

BENEFICIOS TRIBUTARIOS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

(Tax benefits of the law of income tax)

Recibido: 10 de octubre de 2012 **Aceptado:** 08 de diciembre de 2012

Ventura, Juan

Universidad Privada Dr. Rafael Belloso Chacín, Venezuela
juvenio@gmail.com

Armas, María Elena

Universidad Privada Dr. Rafael Belloso Chacín, Venezuela
maelenarmas@hotmail.com

RESUMEN

La presente investigación tiene como objetivo analizar las distorsiones derivadas de los Beneficios Tributarios en la Ley del Impuesto Sobre La Renta. La investigación se sustentó teóricamente con los aportes de Candal (2009), Belisario (2003), Sanmiguel (2006), la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (Asamblea Nacional Constituyente, 1999), la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2007), Código Orgánico Tributario (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2001), entre otros. El tipo de investigación fue documental bibliográfica, con un diseño bibliográfico, la técnica de recolección de la información fue la observación documental y el instrumento la guía de observación. Se concluyó que el Impuesto Sobre la Renta en Venezuela ha evolucionado pero aún no se ha consolidado el sistema tributario que garantice seguridad jurídica y certeza tributaria. Con respecto a los principios constitucionales tributarios, existe entre ellos estrecha vinculación por cuanto todos tienen como finalidad procurar el estado de derecho y la justicia que el sistema tributario requiere. En cuanto a las exenciones, exoneraciones y rebajas como incentivos tributarios deberán ser otorgados de manera que atraigan inversiones, además de seguridad jurídica y económica, con la finalidad de que le sea retribuido el sacrificio que hace el estado al otorgarlos.

Palabras claves: Impuesto, Tributo, Beneficio, Incentivo, Principios.

ABSTRACT

This research aims to analyze the distortions arising from the Tax Benefits in the Law on Income Tax. The research is theoretically support the contributions of Candal (2009), Belisario (2003), Sanmiguel (2006), The Constitution of the Bolivarian Republic of Venezuela, the Law of Income Tax, Tax Code, among others. The research is documentary literature, with a design literature; the technique of data collection was documentary observation and monitoring tool guide. It was concluded that the income tax in Venezuela has evolved but has not yet been consolidated tax system to ensure legal certainty and tax certainty. With regard to the constitutional principles tributaries close link exists between them since all are intended to ensure the rule of law and justice requires that the tax system. As for exemptions, reductions and exemptions and tax incentives

should be granted so as to attract investments, and legal and economic security, in order that he is paid the sacrifice for the state to grant them.

Keywords: Tax, Tribute, Benefit, Incentive, Principle.

INTRODUCCIÓN

A nivel mundial los países requieren de recursos para satisfacer necesidades públicas. Para poder cumplir estas insuficiencias los estados han implementado los impuestos como una vía para la recolección de los ingresos ineludibles no solo para atender los gastos públicos indispensables sino para impulsar la economía y la inversión en el país.

Estas entradas de dinero, en su mayoría provienen de los tributos de los ciudadanos de algún país y que son obligatorios según las leyes que rigen el mismo. Si bien es cierto que en la antigüedad estos tributos eran pagados solo por unos pocos y existían preferencias sociales, además de no tener un fin público, en la actualidad es muy distinto en concepto y en la práctica. Hoy los impuestos son indispensables tanto para las necesidades básicas del país como para el bienestar de sus habitantes.

En Venezuela el sistema tributario y las leyes que lo rigen han cambiado y mejorado para adaptarse a las necesidades económicas y sociales de sus habitantes. Entre estos cambios se destacan los efectuados al impuesto sobre la renta, el que principalmente pecha el enriquecimiento neto de las personas naturales o jurídicas con base territorial o extraterritorial.

Las mencionadas modificaciones nacen ante el requerimiento de enfrentar las necesidades públicas en donde pueda estar comprometido el bienestar de la nación, su economía, seguridad o integridad. Estas necesidades se procuran reparar mediante la actuación del estado; haciendo lo que fuera necesario dentro del marco de la constitución para conseguir un beneficio colectivo y garantizar la integridad de la nación y todos sus habitantes.

El siguiente estudio está enmarcado en el campo del Impuesto Sobre la Renta, teniendo como propósito analizar las distorsiones derivadas de los Beneficios Fiscales en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Los tributos pasaron por muchos cambios para transformarse en lo que son hoy y para adquirir ese compromiso social y cultural. Hoy en día sigue evolucionando, adaptándose a las necesidades del colectivo y en busca de una mejor administración de estas riquezas para el beneficio de todos los ciudadanos sin distinción de clases, razas o culturas.

Los incentivos fiscales siempre ofrecen beneficios tributarios a los países en desarrollo, por cuanto pueden promover la inversión, proporcionar nuevas fuentes de trabajo, infraestructura, educación, entre otros, pero a su vez genera efectos negativos en la economía de la población, a través de las distorsiones del sistema económico y fiscal, que pudiera desencadenar en el país una situación crítica mayor a la vivida antes de la implementación de las medidas.

La primera Ley de Impuesto Sobre la Renta aparece en la Gaceta Oficial No. 20851 del 17 de julio de 1942 bajo la presidencia de Isaías Medina Angarita, y entró en vigencia el 1ro de enero de 1943. Dentro de dicha Ley se tipificaron los beneficios fiscales, tales como exenciones y rebajas, de igual manera el ejecutivo emitió exoneraciones. Estos beneficios son establecidos en la ley; en el caso de las exenciones y rebajas, emanan directamente de la ley, a diferencia de las exoneraciones, las cuales son beneficios que la ley autoriza al ejecutivo a otorgar mediante decreto según su criterio.

Estos incentivos fiscales solo buscan estimular aquellas actividades económicas que por sus características y/o por la importancia que revisten para el desarrollo económico integral del país, debe dárseles un tratamiento impositivo favorable, así como otro grupo de actividades que no persiguen fines especulativos y ni siquiera mercantiles.

Lo antes mencionado referente a los beneficios tributarios en la normativa legal vigente en el país, se refleja específicamente en los artículos 3, 4, 73, 74, 75, 76, 77, 78 del Código Orgánico Tributario (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2001); en los artículos 14, 56, 57, 58, 61, 62 de la Ley de Impuesto sobre la Renta (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2007); y en los decretos No. 2.094, N° 3.027, N° 4.116, N° 4.213, N° 4.571, N° 5.165, y N° 6.585 sobre exoneraciones de Impuesto sobre la Renta (Ejecutivo Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2002; 2004; 2005; 2006a; 2006b; 2007 y 2008 respectivamente).

Así por ejemplo, la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2007), en su artículo 56, establece una rebaja del 75% a las nuevas inversiones de los titulares de enriquecimientos derivados de la prestación de servicios turísticos, debidamente inscritos en el registro turístico nacional. De igual manera, en el artículo 14 de la misma ley, están exentas de impuesto las entidades venezolanas de carácter público, los agentes y demás funcionarios diplomáticos extranjeros acreditados en el país, las instituciones benéficas y de asistencia social, las instituciones dedicadas a actividades religiosas.

Por otro lado, en el artículo 56 de la ya mencionada ley, se aplica una rebaja de un 10% adicional a las nuevas inversiones en activos, programas y actividades destinadas a la conservación, defensa y mejoramiento del ambiente. En el caso de las actividades agrícolas también se otorga una rebaja de un 80% a la agricultura y a las actividades pecuarias, pesqueras o piscícolas sobre el valor de las nuevas inversiones realizadas en el área de influencia de la unidad de producción, cuya finalidad sea de provecho mutuo, tanto para la unidad misma como para la comunidad donde se encuentra inserta.

Los Beneficios Fiscales arriba mencionados, corresponden a las actividades desarrolladas por el estado en ejercicio de su potestad para estimular las condiciones económicas de personas o grupos en particular con el fin de favorecer al sector productivo turístico, agrícola, entre otros. Tal como lo plantea Sanmiguel (2006), concesiones hechas a empresas para fomentar actividades concretas, vía exoneración o bonificación fiscal.

Una consecuencia de lo expuesto anteriormente es el llamado sacrificio fiscal, que en

esencia es la cantidad monetaria que deja de percibir el fisco por ayudar a impulsar el desarrollo productivo en determinado sector económico. Ahora bien, la aplicación de estos beneficios tributarios debería generar un mayor desarrollo social, que obtiene la comunidad como resultado de realizar una determinada actividad productiva, determinando en relación al valor que asigna la sociedad a los bienes producidos y a los insumos y factores productivos utilizados.

Sanmiguel (2006) señala que debido a la presencia de distorsiones, no siempre coinciden los valores sociales de los bienes, insumos y factores productivos, con los precios de mercado de los mismos. Sin embargo, se evidencia por parte del Estado o de la administración tributaria la poca revisión o control sobre la retribución de esos incentivos fiscales, elemento fundamental en esta investigación como el apartado gubernamental encargado de la administración, control y recaudación de los tributos.

Ahora bien, las funciones de la administración de tributos implican un aspecto normativo y otros de carácter operativo. Dentro de las funciones normativas se destaca la formación de políticas y procedimientos de fiscalización y recaudación, a ser aplicados por los niveles operativos; siendo más explícito en el ámbito operativo por cuanto los funcionarios competentes les corresponderán las tareas inherentes a:

- La recaudación de los tributos, sanciones y accesorios.
- La creación y aplicación de los registros de control y sistemas de información, entre otros.

La situación descrita conlleva a plantear que es preciso conocer cómo es el tratamiento de los incentivos tributarios en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en cuanto a su aplicación, si es distorsionante de los Principios Constitucionales Tributarios y sobre todo cómo es el control que ejerce la Administración Tributaria para el cumplimiento de los fines para los cuales se otorgan; lo que conlleva a plantearse la carencia de control, lo cual afectaría el principio de Generalidad del Tributo.

Hay que destacar que es de suma importancia evaluar cómo el estado otorga estos beneficios, a quiénes y las razones, ya que de presentarse el escenario donde unos sujetos se favorezcan más que otros; es allí cuando se evidencian las discrepancia, por lo tanto solo con el estudio de cada incentivo fiscal se podrá establecer el porqué de la distorsión y luego de analizarlo, emitir las recomendaciones necesarias para evitar en la medida de lo posible los elementos que alteran la finalidad de cada beneficio.

Por cuanto las empresas o sectores que gozan de este beneficio deberían desarrollar acciones tendentes a la creación de nuevos empleos, ampliación de la mano de obra, aumento del Producto Interno Bruto, parques tecnológicos, entre otros. En consecuencia, se hace pertinente revisar los aspectos anteriores, ya que si no se cumplen el Estado incurriría en un sacrificio fiscal, lo que requeriría de otro tipo de controles para contrarrestar la evasión y la elusión fiscal. En tal sentido, se analizará la Ley del Impuesto Sobre la Renta en lo relativo a Incentivos, Principios Constitucionales y disposiciones del Código Orgánico Tributario.

Habiendo planteado todo lo anterior, se puede inferir que algunas de estas distorsiones se derivan de los vacíos que existen en algunas normas vigentes en el país y que pueden ocasionar una mala interpretación o aprovechamiento por parte de algunos sectores económicos del país.

Por tal motivo se analizarán los aspectos constitutivos del impuesto sobre la renta en la legislación venezolana, se estudiará el principio constitucional de justicia tributaria, se examinarán las exenciones, exoneraciones y rebajas contempladas en la ley de impuesto sobre la renta.

La presente investigación se destaca por basarse en el análisis de los aspectos constitutivos del impuesto, del principio de justicia tributaria en el sistema venezolano y examinar en forma profunda las exenciones, exoneraciones y rebajas para lograr establecer las distorsiones derivadas de los beneficios fiscales en la ley del impuesto sobre la renta.

De igual manera, se hace necesario relacionar algunos conceptos para poder comprender a cabalidad todos los términos que se mencionaran más adelante, algunos de los más importantes se indican a continuación:

El Impuesto Sobre la Renta (ISLR) es un tributo que se le paga al Estado venezolano sobre las ganancias obtenidas en el año fiscal, mediante el organismo competente para tal fin como lo es el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria.

El Principio Constitucional de Justicia Tributaria: dentro de las normas jurídicas en las cuales la Constitución Bolivariana de Venezuela (Asamblea Nacional Constituyente, 1999), en el artículo 316 específicamente consagra los principios fundamentales del derecho tributario, reconocidos por la doctrina universal constituyen según Octavio (2002), los límites dentro de los cuales el poder legislativo debe ejercer su potestad de crear tributos, el poder ejecutivo exigirlos y el poder judicial, eliminar las controversias que existan entre el estado y los ciudadanos con motivo de las actuaciones de aquellos dos poderes, principios destinados a obtener un sistema tributario en el cual estén consagrados la seguridad jurídica y la justicia.

De acuerdo con Fariñas (1978), los principios de justicia son aquellos que tratan de establecer justicia en el tributo, que el impuesto se pague con base a la equidad. Por eso se llaman principios éticos o jurídicos, por algunos autores, y son cuatro estos principios: el de generalidad, igualdad, de capacidad contributiva y de no confiscatoriedad.

Exenciones: según Candal (2009), define la exención como la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, otorgada por la Ley (Artículo 73 COT) (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2001). Respecto a esto, puntualiza el autor que la exención en materia de impuesto sobre la renta igualmente opera como la dispensa del pago total o parcial del impuesto que se generaría de la obtención de renta neta, la cual se determina restando de los ingresos brutos fiscales, los costos y deducciones permitidas por la Ley. Por tanto refiere el autor que al hablar de

exenciones se habla de rentas netas exentas del Impuesto Sobre la Renta.

Exoneraciones: Sanmiguel (2006) precisa que la exoneración es la dispensa total o parcial de la obligación tributaria otorgada por el ejecutivo nacional en los casos autorizados por la Ley y en los términos por ella provistos.

Rebajas de Impuesto: Candal (2009) la puntualiza como la cantidad que se permite disminuir del impuesto determinado luego de aplicada la tarifa correspondiente. La diferencia que se obtiene después de restar la rebaja constituye el monto definitivo del impuesto a pagar, el cual podrá ser cancelado haciendo uso de cualquiera de los métodos de extinción de las obligaciones tributarias permitidos en el Código Orgánico Tributario.

En el mismo orden de ideas, ya definidos algunos conceptos básicos, se puede continuar con el análisis de la investigación. Para obtener los resultados dentro de los objetivos planteados; se consideraron los datos obtenidos a través de la observación documental, procediendo a organizar la información obtenida a través de las leyes, códigos, textos, revistas, artículos, entre otros. Por cuanto constituyen las fuentes primarias del estudio, al recoger los datos de interés, con relación a las categorías y sus respectivas unidades de análisis. Por lo tanto, los resultados se presentan conforme a los objetivos planteados de la siguiente manera:

IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LA LEGISLACIÓN VENEZOLANA

Se observa que es un impuesto que está basado en la equidad, proporcionalidad, y progresividad; gravando a las personas de acuerdo a las ganancias percibidas, mientras más dividendos obtengan, más impuesto tendrá que pagar el individuo. Por otro lado, vela por la protección del ciudadano que menos renta perciba, ya que solo estarán en el deber de declarar, y cuando el caso lo amerite, pagar. Las personas que obtengan ingresos mayores a 1.000 unidades tributarias serán clasificadas para aplicarle la tarifa correspondiente de acuerdo al monto de la renta que cada individuo posea. Luego de aplicar esta tarifa, el ciudadano puede optar por el desgravamen único que es una rebaja de 774 unidades tributarias.

El criterio de la incidencia como elemento diferenciador, permite establecer quién va a cancelar o a satisfacer la prestación dineraria que es en lo que el tributo consiste, lo cual ha dado también a diferenciar entre los llamados contribuyentes de hecho y de derecho, que es una clasificación muy criticada, pero que tiene efectos importantes, desde el punto de vista del conocimiento práctico de la traslación de la incidencia en la imposición indirecta, específicamente en el conocimiento y estudio de la imposición general a las ventas tipo valor agregado.

Otro criterio que se fundamenta también en el hecho imponible, es el relativo a la forma en que este afecta de manera directa o indirecta. En los impuestos directos, específicamente el Impuesto Sobre la Renta, son hechos imponibles complejos que se van formando de cada uno de los elementos en un periodo tributario o de ejercicio fiscal, que está referido a un plazo de tiempo determinado por la Ley o con fundamento a ella.

Es importante señalar, en opinión del investigador, que aun cuando en teoría el Impuesto Sobre la Renta es una forma que tiene el Estado para recaudar fondos y cumplir con las necesidades del colectivo, esto en la práctica no es enteramente cierto, ya sea por razones políticas o por desconocimiento de la utilización de los tributos; es aquí donde el colectivo puede perder la noción de cultura tributaria y comenzar a pensar qué hacer para evadirlos, convirtiéndose esto en una distorsión que sufre el Impuesto Sobre la Renta a raíz de la deformación de su imagen como mecanismo de recaudación de fondos.

Por otro lado, uno de los tributos de los cuales se ha hablado, la posibilidad de transferir a los estados bajo un régimen de coparticipación o transferencia, es el Impuesto Sobre la Renta de las personas naturales. Sin embargo, a pesar de las críticas y reservas observadas, la transferencia de la autoridad en materia de Impuesto Sobre la Renta en las personas naturales, como lo asientan De La Cruz y Barrios (1998), citados por Palacios (2003), tiene mucho sentido. En primer lugar, el producto del Impuesto Sobre la Renta en las personas que viven en una determinada jurisdicción debería invertirse en servicios públicos de los que esas mismas personas puedan disponer.

Lo expresado por los diferentes tratadistas a nivel mundial llevaría a sostener que el Impuesto Sobre la Renta sobre las personas naturales transferido a los estados debilitaría la resistencia al pago del impuesto, natural en aquellos casos donde el contribuyente no ve una contra prestación entre lo pagado, la presión fiscal formal y real a la cual se encuentra sometido, la devolución en bienes y servicios, así como del bienestar en general por parte de las entidades involucradas en el proceso de creación del tributo y recaudación, que hayan sido titulares originarias del mismo o que derivan un poder de imposición en virtud de la transferencia.

En cuanto al traslado de los impuestos provenientes de personas naturales a los municipios, tema que ha generado diferentes discusiones, se opina que esto generaría un impacto bastante positivo, en primer lugar porque se tendría una perspectiva más acertada de lo que necesita la comunidad, y en segundo lugar si los sujetos ven el tributo reflejado en lo que realmente necesita el colectivo, esto podría motivar e incentivar la cultura tributaria y así evitar la distorsión de la imagen del Impuesto Sobre la Renta.

PRINCIPIO CONSTITUCIONAL DE JUSTICIA TRIBUTARIA

Las normas jurídicas en las cuales la Constitución Bolivariana de Venezuela ha establecido los principios de: Generalidad, Igualdad, Capacidad Contributiva y el de No confiscatoriedad, los cuales son reguladores del Sistema Tributario Venezolano, por cuanto el otorgamiento de estos beneficios fiscales favorece a un grupo de contribuyentes, mientras que otros permanecen sujetos a la obligación de pagar los tributos.

Estos principios se encuentran también desarrollados en el Código Orgánico Tributario (COT), cuyo texto ha venido siendo progresivamente modificado hasta la última reforma en el año 2001, destacándose el artículo 4, el cual expresa “solo la Ley puede crear, modificar o suprimir tributos, definir el hecho imponible, fijar la alícuota del tributo y la base de su cálculo e indicar el sujeto pasivo” (Asamblea Nacional de la República Bolivariana

de Venezuela, 2001), principios previstos en los artículos 133, 316 y 317 de la Constitución Nacional, estableciendo estos artículos lo siguiente:

Art. N° 133 de la Constitución Nacional: “toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos a través del pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la Ley” (Asamblea Nacional Constituyente, 1999).

Art. N° 316 de la Constitución Nacional: “el sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas, según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo el principio de la progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población; sustentándose en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos” (Asamblea Nacional Constituyente, 1999).

Art. N° 317 de la Constitución Nacional: “no podrán cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la Ley, ni concederse exenciones o rebajas ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las Leyes” (Asamblea Nacional Constituyente, 1999).

Por consiguiente, estas disposiciones de rango constitucional señalan el deber a cargo de cada ciudadano de contribuir a soportar los gastos generales del Estado, así como también señalan los límites o principios que deberán regir al Estado en el ejercicio de su poder de imposición, los cuales establecen que los impuestos deben fijarse en atención a la capacidad contributiva de cada cual; que los mismos deben tener un carácter general (Principio de Generalidad); y que ellos deben ser establecidos expresamente por la Ley (Principio de la Legalidad tributaria).

Analizando lo establecido por los artículos anteriormente mencionados, se logró enlazar esta información con los principios constitucionales establecidos por la ley, esto a manera de examinar cada punto y sintetizar en la medida de lo posible su contribución específica a la consolidación de la justicia tributaria, lo cual se presenta a continuación:

Según Fariñas (1978), el principio de generalidad indica claramente que todo sujeto que genera rentas está en el deber de pagar el tributo, sin embargo, el estado ha implementado algunos beneficios bajo la figura de exenciones, exoneraciones y rebajas, esto con la finalidad de promover actividades y sectores económicos que beneficien al país. Al otorgar estos beneficios, el Estado busca incentivar toda actividad que acreciente significativamente el desarrollo social y económico de la nación.

Esto apunta a que el principio establece la obligatoriedad del tributo para todos los contribuyentes, pero existen excepciones destinadas a incentivar un sector prioritario para el desarrollo de la nación.

Por lo antes expuesto, no deben verse los beneficios fiscales como controversiales respecto al principio de generalidad, ya que como bien se mencionó, son implementados con la única finalidad de incentivar ciertos sectores de la economía o entidades estatales, que están en riesgo de crisis económicas, todo esto para alcanzar el objetivo principal de la

recolección del tributo, el cual sin lugar a dudas es el bienestar de la población.

Por otra parte, el Principio de Igualdad en la Ley se ha enfrentado con la justificación de las exenciones tributarias, y aun podría serlo también con la no sujeción al tributo. Las exenciones y exoneraciones son liberaciones del tributo a situaciones que caen bajo la definición del hecho imponible, bien sean establecidas directamente en la Ley, o bien otorgadas por el Poder Ejecutivo en los casos autorizados por aquella.

También es necesario destacar que no debe confundirse este principio con el de generalidad, pues como bien afirma Octavio (2002), este principio se basa en el trato igualitario de la ley a todos los que estén en una situación similar, esto para evitar discriminación de sectores, pero no debe verse en este punto una contradicción respecto a los beneficios fiscales, puesto que estos beneficios, como ya se mencionó, tienen la única finalidad de promover el desarrollo de la nación.

Ahora bien, en cuanto al principio de capacidad contributiva, Pérez (2007) expone que según aumente el ingreso del sujeto, aumentará su contribución, en otras palabras cuanto más renta se genere más impuesto se deberá pagar, esto para lograr una justa distribución de las cargas contributivas como ya se ha mencionado.

Es importante destacar que en este principio está implícito el de igualdad, por cuanto señala un trato igualitario entre situaciones similares, y atendiendo a la capacidad contributiva es este el que agrupa los diferentes escenarios, es decir, es este principio el diferenciador de quién paga más y quién paga menos, pero a su vez atendiendo un manejo igualitario en casos afines.

Por otro lado, el principio de no confiscatoriedad, según Valdés (1996) es en esencia un principio destinado a evitar que se aplique una obligación tributaria excesiva y así evitar que se afecte el patrimonio del sujeto pasivo. Tal cual como lo explica el autor citado, el investigador coincide que es de suma importancia el resguardo del patrimonio personal de cada contribuyente, ya que al imponer una excesiva carga fiscal atenta en contra del sujeto pasivo y su patrimonio, lo cual incurre en una violación evidente a lo expuesto en el artículo 317 de la carta magna (Asamblea Nacional Constituyente, 1999).

Una vez analizado lo antes expuesto, es indudable la razón de ser de este principio, pues evita que una tributación excesiva incurra en la disminución de los activos del sujeto y por lo tanto protege su patrimonio. Es importante señalar la estrecha relación entre los Principios de Capacidad Contributiva y de No confiscación, pues en ambos se refleja la necesidad de calificar un tributo de excesivo para catalogarlo de inconstitucional, aunque existe alguna diferencia según se aprecie desde el punto de vista de uno a otro principio. Posiblemente, según Octavio (2002), un tributo excesivo puede violar ambos principios, pero también es posible que solo afecte a uno de los dos, de acuerdo a las características específicas del gravamen y, en especial, de su cuantía.

En opinión del investigador es en esta parte donde es crucial que el principio de justicia tributaria sea visto como la conjugación del resto de los principios, pues como ya se mencionó es bastante controversial el analizar un principio respecto de otro, sin

embargo es ahí donde está el error, los principios no deben verse como independientes, por el contrario deben verse como un todo; por supuesto es normal encontrarse con mayor afinidad respecto a un principio que de otro, ya que cada sujeto tiene valores y principios personales, pero es innegable la estrecha relación entre todos los principios.

Hay que recordar que los principios se crearon con la finalidad de lograr un equilibrio, todos en conjunto logran esta equidad que viene a tratar de alcanzar transparencia en los procesos de recaudación así como justicia, equidad y el bienestar de los venezolanos; en teoría conforman la ideología de lo que debería ser el sistema tributario venezolano, pero en la práctica no siempre se logra esto, y es por esta razón que se recomienda una mejor aplicación de las políticas regulatorias en relación a los beneficios fiscales.

EXENCIONES CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

La Justicia Tributaria requiere el establecimiento de ciertos incentivos fiscales a fin de estimular aquellas actividades económicas que por sus características y/o por la importancia que revisten las mismas para el desarrollo económico integral del país, deben tener un tratamiento impositivo favorable. Al mismo tiempo, hay otro grupo de actividades que no persiguen fines especulativos ni siquiera mercantiles, tales como las instituciones benéficas, de asistencia social y algunos beneficios derivados del trabajo, por lo que se considera que esas actividades deben ser excluidas de la obligación tributaria; consideraciones que al tomar en cuenta generan en la Ley de Impuesto Sobre la Renta las llamadas exenciones y exoneraciones.

En este caso, referido a las exenciones, se debe señalar que esta ha sido considerada en la legislación fiscal, como lo hacen las legislaciones extranjeras, que las remuneraciones obtenidas por funcionarios y diplomáticos extranjeros se encuentran exoneradas del pago de Impuesto Sobre la Renta, bajo criterio internacional que acepta que estas personalidades son sujetos pasivos de impuesto en su país de nacionalidad, mediante el cumplimiento de ciertos y determinados requisitos.

En cuanto a las exenciones otorgadas a las instituciones benéficas y de asistencia social, los beneficios a efectos de control fiscal quedan sujetos a fiscalización y obligados a cumplir con los deberes formales previstos en las leyes y demás reglamentos, igualmente obligados a informar cualquier modificación estatutaria ante la Administración Tributaria, según lo establecido en el artículo 17, párrafo segundo del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Ejecutivo Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2003), en el cual se especifican lo que debe entenderse como instituciones benéficas y de asistencia social.

Con relación a la exención referida a los trabajadores o sus beneficiarios, es importante puntualizar que la misma dispensa del pago del impuesto a las rentas obtenidas por las personas naturales por concepto de antigüedad o de indemnizaciones que reciban en ocasión de la Ley Orgánica del Trabajo para los Trabajadores y las Trabajadoras o de contratos de trabajo individuales o colectivos, así como de las rentas obtenidas por concepto de intereses o rendimientos percibidos por estos últimos de fideicomisos de administración de pasivos laborales por antigüedad, así como también

aplica a las rentas percibidas por los trabajadores provenientes de los productos de fondo de retiro y de pensiones.

Ahora bien, la exención otorgada a los asegurados y sus beneficiarios, el objetivo de esta es la dispensa del pago del Impuesto Sobre la Renta a los contribuyentes perceptores o beneficiarios de indemnizaciones otorgadas por parte de compañías de seguros, ya que se reconoce que su perceptor no incrementa, de facto, su patrimonio, ya que se requerirá el producto de la indemnización para reponer el activo siniestrado.

Dentro de este marco de las exenciones, la referida a los pensionados o jubilados tiene el propósito de dispensar del pago de impuesto a aquellas rentas obtenidas por pensionados o jubilados por las pensiones que perciban, bien sea por jubilación, retiro o invalidez, no obstante, no aclara si para gozar del beneficio solo podrán considerarse como exentas aquellas pensiones percibidas por parte de la Seguridad Social en Venezuela o de cualquier tipo de institución pública o privada, incluyendo dentro de estas las provenientes del extranjero, lo que lleva a interpretar que exentas estarían la totalidad de las rentas por pensiones en general.

En la exención sobre los estudiantes becados, se considera que uno de los aspectos relevantes de esta exención es que no se establece en qué condiciones opera el beneficio, es decir, si aplica a todos los estudiantes becados sin distingo alguno de la procedencia territorial del ingreso por beca (gastos de manutención, de estudios o de formación) o si solamente aplica a aquellas becas percibidas de instituciones nacionales.

Para el investigador, el caso de los estudiantes en el exterior el problema que se evidencia es que debido a los pocos requisitos para figurar como becario o estudiante muchas personas salen del país y en varias oportunidades ellos mismos se encuentran trabajando, reciben un enriquecimiento de procedencia nacional, el cual no declaran ya que están en la situación antes descrita, la solución es muy simple ya que se deberían exigir evidencias más complejas del estatus del individuo en el exterior.

Por lo tanto, las distorsiones que se mencionaron en los párrafos anteriores podrían llegar a tener solución al mejorar los requisitos para disfrutar de la exención. Se debe señalar que si bien el estado busca con las exenciones afianzar una actividad con un grado de importancia para el desarrollo del país, mejorar la calidad de vida de los habitantes, también de considerarse el sacrificio que el estado hace al dejar de percibir ese tributo, lo justo es entonces que si va a prescindir de ese dinero, el beneficio lo reciba la población que es al fin y al cabo la razón de ser del tributo.

EXONERACIONES AL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Partiendo de que la exoneración es la liberación o dispensa total o parcial de la obligación tributaria otorgada por el Ejecutivo Nacional en los casos autorizados por la Ley, y en los términos por ellos provistos, se examinaron las otorgadas al sector agrícola principalmente; incentivo fiscal mediante el decreto N° 838 (Ejecutivo Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2000), mediante el cual se exoneran del pago de Impuesto Sobre la Renta los enriquecimientos netos de fuente venezolana provenientes

de la explotación primaria de las actividades agrícolas, pecuarias, avícolas, entre otros.

La exoneración, se aplica únicamente a las referidas actividades a nivel primario. Es decir, siempre y cuando el producto no se someta a ningún proceso de transformación ni de industrialización, siempre y cuando se reinvierta el monto total del impuesto en la actividad productora. Esta exoneración estuvo vigente hasta el 31 de diciembre del año 2003.

De igual manera, se evidencia lo necesario que es implementar y mantener políticas incentivadoras para el sector agrícola, por parte del Estado venezolano, por cuanto un tratamiento especial a estas empresas se reflejaría en su producción, la cual garantizará la independencia alimentaria del país, lo que se traduciría en economía de divisas que pudieran ser utilizadas en el desarrollo de otro sector.

Las razones que justificaron el decreto de exoneración al sector agrícola no han sido cumplidas, como es la necesidad de recursos financieros del sector agrícola primario para modernizar e incrementar su productividad; que el Estado debe orientar el sacrificio fiscal hacia una mejor gestión de los sectores beneficiados y la necesidad de incorporar a mediano plazo a los productores primarios como contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta.

Hay que resaltar que este sacrificio del estado es uno de los más justificados, pues como ya se ha dicho, su incidencia en la población se reflejaría de manera muy positiva, pues garantiza el abastecimiento de productos de primera necesidad a la población y a su vez con la modernización y reinversión se contribuiría a crecimiento económico de este sector beneficiando a sus trabajadores y familiares que son finalmente la razón del otorgamiento del mismo.

De manera tal, se hace necesario un estudio por parte de la Administración Tributaria que conlleve a la implementación de un beneficio fiscal bien coordinado, sin trabas ni obstáculos, que permita el logro de los objetivos que se planteó el Estado al dictar el decreto en referencia.

Por lo antes expuesto, se comparte la posición de Armas (2010, p.14): “la necesidad de exonerar el pago de Impuesto Sobre la Renta al sector agrícola, pero la misma debe ser mejor implementada, con un estudio detenido y evaluación constante de los resultados, tomando en consideración los elementos que participan en el proceso productivo y los riesgos de la inversión de dicho sector”.

En este sentido es necesario que se aplique un plan donde se considere un estudio de casos, para poder establecer las carencias en las distintas ramas del sector y de esta manera guiarlos en la modernización ampliación y reinversión de los excedentes obtenidos a partir de las exenciones; con el estudio de casos también podría tomarse en cuenta los riesgos de cada ramo, para así establecer ciertas consideraciones pero manteniéndose a su vez un seguimiento para garantizar el desarrollo del sector y su beneficio en la población.

En cuanto a la exoneración del sector turismo, se comparte lo señalado por Armas (2010, p.15): “para gozar de los beneficios de este artículo, se solicitará el certificado turístico a los fines fiscales emitido por el Ministerio del Poder Popular con competencia en Turismo, el cual para expedirlo solo verificará la correspondiente inscripción del interesado en el Registro Turístico Nacional y su solvencia con el Instituto Nacional de turismo (INATUR)”.

Continuando en este orden de ideas, hay que tener en cuenta el artículo 310 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (Asamblea Nacional Constituyente, 1999), donde el sector turismo se considera prioritario para el desarrollo y transformación del país, por tanto será el Estado quien dictará las medidas, bajo las fundamentaciones establecidas en la ley, para garantizar el crecimiento del sector y velar por su buen desarrollo para el beneficio de todos los venezolanos.

Con respecto a esto en el artículo 69 de la Ley orgánica de Turismo (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2012) en su numeral 3 se plantea la exoneración de los tributos contemplados mediante decreto presidencial para la importación de buques, aeronaves y vehículos terrestres con fines turísticos, previa evaluación del ministerio del poder popular con competencia turismo, teniendo en consideración los acuerdos y políticas de comercio internacional e integración válidamente suscritos y ratificados por la república.

Ahora bien, la ley es clara en el planteamiento, el beneficio será otorgado para la importación de transporte aéreo, naval o terrestre siempre que sean con fines turísticos y que el ente en cuestión cumpla con todos los requisitos, en opinión del autor no hay vacíos que puedan dar pie a evasiones fiscales o distorsiones, esto según lo planteado en los artículos. Por otro lado, lo que no se deja claro es si se constatará el uso final de estos medios de transporte, pues bien podrían cumplir con todos los requisitos e importar los vehículos apropiados para el uso en este sector, pero puede que no sean destinados para tal actividad, en todo caso esta posible distorsión debería ser tomada en cuenta como alerta para que el organismo pertinente realice jornadas y verifique el correcto uso de estos bienes.

Las razones de la exoneración, además de ser considerada prioritaria en la mencionada actividad económica, también es en esencia un beneficio para los ciudadanos, sobre todo en estados donde aún hay comunidades dedicadas exclusivamente a actividades turísticas, es para estos casos en donde el Estado debe afianzar su apoyo a este sector y verificar que los beneficios otorgados lleguen realmente a ayudar al desarrollo económico de la localidad aledaña a estos epicentros turísticos.

En este caso el investigador señala que donde podría haber una distorsión es al momento de evidenciar las nuevas inversiones en el sector agrícola, que son requisito para gozar de la exoneración, al no verificarse estas inversiones con fiscalizaciones, los sujetos pasivos bien podrían forjar documentos alegando nuevas inversiones para así evadir el pago de Impuesto Sobre la Renta.

Ahora bien, no debe verse el exigir mayor documentación y evidencia como una traba

al proceso, pues se debe ser consciente del hecho de que el Estado está renunciando a este tributo con el fin de impulsar cierto sector para el beneficio directo de los involucrados, indirecto para el resto de la población en virtud de la actividad que realizan. Solo de esta forma se evitarían las distorsiones presentes en la exoneración respecto a la evasión del pago del Impuesto Sobre la Renta. En lo que respecta a las exoneraciones de la Zona Libre Paraguaná, este incentivo genera una serie de beneficios en el área aduanera y tributaria, tales como:

1. Construcción de la aduana subalterna en Cararapa a los fines de mejorar controles en salida de mercancías.
2. Contribuir con la aduana en el establecimiento de los procedimientos necesarios de control posterior sobre el destino de las mercancías que ingresan bajo el régimen de Zona Libre.
3. Establecer un mecanismo de pago de gravámenes por concepto de excedentes establecido en el régimen de equipaje para la Zona Libre de Paraguaná.
4. Sustitución de la actual circular N° 234, emanada de la intendencia de aduanas, que regule de manera efectiva los controles a las exenciones y beneficios otorgados por la Zona Libre.
5. Fortalecer a la aduana principal de Las Piedras con todos aquellos procedimientos indispensables que les permitan facilitar, prestar un mejor servicio.

Adicionalmente, en este caso la exoneración sobre la Zona Libre Cultural, Científica y Tecnológica del estado Mérida, lo que busca es el crecimiento de la economía en esa región, para este caso la Ley es bastante específica al describir las exoneraciones, con esto el Estado logra dos cosas al mismo tiempo, crecimiento económico en la región y de igual forma satisfacer las necesidades de la población con los productos y bienes que se deriva de estas actividades.

Continuando con lo expuesto en el párrafo anterior, el motivo para que el Estado deje de percibir este tributo está claro, la economía de esta región se vio estancada y atrasada, por lo que resultó un éxito la implementación de este beneficio para el desarrollo económico de la zona, tanto de las empresas existentes en la misma como para la población en general.

REBAJAS CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Partiendo que las Rebajas en el descuento que la Ley permite efectuar a las personas naturales residentes por concepto de conyugue, ascendientes o descendientes directos así como también por sí mismo, y que se resta del Impuesto real a pagar. De acuerdo con Ruiz (2007), las Rebajas de Impuesto para personas naturales señalan que las personas residentes en el país, gozarán de una rebaja de impuesto de diez (10) unidades tributarias (U.T.) anuales. Se debe agregar lo establecido por el artículo 78 del Código Orgánico Tributario: "las rebajas de tributos se regirán por las normas de este capítulo en cuanto sean aplicables" (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2001).



En cuanto a lo antes expuesto, se debe señalar que estas rebajas fueron creadas con la finalidad que el contribuyente tribute lo mínimo necesario sin afectar su capacidad económica, esto basado en los principios de justicia tributaria, bases fundamentales para el sistema tributario. De igual manera el legislador claramente especifica los términos para estas rebajas, estos requisitos deben ser verificados para poder gozar de las mismas.

Estas rebajas nacen de la necesidad de lograr un equilibrio a la hora de la recolección del tributo, apegándose a los principios tributarios, para que los ciudadanos ayuden al estado con el pago al tributo pero sin afectar su economía y necesidades privadas.

Hay que destacar que el Estado debe cumplir con una serie de obligaciones con sus ciudadanos, para mantener su bienestar y satisfacer las necesidades de todos en general, es por esto que en ocasiones se justifica la aplicación de beneficios fiscales y así apoyar una justa repartición de riquezas.

Ahora bien, las rebajas por nuevas inversiones favorecen las actividades discriminadas en el rubro no petrolero, conformado por aquellos contribuyentes que realizan las actividades señaladas en la Ley y que se pueden clasificar en: Actividades Específicas, Actividades Genéricas y Otras Actividades.

Para los fines de esta investigación se señalan las clasificadas en otras actividades, por cuanto aquí se incorporan las rebajas por nuevas inversiones a empresas turísticas y para empresas no petroleras correspondiente a las actividades específicas.

Según Sanmiguel (2006, p.596), “la rebaja prevista será de un 80% sobre el valor de las nuevas inversiones realizadas en el área de influencia de la unidad de producción cuya fiabilidad sea de provecho mutuo, tanto para la unidad misma como para la comunidad donde se encuentre inserta”.

Ahora bien, interpretando lo expuesto por Armas (2012), para el sector turismo se considera una rebaja de 75% del monto en nuevas inversiones de construcción de establecimientos para alojamiento turístico, prestación de servicios, capacitación de trabajadores, las mejoras a sus edificaciones o cualquier servicio que mejore la calidad y desempeño de estos establecimientos.

También contempla rebajas de hasta 75% en inversiones de nuevas edificaciones de sector turismo, así como también la mejora o ampliación de estas edificaciones, pero en áreas rurales previa evaluación de las autoridades competentes.

Por último se observa que en las disposiciones transitorias de la Ley se establece una rebaja de Impuesto Sobre la Renta del 10%, calculada sobre el incremento de la nómina, para las empresas que voluntariamente contraten nuevos trabajadores desde la entrada en vigencia de la Ley y hasta el 31 de diciembre de 2000.

Dichas rebajas solo se concederán en aquellos ejercicios en los cuales los activos fijos adquiridos, construidos o instalados para los fines señalados, estén efectiva y directamente incorporados a la producción de la renta, o en el ejercicio en el cual se realice efectivamente la inversión.

En la opinión del investigador, para el caso de las rebajas se debe recordar el Principio de Capacidad Contributiva; es basándose en este principio y en la característica de la progresividad que nace esta rebaja para no afectar a quien menos gana y garantizar una mejor distribución de la riqueza.

Hay que agregar que estos incentivos tributarios en materia de actividades productivas, representan un mecanismo para impulsar el desarrollo de estos sectores económicos, los cuales constituyen para el Estado prioridades en materia de diversidad y progreso económico para el país y sus habitantes.

Por otro lado, la forma más efectiva de aplicar estos beneficios es conjugando todos los elementos de naturaleza económica y social que emergen, según las necesidades de la población, para así analizar los procedimientos a llevarse a cabo y alcanzar la mayor cantidad de beneficios a la población una vez otorgada la rebaja.

Si bien el Estado plantea que la concesión de estos privilegios es para el bienestar de la población, es necesario que los entes reguladores se enfoquen en una revisión rigurosa de los requisitos para obtener los incentivos, pues como se ha mencionado, aun cuando el legislador tenga la mejor intención, siempre habrá casos particulares donde se intente manipular estas concesiones para un beneficio egoísta, constituyéndose una distorsión y afectando esto tanto a los ciudadanos como al Estado al dejar de percibir un tributo, que bien podría utilizarse en actividades para ayudar un mayor número de personas.

Aun cuando son positivas las intenciones del otorgamiento de estas rebajas, se debe señalar que es de suma importancia que el Estado compruebe a través de algún organismo que estos sectores estén beneficiando a la comunidad aledaña tanto económica como socialmente, pues no tendría sentido que gozaran del incentivo de la rebaja y que no se contribuyera a la sociedad; los favorecidos serían en tal caso los dueños e inversionistas de los mencionados sectores, dejando de pagar el tributo y enriqueciéndose de forma egoísta, esto es reflejo claro de una distorsión, y a menos que se direcciona un ente para que compruebe que se cumpla con el desarrollo social y económico de la población, quedará injustificado el sacrificio fiscal hecho por la nación.

Concientizar a la población debe volverse fundamental para el Estado, puesto que de esta manera se alcanzará una menor evasión por parte de los contribuyentes, quienes como ya se ha planteado se resisten al pago del tributo porque no lo ven reflejado en sus comunidades o porque observan las evidentes distorsiones que favorecen solo a algunos. Para evitar esto el legislador debe afianzar sus procesos de revisión y efectivamente hacer notar la reinversión del tributo en la comunidad, tanto por parte de los beneficiados de la rebaja como por parte del Estado.

CONCLUSIONES

Finalmente se concluyó que los principios tributarios si bien cada uno tiene su propia definición y su especial ámbito de aplicación, existe entre ellos una estrecha vinculación, debido a que todos tienen como finalidad procurar que el sistema tributario conserve el estado de derecho y la justicia.

Además, la relación que existe entre los principios de igualdad y el de capacidad económica, en gravámenes que toman en consideración el capital como hecho generador de la obligación tributaria, la no confiscatoriedad marca el límite de la imposición, y el de igualdad admite la formación de distintas categorías de contribuyentes, determinadas única y exclusivamente en función de la capacidad económica de cada contribuyente.

En cuanto a las exenciones contempladas en la LISLR, se llegó a la conclusión de que todas en su mayoría tienen una justificación para su existencia, de manera que, aun siendo una excepción a la regla general que establece el Principio de Generalidad Tributaria, los fundamentos de estas tienen un razonamiento jurídico.

Sin embargo, se evidencian ciertas distorsiones provenientes de vacíos fiscales o malinterpretación de las mismas. Asimismo, las exenciones han sido creadas en respeto al Principio de la Justicia Tributaria al tratarse de situaciones de aplicación del Principio de Igualdad a través del Principio de Capacidad Contributiva (Igualdad ante la Ley).

Por otro lado, en lo referido a las exoneraciones en el pago de Impuesto Sobre la Renta, se concluye que el sector agrícola y el de turismo son mayormente beneficiados, por cuanto hasta el 2010 se encontraban vigentes las actividades agrícolas, y en cuanto al turismo se promueve el desarrollo turístico mediante la promulgación de la Ley Orgánica de Turismo, así como incentivos para el fomento de esta actividad; pero carentes de los procedimientos jurídicos administrativos, desconociéndose los formatos a utilizar, organización departamental donde reciban las declaraciones. Es por esto que se da lugar a distorsiones, no existe un ente que obligue a probar con hechos si merecen o no la exoneración.

Por último, en cuanto a las rebajas contempladas en la Ley del ISLR, se concluye que el Estado debe establecer políticas económicas capaces de generar nuevas fuentes de empleo y a su vez planes de desarrollo profesional, destacando que la Ley contempla el otorgamiento de rebajas por la inversión en activos, programas o actividades destinadas a rebajas para personas naturales, empresas no petroleras y de turismo.

Ahora bien, luego de plantear las conclusiones se recomienda promover una campaña de justicia tributaria desde el SENIAT mediante talleres gratuitos, cursos, seminarios, conversatorios, conferencias, entre otros, dirigidos al sector primario sobre el cómo, cuándo, porqué y para qué, el deber de pagar impuestos.

Asimismo, procurar la recaudación de los impuestos atendiendo a los Principios estrechamente vinculados de Capacidad Contributiva, Generalidad, Igualdad, además como lo establece la Constitución venezolana, se debe procurar la protección de la economía que conlleva al sistema tributario a servir como instrumento de políticas fiscales y económicas que promuevan la inversión, estimular las exportaciones de bienes y servicios, generación de empleos y el desarrollo regional; de manera que se aplique el estado de derecho y la justicia.

Mantener el carácter social y económico en las futuras exenciones que otorgue la administración tributaria, orientadas al desarrollo de la función social e incentivar el

ahorro, similares a las analizadas en el presente estudio.

Se recomienda que las exoneraciones sean justas y equilibradas, exigiendo los requisitos necesarios para el registro de los productores, para corroborar las actividades que realicen permitiéndole a la Administración Tributaria un mayor control a la hora de evaluar a los contribuyentes.

Por último, tanto las exenciones, exoneraciones y rebajas como incentivos tributarios, deberán ser otorgados de manera que atraigan inversiones, seguridad jurídica y económica; con la finalidad de que le sea retribuido el sacrificio que hace el estado al otorgarlos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Armas, M. (2010). El incentivo fiscal en la ley del impuesto sobre la renta como instrumento para el desarrollo de la economía. Revista Comercium et Tributum, Volumen V, edición N°1.

Armas, M. (2012). La protección del medio ambiente mediante estímulos tributarios. Libro Temas de Actualidad Tributaria en Venezuela "Homenaje al Dr. Harold Zavala". Venezuela. Los Ángeles Editores.

Asamblea Nacional Constituyente (1999). Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Gaceta Oficial Extraordinaria N° 5.453, del 24 de marzo de 2000. Venezuela.

Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2001). Código Orgánico Tributario. Gaceta Oficial N° 37.305, del 17 de octubre de 2001. Venezuela.

Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2007). Ley del Impuesto Sobre la Renta. Gaceta Oficial N° 38.628, del 16 de febrero de 2007. Venezuela.

Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2012). Ley Orgánica de Turismo. Gaceta Oficial N° 39.955, del 29 de junio de 2012. Venezuela.

Belisario, J. (2003). Los beneficios fiscales en el Impuesto Sobre la Renta venezolano. Libro 60 Años de Imposición a la Renta. Venezuela. Asociación Venezolana de Derecho Tributario.

Candal, M. (2009). Régimen impositivo aplicable a sociedades en Venezuela. Publicaciones de la Universidad Católica Andrés Bello.

Ejecutivo Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2000). Decreto N° 838. Exoneración del pago de impuesto sobre la renta los enriquecimientos netos de fuente Venezolana provenientes de la explotación primaria de actividades agrícolas. Gaceta Oficial N° 36.995, del 18 de julio de 2000. Venezuela.

Ejecutivo Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2002). Decreto N° 2.094. Exoneración del pago del Impuesto sobre la Renta a los enriquecimientos de fuente venezolana obtenidos por establecimientos manufactureros. Gaceta Oficial N° 37.576, del 06 de noviembre de 2002. Venezuela.

Ejecutivo Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2003). Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta. Gaceta Oficial N° 5.662, del 24 de septiembre de 2003. Venezuela.

Ejecutivo Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2004). Decreto N° 3.027. Exoneración del pago del Impuesto Sobre la Renta a las personas naturales y jurídicas que se encuentren domiciliadas o instaladas en la jurisdicción de los municipios Bolívar, García de Hevia, y Pedro María Ureña del Estado Táchira. Gaceta Oficial N° 37.991, del 27 de julio de 2004. Venezuela.

Ejecutivo Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2005). Decreto N° 4.116. Decreto mediante el cual se exonera del pago del Impuesto sobre la Renta a los enriquecimientos netos gravables de fuente territorial. Gaceta Oficial N° 38.333, del 01 de diciembre de 2005. Venezuela.

Ejecutivo Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2006a). Decreto N° 4.213. Decreto mediante el cual se concede la exoneración del pago del Impuesto sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, a las personas naturales y jurídicas domiciliadas en el Estado Vargas. Gaceta Oficial N° 38.361, del 16 de enero de 2006. Venezuela.

Ejecutivo Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2006b). Decreto N° 4.571. Decreto por el cual a las empresas del Estado que desarrollan la actividad de fraccionamiento industrial del plasma, destinado a la elaboración de medicamentos derivados de la sangre humana, se le exonera del pago de Impuesto sobre la Renta por los enriquecimientos netos. Gaceta Oficial N° 38.465, del 23 de junio de 2006. Venezuela.

Ejecutivo Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2007). Decreto N° 5.165. Decreto mediante el cual se exoneran del pago del Impuesto sobre la Renta a los enriquecimientos netos de fuente venezolana provenientes de la explotación primaria. Gaceta Oficial N° 38.621, del 07 de febrero de 2007. Venezuela.

Ejecutivo Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2008). Decreto N° 6.585. Renovación de la exoneración de ISLR para el Sector Agrícola. Gaceta Oficial N° 39.088, del 29 de diciembre de 2008. Venezuela.

Fariñas, Y. (1978). Temas de finanzas públicas, derecho tributario e impuesto sobre la renta. USA. Edime.

Octavio, J. (2002). Principios del derecho tributario venezolano. Revista del Derecho



Tributario N° 97 (trimestral), año 2002.

Palacios, L. (2003). Las características de la imposición a la renta en Venezuela. Libro 60 años de Imposición a la Renta. Venezuela. Asociación Venezolana de Derecho Tributario.

Pérez, F. (2007). Derecho financiero y tributario. España. Thomson-Civitas.

Ruiz, M. (2007). Impuesto sobre la renta. Manual didáctico y de consulta. Venezuela. Editorial Legis.

Sanmiguel, S. (2006). Diccionario de Derecho Tributario. Venezuela. Lizcalibros Librería Técnica.

Valdés, R. (1996). Curso de derecho tributario. Argentina. Editorial Depalma.