que determine la Ley; - Las instituciones benéficas y de asistencia social, siempre que sus enriquecimientos se hayan obtenido como medio para lograr los fines antes señalados.- Los asegurados y sus beneficiarios, por las indemnizaciones que reciban en razón de contratos de seguros; - Las instituciones dedicadas exclusivamente a actividades religiosas, artísticas, científicas, de conservación, defensa y mejoramiento del ambiente, tecnológicas, culturales, deportivas y las asociaciones profesionales o gremiales. Las instituciones universitarias y las educacionales, entre otros.	Son enriquecimientos netos los incrementos de patrimonio que resulten después de restar de los ingresos brutos, los costos y deducciones permitidos en esta Ley, sin perjuicio respecto del enriquecimiento neto de fuente territorial, del ajuste por inflación previsto en la LISLR. La determinación de la base imponible para el cálculo del impuesto será el resultado de sumar el enriquecimiento neto de fuente territorial al enriquecimiento neto de fuente extraterritorial. El ingreso bruto estará constituido por el monto de las ventas de bienes y servicios en general, de los arrendamientos y de cualesquiera otros proventos, regulares o accidentales, salvo que la LISR establezca lo contrario.

CHILE	Impuesto sobre Sociedades Impuesto a Renta de Primera Categoría	Ley 824/1.974 sobre Impuesto a la Renta y sus modificaciones	Sujeción por renta mundial para residentes y territorial para no residentes. No obstante, las personas extranjeras que constituyan domicilio o residencia en Chile sólo tributarán por las rentas obtenidas de fuentes chilenas durante los tres primeros años contados desde su ingreso en Chile (plazo susceptible de prórroga). A partir de entonces, tributarán por su renta mundial según la regla general. Por otro lado, las rentas de las personas naturales o jurídicas que no tengan residencia ni domicilio en Chile se gravan por el Impuesto Adicional a la Renta. En este caso, se aplica el criterio de territorialidad con especificidades en función del tipo de renta	Son rentas sujetas: La de los bienes raíces. Las rentas de capitales mobiliarios consistentes en intereses, pensiones. Las rentas de la industria, del comercio, de la minería y de la explotación de riquezas del mar y demás actividades extractivas, compañías aéreas, de seguros, de los bancos, asociaciones de ahorro y préstamos, sociedades administradoras de fondos mutuos, sociedades de inversión o capitalización, de empresas financieras y otras de actividad análoga, constructora, periodísticas, publicitarias, de radiodifusión, televisión, procesamiento automático de datos y otros.	Son sujetos pasivos del impuesto las personas naturales y jurídicas, comunidades, sociedades de hecho y patrimonios fiduciarios.	De carácter subjetivo: las ganancias de: El Fisco, las instituciones fiscales y semifiscales, las instituciones fiscales y semifiscales de administración autónoma, las instituciones y organismos autónomos del Estado y las Municipalidades; - Las instituciones exentas por leyes especiales; - Las instituciones de ahorro y previsión social que determine el Presidente de la República; - La Asociación de Boy Scouts de Chile y las instituciones de Socorros Mutuos afiliados a la Confederación Mutualista de Chile; - Las instituciones de beneficencia sin fines de lucro - Los comerciantes ambulantes, -. De carácter objetivo: Los dividendos pagados por sociedades anónimas o en comandita por acciones, respecto de sus accionistas; Las rentas de los bienes raíces no agrícolas; otros.	Para la determinación de la base imponible, se sigue el criterio de estimación directa o real. El procedimiento de determinación de la base imponible sería: a) ingresos brutos - costos directos = renta bruta b) renta bruta - gastos necesarios = renta neta c) renta neta +/- ajustes= renta líquida imponible
-------	--------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

ECUADOR	Impuesto sobre Sociedades	Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno	Sujeción por renta mundial para residentes y territorial para no residentes	<p>Todas las obtenidas por las sociedades nacionales y aquellas de fuente obtenidas por las sociedades extranjeras. Las rentas de mayor importancia son:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ingresos de actividades comerciales, industriales, agropecuarias, laborales, profesionales, mineras, de servicios. - Utilidades provenientes de la enajenación de bienes. Beneficios, regalías, derechos de propiedad industrial. - Utilidades generadas por las sociedades. - Ingresos de exportaciones. - Intereses y rendimientos financieros. 	<p>Las sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con las disposiciones de la LORTI; tales como: la persona jurídica; - la sociedad de hecho; - el fideicomiso mercantil y los patrimonios independientes o autónomos dotados o no de personería jurídica, - el consorcio de empresas; - la compañía tenedora de acciones que consolide sus estados financieros con sus subsidiarias o afiliadas; y - el fondo de inversión o cualquier entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros.</p>	<p>De carácter subjetivo Las ganancias de: a. Las instituciones del Estado. Los estados extranjeros y organismos internacionales, generados por los bienes que posean en el país, bajo condición de reciprocidad; Los de las instituciones de carácter privado sin fines de lucro. Los institutos de educación superior estatales, amparados por la Ley de Educación Superior.</p> <p>De carácter objetivo: Los dividendos y utilidades, calculados después del pago del IR, distribuidos, pagados o acreditados por sociedades nacionales, a favor de otras sociedades nacionales o de personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes o no en el Ecuador; entre otros.</p>	<p>La base imponible está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos. A este respecto, están obligadas a llevar contabilidad y declarar el impuesto en base a los resultados que arroje la misma todas las sociedades. En general, para determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.</p>
---------	---------------------------	--------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Países	Impuesto	Regulación	Naturaleza	Hecho Imponible	Sujetos Pasivos	Rentas Exentas	Base Imponible
VENEZUELA	Impuesto al Valor Agregado	Ley de Impuesto al Valor Agregado	Impuesto indirecto que recae sobre el valor agregado	La venta de bienes muebles corporales, incluida la de partes alícuotas en los derechos de propiedad sobre ellos; así como el autoconsumo. La importación definitiva de bienes muebles; La prestación a título oneroso de servicios independientes ejecutados o aprovechados en el país, incluyendo aquellos que provengan del exterior. También constituye hecho imponible, el consumo de los servicios propios del objeto, giro o actividad del negocio. La venta de exportación de bienes muebles corporales. La exportación de servicios.	Toda persona natural o jurídica que realice negocios jurídicos que constituyen hechos imponibles, así como los importadores habituales, industriales, comerciantes, prestadores habituales de servicios, las empresas de arrendamiento financiero, los bancos universales, las almacenadoras generales y los entes públicos descentralizados o desconcentrados. Los importadores no habituales de bienes muebles corporales, y los entes públicos descentralizados o desconcentrados. Las personas naturales o jurídicas que realicen exclusivamente operaciones o actividades exentas o exoneradas; entre otros	Las importaciones efectuadas por los agentes diplomáticos y consulares acreditados en el país; por instituciones u organismos internacionales a que pertenezca Venezuela y por sus funcionarios. Las importaciones de billetes y monedas efectuadas por el Banco Central de Venezuela. Las importaciones de equipos científicos y educativos requeridos por las instituciones públicas dedicadas a la investigación y a la docencia. Equipos médicos de uso tanto ambulatorio como hospitalario del sector público o de las instituciones sin fines de lucro. Las importaciones de bienes, así como las ventas de bienes y prestación de servicios, efectuadas en el Puerto Libre. Los alimentos y productos para consumo humano como Productos del reino vegetal, entre otros.	Entrega de bienes y prestación de servicios. Es el precio facturado del bien, siempre que no sea menor del precio corriente en el mercado, caso en el cual la base imponible será este último precio.

CHILE	Impuesto a las Ventas y Servicios	Decreto Ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, reemplazado por el Decreto Ley N° 1.606.	Impuesto indirecto que recae sobre el valor agregado.	Está constituido por la entrega de bienes, la prestación de servicios y la importación (tengan o no carácter habitual) de bienes realizada por el sujeto pasivo del impuesto.	Toda persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que realicen ventas (de forma habitual), que presten servicios (ya sea de manera habitual o esporádica) o efectúen cualquier otra operación gravada por el impuesto.	Estarán exentos del impuesto: Las ventas y demás operaciones que recaigan sobre Los vehículos motorizados usados, Las especies transferidas a título de gratuito a los trabajadores por sus respectivos empleadores. Las materias primas nacionales. Las representaciones de naciones extranjeras acreditadas en el país; las instituciones u organismos internacionales a que Chile pertenezca, las importaciones que constituyan donaciones. Los productores. Los inversores y las empresas receptoras por el monto de la inversión efectivamente recibida siempre que consistan en bienes de capital que formen parte de un proyecto de inversión extranjera y otros.	De las ventas o servicios, por el valor de las operaciones respectivas, debiendo adicionarse a dicho valor, si no estuvieren comprendidos en él, los siguientes conceptos: - El monto de los reajustes, intereses y gastos financieros de la operación a plazo. El valor de los envases y de los depósitos constituidos por los compradores para garantizar su devolución. El monto de los impuestos, salvo el IVA, el impuesto a los Alcoholes y Bebidas Alcohólicas, y aquellos que se fijen sobre impuestos específicos a los combustibles, que graven la misma operación.
--------------	-----------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

ECUADOR	Impuesto al Valor Agregado	Ley de Régimen Tributario Interno.	Impuesto indirecto que recae sobre el valor agregado	La transmisión del dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, b) Los servicios prestados,	Las personas naturales y jurídicas que habitualmente efectúen transmisiones de bienes gravados. 2. Quienes realicen importaciones gravadas ya sea por cuenta propia o ajena. 3. Las personas naturales y jurídicas que habitualmente presten servicios.	Productos alimenticios de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, bioacuáticos, forestales, carnes en estado natural; y de la pesca que se mantengan en estado natural - semillas certificadas, bulbos, plantas, esquejes y raíces vivas. Fertilizantes, insecticidas, pesticidas, fungicidas, herbicidas, aceite agrícola. Tractores de llantas. Medicamentos y drogas de uso humano. Energía Eléctrica, otros. SERVICIOS: Los de transporte nacional terrestre y acuático de pasajeros y carga, así como los de transporte internacional de carga y el transporte de carga, transporte de petróleo crudo y de gas natural por oleoductos y gasoductos; Los de salud, incluyendo los de medicina privada y los servicios de fabricación de medicamentos; Los de alquiler o arrendamiento de inmuebles destinados, exclusivamente, para vivienda y otros.	Es el valor total de los bienes muebles de naturaleza corporal que se transfieren o de los servicios que se presten, calculado a base de sus precios de venta o de prestación del servicio, que incluyen impuestos, tasas por servicios y demás gastos legalmente imputables al precio.
----------------	----------------------------	------------------------------------	------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

La búsqueda de evidencias documentales permitió deducir las siguientes conclusiones;

Es claro que en materia fiscal, Venezuela posee debilidades de grandes proporciones, y aún sigue cometiendo errores en cuanto a la aplicación de políticas tributarias poco eficientes, que repercuten en el ámbito social y económico del país.

Entre las debilidades más importantes que afectan al sistema tributario venezolano, son primeramente la intervención en el mercado por parte del Estado, creando arbitrariamente tributos y leyes que favorecen a unos cuantos y perjudican a la gran mayoría, la lentitud e inseguridad en el sistema judicial además de la regulación de precios y políticas proteccionistas, colocando en tela de juicio la seguridad en tema fiscal para la mayoría de los empresarios, desmotivando fuertemente la inversión interna y extranjera dentro del país.

Segundo, la poca educación y cultura tributaria de los ciudadanos, tal vez por creencia de que los tributos no han tenido una contraprestación hacia la ciudadanía y estos recursos han sido despilfarrados, mal gastados o defraudados por los entes garantes del mismo, creando rechazo o resistencia a cumplir voluntariamente con el pago de impuestos, e incrementando la evasión y elusión fiscal.

Tercero, Venezuela posee centralizados los recaudos por concepto de tributos, a pesar de ser un gobierno federalista, dejando a las alcaldías y gobernaciones solo con el sustento del situado constitucional, limitando sus

recursos para poder decidir la mejor asignación del gasto.

Por último, busca expandir la recaudación por concepto de Impuesto sobre la Renta, causa que afecta directamente al inversionista, distorsionando el mercado.

En relación las fortalezas del sistema tributario venezolano, siempre ha estado consciente del gran potencial económico que posee por sus enormes reservas petroleras, auríferas y mineras, grandes posibilidades en materia agrícola, turística y manufacturera, por lo que tiene un alto potencial recaudatorio tanto a nivel nacional, municipal como estatal.

Por otra parte, Venezuela dio un importante paso hacia la modernización del sistema recaudatorio a través de la creación del SENIAT, además de ello, se adaptó a los nuevos conceptos internacionales evitando la doble tributación internacional, favoreciendo al capital extranjero en el desarrollo de las actividades relacionadas con la transferencia de productos y servicios hacia el país.

Finalmente, estas consideraciones sirven de base para ubicar a Venezuela en su realidad, ahora bien, la robustez o fragilidad de los sistemas tributarios de Chile y Ecuador, muestran en efecto, la profunda transformación de sus economías reseñada a lo largo del marco teórico y demuestran el éxito que han tenido en cuanto a la eficiencia de la equidad en la distribución de los frutos del desarrollo, la aceptación por parte de los ciudadanos para contribuir al gasto público a través del pago de impuestos, la confianza que generan las instituciones encargadas de recaudar dichos ingresos, las estrategias eficientes de recaudación y disminución de evasión de impuestos, la generación de cultura tributaria, entre otros, que son de conocimiento y representan un punto de referencia que permitirá a Venezuela, reflexionar sobre los elementos más importantes acerca de estos sistemas fiscales más avanzados y , que se puedan aplicar para contribuir al progreso en cada una de estas áreas.

Recomendaciones

Es importante que los gobernantes realicen los esfuerzos necesarios para fortalecer el actual sistema tributario venezolano, y mejorar la situación fiscal y financiera del país, por lo que se presentan algunas recomendaciones en base a la comparativa internacional realizada:

En principio, es necesario entender que el panorama económico y político de un país, no debería afectar decisiones tan importantes como la modificación o cambio de las normas tributarias, se sugiere que las mismas, se basen en un profundo análisis y planificación a largo plazo y no como consecuencia de un momento dado, permitiendo la estabilidad del sistema tributario, sin excluir la actualización natural de las normas de acuerdo a la dinámica del mundo moderno.

Seguidamente, y basado en las realidades de Chile y Ecuador, es conveniente reevaluar el concepto de “contribuyente”, bajo la premisa de que el mismo es un “cliente” para el Estado, al que se le debe respetar sus derechos sin dejar de exigir sus obligaciones, pues éstas son personas naturales y jurídicas que en sí, ponen en marcha y mantienen el equilibrio del mercado en beneficio de la sociedad de un país en general.

En ese sentido, es fundamental reestructurar las instituciones, garantes de la transparencia y seguridad en materia jurídica y fiscal, asegurando simples reglas del juego, y proporcionando confianza al contribuyente generando un ambiente de libre mercado, y condiciones favorables para que los capitales privados se inviertan de forma productiva, en búsqueda del crecimiento económico sostenido.

Desde ese punto de vista, Venezuela debe crear políticas tributarias adecuadas y estudiadas, destinadas a garantizar la compensación del contribuyente, a través de la inversión en servicios públicos e infraestructura elevando su nivel de vida, como contraprestación por el pago de los impuestos cobrados.

En concordancia con lo anterior, se logrará incrementar el ingreso por recaudación, apoyándose en una inversión en educación y cultura tributaria tanto para el contribuyente como para los funcionarios de la Administración Tributaria, considerando que un sistema de opresión para el cumplimiento de los tributos no va a ser más efectivo que un sistema basado en motivación por el cual el sujeto pasivo siente que está contribuyendo con el crecimiento del Estado y no obligado para evitar sanciones severas.

Como consecuencia, es necesario equilibrar los impuestos directos con los indirectos para fortalecer la equidad tributaria y la redistribución de los ingresos, además de la generación de otros ingresos al Estado diferentes a los impuestos, por lo que será más fácil multiplicar contribuyentes que crear más tributos ineficientes.

Por último, se recomienda que el tema sirva de divulgación a los entes involucrados.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Arias, F. (1999). El Proyecto de Investigación. Guía para su elaboración. 3ra Edición, Editorial Episteme. Caracas.
- Aneiros (2008). "El Rol del Estado y el Dilema entre Eficiencia y Equidad". [Documento en línea] Disponible: <http://www.econlink.com.ar/eficiencia-equidad> (Consulta: 2015, Junio 16)
- Arellano J. y Corbo V. (2013). Tributación para el desarrollo. (Libro en línea) www.cepchile.cl/dms/archivo_5237_3354/Libro_Tributacion-para-el-desarrollo.pdf. (Consulta: 2016, febrero 13)
- Arias, F. (2006). El proyecto de investigación. Introducción a la metodología científica. (4a ed.) Caracas: Episteme.
- Balestrini, M. (2002). Cómo se elabora el proyecto de investigación. Caracas: BL Consultores asociados.
- Belgrano, M. (s/f). Los Recursos Públicos Modalidad: Economía y Gestión de las Organizaciones. [Documento en línea] Disponible: <https://sites.google.com/site/elsistematributario/system/app/pages/site-map/list> (Consulta: 2015, Junio 11)
- Benzrihen J., Jacobo, A. y otros (2011). "Sistema Tributario Argentino. Un análisis comparativo de la contribución por sectores productivos y de la equidad sectorial" (Primera Parte). Buenos Aires, Argentina [Documento en línea] Disponible: http://www.uca.edu.ar/uca/common/grupo83/files/2011_Sistema_tributario_argentino._Contribucion_por_sectores_productivos.pdf (Consulta: 2015, Agosto 5)
- Blacio (s/f). El tributo en el Ecuador. Rev. Ámbito jurídico.com. Disponible en: http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=7639(Consulta: 2015, Agosto 18)

- Boada J. (2015) Los tributos y su recaudación. Disponible en: <http://www.sri.gob.ec/web/guest/estadisticas-generales-de-recaudacion>. (Consulta: 2015, Abril 5)
- Cancela C. (2004). Una propuesta tributaria para Venezuela. Editorial Espiñeira, Sheldon y Asociados. Caracas, Venezuela.
- Carreño, A. (s/f). El Tributo. [Documento en línea] Disponible: <http://www.monografias.com/trabajos14/eltributo/eltributo.shtml#ixzz413O1zHtD> (Consulta: 2015, Agosto 8)
- Carrera (2008). Impuestos y Distribución del Ingreso en Chile. Santiago: Editorial El Comercio.
- Castelletti, B. (2008 Octubre). Impuestos en América Latina: ¿importan la riqueza y la desigualdad? Percepciones N° 79 [Documento en línea] Disponible: <https://www.oecd.org/dev/41562641.pdf> (Consulta: 2013, Julio 02)
- Cantallopts J., Jorratt M., y Scherman D. (2007) Equidad Tributaria en Chile. Un Nuevo Modelo para Evaluar Alternativas de Reforma. (Documento en línea). Disponible en [http://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/2/27472/ Documento%](http://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/2/27472/Documento%20Equidad%20Tributaria%20en%20Chile.pdf) (Consulta: 2015, Julio 27)
- Código Orgánico Tributario (2008). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 38.855 del 22 de enero de 2008. Caracas, Venezuela.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (2000). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 5.453 (Extraordinario), Caracas, Venezuela.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Gaceta Oficial N° 36.860 del 30 de diciembre de 1999.
- Constitución de la República del Ecuador. (2008) Publicada en el Registro Oficial No. 449 20 de octubre de 2008. Ecuador.
- Cuevas, A. (s/f). Evolución del régimen de tributación a la renta en Chile y la reforma de 1984. Chile. [Documento en línea] Disponible:

<http://www.revistaestudiotributarios.uchile.cl/index.php/RET/article/viewFile/41075/42620> (Consulta: 2015, Agosto 5)

Duarte J. (2014), "Controles Legales aplicados por la Administración Tributaria para evitar la evasión de impuestos en el Estado Lara" Trabajo de Grado para optar al Título de Especialista en Contaduría, Mención Auditoría. Universidad Centroccidental "Lisandro Alvarado" (UCLA) Carabobo, Estado Lara.

Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley de Reforma del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto sobre la Renta. Gaceta Oficial N° Extraordinario 6.210 del 30/12/2015.

Decreto Ley N° 825 Sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, reemplazado por el Decreto Ley N° 1.606 (República de Chile). (1976, Diciembre 3) [Transcripción en línea]. Disponible: <http://html.rincondelvago.com/decreto-ley-825-sobre-el-iva.html> (Consulta: 2014, abril 14)

Erazo, D. (2012). Evolución histórica de las principales regulaciones constitucionales y legales del régimen tributario en el Ecuador. Tesis (Maestría en Derecho. Mención en Derecho Tributario). Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador. Quito. [Documento en línea] Disponible en: repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3072/1/T1128-MDE-Erazo-Evolucion. (Consulta: 2014, Septiembre 15).

Foro sobre Administración Tributaria (2009). La Administración Tributaria en los países de la OCDE y en determinados países no miembros: Serie "Información comparada" (2008) [Documento en línea] Disponible en: <http://www.oecd.org/ctp/administration/46668703.pdf> (Consulta: 2014, Agosto 13).

Fundaciónchile-españa (s/f). Un punto de vista sobre el sistema fiscal chileno. [Documento en línea] Disponible en: <http://www.fundacionchile-espana.org/wp-content/uploads/2015/03/Sistema-fiscal-chileno.pdf> (Consulta: 2015, Diciembre 13).

- García J. (2007) A El cumplimiento voluntario como institución de la reforma del sistema tributario venezolano. Disponible en <http://upcommons.upc.edu/bitstream/handle/2099/2963/El%20cumplimiento%20voluntario.pdf>. (Consulta: 2016, Abril 20)
- González D. (2009) La política tributaria heterodoxa en los países de América Latina. [Documento en línea] Disponible: http://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/4/29744/Dario_Gonzales_La_Politica_Tributaria_Heterodoxa_en_los_paises_de_AL.pdf. (Consulta: 2014, Mayo 11).
- Gómez, J. y Moran, D. (2013). Política tributaria en América Latina: agenda para una segunda generación de reformas. Chile. Editorial Copyright © Naciones Unidas
- Hurtado, J. (1999). Metodología de la Investigación Holística. 2da edición, Fundación SYPAL, Caracas – Venezuela.
- Herrera, L. (2015). Nuevo Código Orgánico Tributario ¿Menos Impuestos o Más represión? [Documento en línea] Disponible: <http://cedice.org.ve/wp-content/uploads/2015/04/ACB-Sobre-el-COT-LAHO.pdf> (Consulta: 2016, Enero 27).
- Jarach, D. (2003). “Finanzas Pública y Derecho Tributario”. Tercera Edición. Edición Abeledo-Perrot. Buenos Aires.
- Jorratt, M. y Serra, P. (2000). Estimación de la Evasión en el Impuesto a la Renta de Primera Categoría. Período 1985-1995. Documento de Trabajo-Fondecyt N° 19-60730. Chile.
- Latin Business Chronicle (S/F) Chile tiene el mejor sistema tributario de América Latina [Documento en línea] Disponible: <https://www.thisischile.cl/chile-tiene-el-mejor-sistema-tributario-de-america-latina/> (Consulta: 2016, Marzo 9)
- Ley de Minas. Decreto N° 295 del 5 de septiembre de 1999.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado Gaceta Oficial N° 38.435 de fecha 12 de mayo de 2006

- Ley 2004-026 de Régimen Tributario Interno. (República de Ecuador). (2004, Noviembre 17) [Documento en línea]. Disponible: <http://www.dlh.lahora.com.ec/paginas/judicial/paginas/Leyregimentributario.htm>. (Consulta: 2014, marzo 27)
- Maciel R. (s/f). El tributo ¿Definición legal o doctrinaria en el Derecho Paraguayo? [Documento en línea] Disponible: <http://www.monografias.com/trabajos52/tributo-paraguay/tributo-paraguay.shtml#ixzz4C0LjNceY> (Consulta: 2015, Agosto 8)
- Maza, D. (2009). Venezuela Crecimiento sin Desarrollo. México. Editorial Nuestro Tiempo.
- Meléndez, A. (2003). El IVA en Venezuela. Ediciones: Planeta. Caracas, Venezuela.
- Meléndez H, (s/f). La tributación local y la armonización del sistema tributario nacional. [Documento en línea] Disponible: <http://www.ucla.edu.ve/dac/compendium/compendium7/Tributacion.htm> (Consulta: 2015, Agosto 5)
- Negocios, Referencias Mundiales, (S/F). Chile tiene el mejor sistema tributario de América Latina [Documento en línea] Disponible: <https://www.thisischile.cl/chile-tiene-el-mejor-sistema-tributario-de-america-latina/> (Consulta: 2015, Agosto 5)
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos OCDE/CEPAL (2011), Perspectivas Económicas de América Latina 2012: Transformación del Estado para el Desarrollo. [Documento en línea] Disponible: <http://dx.doi.org/10.1787/leo-2012-es> (Consulta: 2014, Mayo 11).
- Peña C. (2012) “Análisis de las Estrategias de Planificación del Impuesto sobre la Renta en Venezuela”. Trabajo de Grado para optar al grado de Especialista en Gerencia Tributaria, en la Universidad Católica del Táchira – Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado.
- Peña, M. (1995). “Derecho Tributario”. Tomo II. Editora Liticolor. Asunción

- Ramírez, T. (2000) *Cómo hacer un proyecto de investigación* (3a ed.). Caracas: Carhel.
- Roca, J. (2009). *Tributación directa en Ecuador. Evasión, equidad y desafíos de diseño*. Naciones Unidas, Chile [Documento en línea] Disponible: http://www.ops.org.bo/textocompleto/bvsp/boxp68/tributacion_ecuador.pdf (Consulta: 2015, Agosto 5)
- Ruoti, N. (2006). "Lecciones para cátedra de Derecho Tributario". Editora Emprendimientos Nora Ruoti S.R.L.
- Sabino, C. (2007) *El proceso de investigación*. Caracas: Editorial Panapo
- Sarmiento C. (2007). *Consejos del asesor contable*. Editorial Compañía Anónima El Universo [Documento en línea] Disponible: <http://www.eluniverso.com/2007/04/08/0001/865/069B610D6D434CDA9447320BF77C801.html> (Consulta: 2015, Agosto 8)
- Sainz, F. (1994). *Lecciones de Derecho Financiero*. Madrid: Universidad Complutense.
- Stiglitz, J. (2000). *La economía del Sector Público*. Barcelona: (3° ed) Editorial Antoni Bosch.
- Suárez A. (2012). "Medidas a implementar por el *Sistema Tributario* Nacional para optimizar la recaudación de impuestos en Maracaibo, Estado Zulia" Trabajo de Grado para Optar al Título de Especialista en Ciencias Contables, Mención Tributos Área Rentas Internas. Universidad del Zulia. Maracaibo, Estado Zulia
- Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL). (1998). *Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales*. Caracas
- Valdivia, A. (2010). "El sistema tributario" en *Observatorio de la Economía Latinoamericana*, N° 140. [Documento en línea] Disponible: <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/cu/2010/> (Consulta: 2016, Marzo 13)

Villegas, H. (1999). Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. (5ª ed) Editorial Desalma. Buenos aires

Yangali, N. (s/f). Sistema Tributario. [Documento en línea] Disponible: http://med.utrivium.com/cursos/135/trb_c1_u2_p2_lectura_sistema_tributario_yangali.pdf (Consulta: 2015, Junio 11)