



**REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES TÁCHIRA
"DR. PEDRO RINCÓN GUTIÉRREZ"
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO MERCANTIL
OPCION TRIBUTOS EMPRESARIALES**

www.bdigital.ula.ve

**EFFECTOS DE LA APLICACIÓN DE LA LEY ORGÁNICA DE PRECIOS
JUSTOS, EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**Autor: Carlos Eduardo Rodríguez Urbina
Tutor Académico: Mariana del Valle Buitrago Rodríguez**

San Cristóbal, Septiembre 2016

Reconocimiento



**REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES TÁCHIRA
"DR. PEDRO RINCÓN GUTIÉRREZ"
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO MERCANTIL
OPCION TRIBUTOS EMPRESARIALES**

**EFECTOS DE LA APLICACIÓN DE LA LEY ORGÁNICA DE PRECIOS
JUSTOS, EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Trabajo de Grado para optar al Grado de Especialista en Derecho Mercantil,
Opción Tributos Internos

San Cristóbal, Septiembre 2016

Reconocimiento

ACTA DE APROBACION DEL TUTOR

En mi carácter de tutora del Trabajo de Grado: Efectos de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios justos, en materia de Impuesto sobre la Renta, presentado por el ciudadano **CARLOS EDUARDO RODRÍGUEZ URBINA**, para optar al grado de Especialista en Derecho Mercantil, Opción Tributos Empresariales, considero que dicho trabajo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la presentación pública y evaluación por parte del jurado examinador que se designe.

En la ciudad de San Cristóbal, Estado Táchira al primer (01) día del mes de Mayo 2016.

www.bdigital.ula.ve

Abg. Mariana del Valle Buitrago Rodríguez

C.I. V-12.631.094

DEDICATORIA

"Lo importante en la vida no es superar a los demás, sino superarnos a nosotros mismos."

Thomas L. Monson.

A Dios Todo Poderoso, mi amigo, mi guía espiritual y luz de mi camino.

A la Santísima Virgen María, mi mamá espiritual y mi gran protectora.

A Santa Rita de Casia, Santa de lo imposible, tu intercepción ante Dios Todo Poderoso fue mi inspiración para culminar este logro.

A mis padres Eduardo Alfonso Rodríguez Urbina y María Luisa Urbina de Rodríguez, ejemplos de amor, constancia, dedicación, sabiduría y apoyo.

A mi amadísima esposa Gerardine de La Consolación Picón Corbillón, por su apoyo incondicional, este logro también es tuyo. Te amo.

Al tesoro de mi vida, la luz que calienta mi rostro cada mañana con su alegría contagiante, mi nueva razón de vida, a ti María Lucia dedico este logro.

A Mayreth y Facundo, mis sobrinos consentidos, ustedes terminan de darle razón a mi lucha, los quiero mucho y les dedico este logro también.

A la Señora Lucinda y Dra. Lesbia, por su apoyo incondicional, se les quiere.

A mi tutora, Mariana del Valle Buitrago Rodríguez, por brindarme en todo momento su apoyo, conocimiento y consejos, eres un ejemplo a seguir como persona y profesional.

A mis hermanos Eduardo Alfonso Rodríguez Urbina y Mayde Rodríguez Urbina, ejemplos de constancia y superación.

A todos con quienes he compartido la especialización, gracias siempre los recordaré y estaré para ustedes.

AGRADECIMIENTO

A mi tutora Mariana del Valle Buitrago Rodríguez, por brindarme todos sus conocimientos y consejos, guiarme hasta el final del camino y darme la confianza necesaria para culminar la tarea, gracias amiga eres un ejemplo a seguir, personas como tu enaltecen la educación y la profesión, nunca tendré palabras para agradecerte por tu apoyo, por siempre en deuda contigo.

A la Universidad de los Andes, por haberme brindado la oportunidad para prepararme y desarrollarme como profesional en el área de: Derecho Mercantil, Opción Sociedades Tributos Empresariales.

A todas aquellas personas que de una u otra forma participaron durante la elaboración del presente trabajo de investigación.

www.bdigital.ula.ve

Mil gracias.

ÍNDICE GENERAL

	pp.
APROBACIÓN DEL TUTOR	iii
DEDICATORIA	v
AGRADECIMIENTO	vi
RESUMEN	viii
INTRODUCCIÓN	1
Capítulo	
I. El Problema	3
Planteamiento del Problema	3
Objetivos de la Investigación	11
Objetivo General	11
Objetivos Específicos	11
Justificación	11
II. Marco Teórico	13
Antecedentes de la Investigación	13
Bases Teóricas	18
Bases Legales	58
Definición de Términos	85
III. Marco Metodológico	88
Naturaleza de la Investigación	88
Tipos de Investigación	89
Documentos de Estudio	90
Técnicas e Instrumentos para la Recolección de la Información	91
Técnicas para el Análisis de la Información	92
IV. Análisis de la Información y Presentación de Propuesta	93
V. Conclusiones y Recomendaciones	114
Conclusiones	114
Recomendaciones	116
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	117

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES-TACHIRA
"DR. PEDRO RINCON GUTIERREZ"
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y POLITICAS
ESPECIALIZACION EN DERECHO MERCANTIL
MENCION TRIBUTOS EMPRESARIALES

**EFFECTOS DE LA APLICACIÓN DE LA LEY ORGÁNICA DE PRECIOS
JUSTOS, EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Autor: Carlos Eduardo Rodríguez Urbina.
Tutora: Mariana del Valle Buitrago Rodríguez
Fecha: Septiembre 2016

RESUMEN

El impuesto sobre la renta representa unos de los tributos más importantes de Venezuela, país con características rentistas, existe su recaudación con el fin de sostener parte de los gastos públicos del Estado y brindar una calidad de vida a los ciudadanos. Desde el año 1999, el Ejecutivo Nacional de corte socialista, ha intentado modificar el orden económico del País, para ello ha hecho uso de sus Poderes, promulgando leyes que controlan y regulan diferentes aspectos de la economía nacional, como ejemplo de ello tenemos la Ley Orgánica de Precios Justos, con ella se busca controlar el porcentajes de ganancias de los productores y comerciantes y a su vez establecer parámetros para el cálculo de costos y precios, sin tomar en cuenta que la existencia de dicha ley generaría un conflicto de Ley, al no respetar lo establecido en las normas de carácter tributario, lo que trae como consecuencia la disminución en la recaudación de rentas. Por ello el objeto de estudio se da bajo el análisis y determinación de los fines y obligaciones de la legislación aplicable en la materia, se enmarca bajo un diseño de proyecto documental apoyado en una investigación bibliográfica de tipo analítico y descriptivo, que se sustentó en un estudio de carácter bibliográfico documental. Se analizó gran parte de corrientes y posiciones jurídicas que tiene la doctrina sobre dichas normas. En la recolección de los datos se utilizaron técnicas de: resumen y el fichaje. Finalmente existe la necesidad de una reforma urgente de dicha normativa para evitar una mayor caída de la economía e incentivar la producción nacional.

Descriptores: Impuesto, renta, costos, gastos, sujetos pasivos, determinación, recaudación, precios, usura, porcentajes y producción.

INTRODUCCIÓN

En Venezuela, en los últimos años el sistema productivo nacional ha disminuido dramáticamente, como consecuencia de las nuevas normativas instauradas por el Ejecutivo nacional y la adopción de nuevas ideologías de corte socialista y comunista, con el fin de lucha contra las exigencias de los mercados mundiales donde prevalecen modelos de libre mercado en pro del desarrollo de los pueblos y de los acelerados procesos de industrialización, así como también del uso de tecnologías y modelos innovadores, lo cual no ha dejado en un estado atraso tanto a nivel legal, económico y político, al insistir en políticas económicas practicadas en otros países sin lograr ningún éxito.

Tales ideologías han alimentado la política económica del país de tal forma que se ha hecho inevitable la instalación de un nuevo orden económico que regula y contrala la producción y los precios de los productos en el mercado, lo que en conjunto con otro tipo de políticas populistas ha infundado temor en el empresario obligándolo en la búsqueda de proteger sus intereses a disminuir la producción o en el peor de los casos bajar sus santa marías.

Hecho que trae como consecuencia la disminución de la productividad del país y por ende la disminución de la recaudación de impuesto, por la contracción comercial existente, aunado a un mercado marginal de productos de primera necesidad provocado por un control de precios, arrastrando de forma inevitable al mercado a un círculo vicioso, que pareciera protegido por la promulgación de la Ley Orgánica de Precios Justos en el año 2014.

Dicha normativa ya existía dentro de nuestra Legislación Nacional, pero ha sido reformada con el fin de imponer el nuevo orden económico de forma más expedita, brindándole a la Superintendencia de Precios Justos, una libertad discrecional que coloca al sector privado en una posición de débil jurídico, pues debido a sus lagunas jurídicas y técnico contables, el empresariado se ve atrapado en una serie de obligaciones que en un principio no se les encontraba un sentido de aplicabilidad, hasta el momento en que iniciaron a establecer criterios que brindaban

un mayor entendimiento de la norma pero no una solución económica sobre las mismas.

Conviene destacar que en la investigación se analizan los diversos aspectos legales aplicables al control de precios en Venezuela y su impacto en la determinación y recaudación del impuesto sobre la renta, las características de ambas normativas y las obligaciones que de estas. Con el fin de entender sus efectos tributarios y consecuencias en una economía cada vez más contraída.

Sobre la base del análisis del ordenamiento regulatorio de los precios justos y la ley de impuesto sobre la renta en Venezuela en Venezuela, la investigación se enmarca bajo un diseño de proyecto documental, apoyado en una investigación bibliográfica, de tipo analítico y descriptivo, que se sustentó en el estudio de carácter documental bibliográfica, estructurado en los siguientes capítulos:

Capítulo I: El Problema donde se presentan el Planteamiento y Formulación del Problema; Objetivos de la Investigación; Objetivo General y Objetivos Específicos y Justificación de la Investigación.

Capítulo II. Donde se presenta el Marco Teórico con los Antecedentes de la Investigación, las Bases Teóricas y legales.

Capítulo III. Donde se define el Marco Metodológico con el Nivel de la Investigación; el Diseño de la Investigación, Procedimiento y Técnicas e instrumentos de recolección de información.

Capítulo IV. Se presenta el análisis y las propuestas a los objetivos de la presente investigación.

Capítulo V. Se presentan las conclusiones y recomendaciones que darán origen a la propuesta objeto de la presente investigación.

Para concluir con las referencias bibliográficas que apoyaron el presente trabajo y los anexos que lo sustentan.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

Desde el inicio de la sociedad, tanto el precio como el pago, han constituido elementos indispensables en las relaciones de intercambio entre sujetos que desean la obtención de bienes y servicios; vale decir, la entrega efectiva de un patrón de medida determinado y dispuesto por una parte dentro de la negociación comercial, es lo que permite hacer referencia al valor de un bien o servicio, conocido como precio o recompensa. En tal sentido, a falta de desembolso de ese patrón de medida, la transacción queda infructuosa.

La primera forma de patrón de medida para el intercambio de bienes o servicios fue trueque. Usualmente esta figura, consiste en un cambio mutuo de objetos o bienes. Posteriormente, el intercambio se verificó a través del dinero como patrón de valor. De allí que vale la acotación realizada por Ramírez (2001) cuando señala: “En el mundo moderno, el dinero es el eslabón que une la distintas actividades económicas de cada persona” (p.19); por ello, el cometido del dinero actualmente es el de ser el lenguaje para que fluya el entendimiento económico.

Ahora bien, en función de lo anterior, debe señalarse que Autores como Ramírez (2001) reflexionan en relación a las aplicaciones del dinero, expresando que dentro de las funciones específicas: “el dinero sirve como medio de cambio, unidad de cuenta, depósito de valor y patrón de pagos diferidos” (p.21), por ello debe entenderse que el dinero, tiene funciones que giran entorno de su propiedad esencial, considerando el investigador que una de las principales es la referida a la unidad de cuenta. En este sentido, Ramírez (2001) señala que:

El dinero sirve como unidad de cuenta de todos los bienes y servicios. Tan pronto como una sociedad desarrolla una unidad monetaria tal como un peso, un dólar, un euro, un yen o una libra esterlina, el valor de cada bien o servicio puede expresarse como un precio, que significa el número de unidades monetarias por el que se intercambiará (p.21)

Por ello, el precio debe ser concebido como un elemento que por medio del mercadeo, produce ingresos; en otras palabras, el precio debe entenderse como el valor de una mercancía, bien o servicio en términos monetarios, y si se toma en cuenta la raíz etimológica de la palabra según definicion.de (2008), la palabra precio proviene del latín “*pretium* como el valor monetario que se le asigna a algo” (s.p), debe entenderse que desde su origen la palabra precio ha mantenido su significado.

Por ello, el elemento precio, en una negociación, expresan el valor del producto, bien o, servicio en relación con una determinada moneda.

En función de lo antes expuesto, cabe destacar que los precios de los productos en el mercado, no son estáticos, ni se determinan al azar; pues existen agregados que influyen en la regulación del mismo. Al respecto, Castillo, L. (2011) sobre el precio dispone: “estos siempre han estado sujetos a una serie de variables que no implican únicamente un valor al azar” (p. 52). De allí que estos agregados o variables, pueden influir en los ciclos económicos de un país, y todo ello, en la actividad económica.

Verbigracia, el precio que un productor le confiere a un bien o servicio, por regla general y a nivel mundial, está íntimamente ligado: a los costos de materia prima del producto o bien y servicio, los salarios que se le remuneran a los empleados o manufactureros que laboran directa e indirectamente con el productor, el entorno social en el que se encuentre el comerciante, el mercado al cual va dirigido el producto, así como el uso que se le dará a ese bien o servicio, entre otras cosas.

En Venezuela, los productores de los diversos sectores y escalas de bienes o servicios, deben enfrentar una problemática existente, generada por las políticas económicas implementadas, que han dado nacimiento a diversos fenómenos económicos como la inflación o en palabras de Ramírez (2001) “el cáncer que erosiona progresivamente el tejido social, económico y político de un país hasta llegar a destruirlo (p.4)”, debido al constante aumento de los costos y gastos de producción,

que trastocan aspectos tales como: los costos incurridos sean implícitos y explícitos, así como los costos de acuerdo con su comportamiento dentro de los cuales se asocian: los costos fijos y los costos variables, además de aquellos que se pueden generar por la identificación del producto tales como: directos e indirectos; y los que dependen del comportamiento: tales como fijos y variables, sin dejar de mencionar los costos que se originan en relación con el contexto dentro de los que figuran: los costos privados y los costos sociales.

Todos esos costos afectan directamente, a los precios del consumidor final. Por tal motivo, el gobierno del ex presidente Chávez, con base en su política de gobierno socialista, cuya principal premisa es proteger la capacidad de adquisición del venezolano; dicta una ley que contrarrestara este fenómeno económico, que surge en la arremetida del sistema capitalista.

No obstante, esa política socialista, se presenta como un proceso de inestabilidad política y social, que degeneró en altos niveles inflacionarios en Venezuela; creando, una difícil situación en cuanto a los niveles de producción por el control cambiario y por la falta de materia prima para los empresarios-productores, que requieren de esos factores que en su mayoría son importados, produciéndose un efecto contrario al deseado ya que se disminuye la producción nacional. Lo que se traduce en palabras de Ramírez (2001), en “una reducción en el bienestar de la sociedad en conjunto, por medio de bajas de los niveles de producción debido a una mala asignación de los recursos.” (p.340)

De allí que, cubrir la demanda de consumo interno del pueblo venezolano, se convirtió en una panacea retórica y populista a la cual tuvo que enfrentarse el gobierno de turno, para tratar de materializar los principios propios de la sociedad del Siglo XXI que propugna la Carta Magna del año 1999.

Sin embargo, la puesta en marcha de la economía socialista basada en los paradigmas del sistema socioeconómico del siglo XXI, crea incertidumbre social, política y real en el sistema socialista implementado, por el alza colosal de los precios de bienes y servicios, así como, la excesiva liquidez monetaria, la falta de políticas

monetarias, cambiarias y fiscales efectivas que, conllevaron a altos índices de inflación en la economía nacional.

Por lo que se hace necesario, implementar políticas económicas – sociales, basadas en instrumentos legales que frenasen el desabastecimiento, la inflación y el alto costo de la vida. En este sentido, Fortín, L. (2011) comenta lo siguiente:

La nueva Ley Orgánica de Precios Justos decretada por el presidente Hugo Chávez se desarrolló con el fin frenar la inflación y reducir el desabastecimiento, para dar más control al Gobierno sobre la economía venezolana; y así expender los productos y servicios a precios razonables, obteniendo un margen de ganancia lógica y promover un cambio en la cultura de consumo de la población. (p. 23)

Por ello, considera el investigador que, el espíritu y propósito de la Ley bajo estudio, no es otro que tratar de mitigar los daños en los agentes económicos, producto de la inflación vale decir, frenar la distorsión de la relación de precios, pues los cambios de precios de algunos productos, no se ajustan al mismo tiempo ni en la misma relación porcentual, y ello conlleva a que los ciudadanos consumidores vean afectado su poder adquisitivo, pues la mayoría de las veces el precio establecido en los productos hacía imposible adquirirlo.

Ante este panorama, es necesario resaltar que la demanda de bienes y servicios ha aumentado maratónicamente en la última década, producto de las políticas monetarias, fiscales y económica deficitarias, por lo que el espíritu y propósito de la Ley Orgánica de Precios Justos, queda sólo expresado en el preámbulo de la Ley en referencia, más no así en la realidad del venezolano. Siendo esta otra razón de peso, que incide de forma directa en la existencia de los índices inflacionarios, que se vienen manejando en el país.

Vale decir, si la oferta de productos es estable en el tiempo y la demanda aumenta periódicamente debido al mejoramiento del poder adquisitivo del pueblo, es un hecho económico que los precios van aumentar, ya que esta es la regla general que propugna la ley de oferta y demanda.

Por otra parte, a la inflación existente en Venezuela genera como consecuencia otros fenómenos económicos, como es el caso de la especulación, no como principio mercantil propio de la figura de la actividad comercial, sino como delito económico; es decir, la especulación viene dada a una ganancia desmedida y no a la obtención de un lucro, como lo estipulan los conceptos generales que definen el acto de comercio.

En efecto, desde el enfoque nacional en la República Bolivariana de Venezuela, a consecuencia de una alta tasa inflacionaria, además de una merma en las actividades económicas, así como de algunos sistemas de costos especulativos, que rayan en la inestabilidad en el mercado paralelo de moneda extranjera, entre otras cosas, los precios en la región están sufriendo grandes incrementos de una forma desmedida.

Por ello, el ex presidente de la República del período comprendido entre el año 1998 al 2013, por medio de un Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley habilitante, decretó la entrada en vigencia en fecha 18 de Julio de 2011 en Gaceta Oficial No. 39.715, del primer Decreto de Ley de Costos y Precios Justos.

Este instrumento legal, es aplicable a cualquier empresa o forma de comercialización y otorga facultad de regulación de precios de aquellos bienes y servicios que, la Superintendencia de Costos y Precios, considere posean márgenes de ganancias excesivas.

En tal sentido, los sectores de mayor interés para la referida ley son los sectores de los medicamentos, alimentos, materiales de construcción y útiles escolares, quedando exento los cigarrillos y las bebidas alcohólicas.

Empero, es de destacar que dicha Ley, fue objeto de una reforma en el año 2013, bajo el Decreto 600, emitido por medio de la Ley Habilitante, por ello, al ser esta Ley una regulación nueva para la Legislación venezolana, se realiza el presente estudio para analizar el impacto que tendrá a nivel Tributario y de manera puntual en lo concerniente al Impuesto sobre la Renta, ya que las actividades comerciales objeto de esta Ley, se ven afectadas por las limitaciones que impone la ley en referencia.

Ya que, este instrumento legal dispone que la obligación para los productores que los costos y gastos no podrán exceder de los registrados contablemente y el margen máximo de ganancia no debe exceder del 20% para los importadores ni del

30% para los productores y los prestadores de servicio. A falta de lo anterior, la ley establece sanciones 15 a 30 salarios mínimos a quienes incurran en ella.

Por si esto no fuera suficiente, en el Ordinal 12 del Artículo 2 de la Providencia 003/2014, emitida por la Superintendencia Nacional para la defensa de los derechos socioeconómicos de fecha 07 de Febrero de 2014, se establece que: “los gastos ajenos a la producción no se debe exceder del 12,5% del costo de la producción del bien o del servicio prestado” (p. 05)

Las regulaciones indicadas anteriormente genera dos consecuencias principales, la primera la disminución de la producción nacional, debido al aumento del precio de la materia prima, el cual no se encuentra regulado, al contrario del producto final, esto causa un aumento de su costo, que no puede ser incorporado al precio final del producto, lo que produce una pérdida para el productor y prestador de servicios; y la segunda consecuencia, es la distribución y comercialización de productos en el mercado negro, con el fin de vender el producto a un precio real que amortice la inversión y genere una ganancia real.

Cualquiera de los dos hechos incide en las políticas fiscales, producto de una disminución en la recaudación del Impuesto sobre la Renta, pues tales ventas ni prestaciones de servicio, no se facturan, evitando que el porcentaje pertinente por el impuesto no entre a las arcas del Estado, lo que produce a su vez una evasión fiscal, ya no por el hecho directo de reducir la carga tributaria, sino por el hecho de mantener el precio de los productos y servicios, ajustados a un valor real, que permita la reposición de la inversión y una ganancia que esté acorde con la inflación existente en el país.

Vale decir, la Administración Tributaria, como sujeto activo de las relaciones jurídico-tributarias que se generan con los contribuyentes y responsables de los diferentes tributos en Venezuela, tendrá que enfrentar una serie de dificultades que incide negativamente en la recaudación del Impuesto sobre la Renta.

Estos inconvenientes pueden estar representados en la falta de libertad de ganancia para el productor de bienes y servicios, producto de la limitación de lucro

establecida en el instrumento legal que coarta la posibilidad de manejar con sinceridad los costos, gastos y ganancias del productor venezolano.

Amén de ello, vale mencionar la migración de empresarios venezolanos, que producto del control excesivo en la obtención de divisa, ve poco atractivo, invertir en Venezuela.

Adicionalmente, la inestabilidad jurídica como techo y piso en las actividades comerciales a las que se enfrenta cada día los empresarios, productores y comerciantes de bienes y servicios, es otro elemento que hace poco atractivo la inversión de capital y trabajo en empresas privadas y de capital mixto en Venezuela.

Los productores y prestadores de servicios, deben inscribirse en un registro único de personas que desarrollan actividades económicas, con el fin de realizar un control sistematizado de los personas naturales y jurídicas dedicadas a actividades económicas y de sus proveedores, en dicho registro se debe descargar la estructura de costos, cuya información no se puede modificar durante un año; situación que es inconcebible en la economía y el mercado actual, ya que, el precio de reposición del inventario supera siempre al de venta en cada nuevo pedido, por lo que es inaceptable mantener el precio de los productos por ese lapso de tiempo sin generar pérdidas en la actividad comercial.

Y es que dicha estructura de costos que solicita la Superintendencia, debe ser la consecuencia final de una objetiva contabilidad de costos, en condiciones de libre oferta y demanda y sin restricciones a nivel de gastos y ganancias, tal como lo establecen Neuner, J y Deakin, E. (2000):

El control de operaciones se logra mediante un sistema contable que registre al día las actividades pertinentes de producción y ventas, e informe acerca de estas actividades. La función de la contabilidad de costos se centra en registrar las actividades relacionadas con la producción. Estas comprenden los pedidos, recepción y uso de materiales para la producción; los costos de mano de obra, incluyendo la determinación de las cuotas de salarios y las prestaciones laborales, y la aplicación de dichos costos a la producción u otras actividades; el análisis y la asignación de costos o gastos indirectos que comprenden casi todos los otros costos de operación de las instalaciones fabriles. Además se pide al contador de costos que suministre información de los costos

incurridos en la distribución del producto y en la administración de la organización (p. 4).

Ya que los precios, por norma económica, a lo largo de la historia son controlados por el mismo mercado en base a la libre competencia, lo que obliga a las empresas a disminuir costos y gastos sin desmejorar la calidad del producto, para ofrecer un precio atractivo al consumidor.

De seguir así la situación, la Administración Tributaria sufrirá una pérdida considerable de ingresos no petroleros que inciden negativamente en la economía venezolana y se trastocara la recaudación del Impuesto sobre la Renta, uno de los principales tributos en materia impositiva venezolana, así como en la consecución de los fines del Estado venezolano. Así lo ratifica Villegas (1998) al señalar que:

La mayor parte de los ingresos con los cuales los países no colectivistas cubren sus erogaciones, proviene de las detracciones coactivas de riqueza denominadas “tributos”. La ciencia de la hacienda ha analizado extensamente cuales son los principios ideales aplicables para distribuir la carga del tributo entre los componentes de la comunidad. De ellos solo nos interesa considerar el que modernamente ha ganado terreno como principio fundamental en la distribución de la carga impositiva, o sea, el de la capacidad contributiva, entendida como la aptitud económica de los miembros de la comunidad para contribuir a la cobertura de los gastos públicos. (p.60)

Respecto a lo anterior, el Ejecutivo Nacional y demás poderes de la República debe tener en cuenta el mantenimiento de flujo de recaudación de los distintos impuestos, de forma que no afecte los niveles de renta alcanzados mediante la capacidad contributiva de cada sujeto pasivo.

Por todo lo anteriormente expuesto, surgen las siguientes interrogantes:

1. ¿Cuáles son los efectos de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos, para la determinación del Impuesto sobre la Renta?
2. ¿Cuáles son los fines que rigen la Ley Orgánica de Precios Justos del año 2014

3. ¿Existe alguna incidencia de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos, en la determinación y recaudación del Impuesto sobre la Renta?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Analizar los efectos de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos, en materia de Impuesto sobre la Renta.

Objetivos Específicos

- Enunciar los fines que persigue la Ley Orgánica de Precios Justos del año 2014.
- Indicar si el proceso de determinación del Impuesto sobre la Renta, se ve alterado con la entrada en vigencia de la Ley Orgánica de Precios Justos.
- Valorar las incidencias de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos, en la cuantía de recaudación del Impuesto sobre la Renta

Justificación

La presente investigación se justifica desde el ámbito metodológico ya que ayuda a cubrir la necesidad de desarrollar un estudio de un tema de la actualidad muy poco desarrollado, que establezca los elementos de la Ley Orgánica de Precios Justos que influyen en el ámbito de los impuestos directos y sus consecuencias al momento de su determinación.

Desde el punto de vista práctico la investigación se justifica en el hecho, que la recaudación tributaria es primordial para el sostenimiento del gasto público. Vale decir, los impuestos directos y su determinación, son proporcionales a las ganancias de las personas jurídicas y naturales dedicadas a las actividades económicas; ahora

bien, la actividades económicas, se ven afectadas por muchos factores entre los que se destaca: la regulación de los precios, mediante la implementación de Leyes que establecen limitaciones en los costos y gastos en los productos y servicios, así como en oferta, además de imponer porcentajes máximos de ganancias.

De la misma manera la presente investigación se justifica desde un punto de vista teórico, en función de los fundamentos teorizantes utilizados, haciéndose necesario el estudio jurídico de la Ley Orgánica de Precios Justos de forma sistemática y ordenada, para obtener resultados que pudieran ser sometidos a discusión. Con el fin de obtener una mejor aplicación de las normas jurídicas ya existentes, o para la modificación de la Ley; y que su vez, sean de gran utilidad para planificar y ejecutar el cálculo de costos y precios sin afectar la recaudación de los impuestos directos.

Por otra parte, se justifica a nivel social esta investigación, pues contribuirá con la reflexión de la parte más importante e involucrada en las actividades comerciales del país, como son: los contribuyentes de impuestos indirectos. Debido a que, conociendo la influencia de la Ley Orgánica de Precios Justos en la forma de calcular el valor de los productos y servicios que se ofrecen en las distintas actividades comerciales que se desarrollan en el país, logrando un mejor entendimiento de su aplicabilidad, con el fin que esta no le afecte, sino al contrario, consiga obtener beneficios de esta.

Y finalmente la presente investigación se justifica porque responde a la línea de investigación del programa en Derecho Mercantil opción tributos empresariales de la Universidad de los Andes.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Para Pardinás (2005) el marco teórico “es un instrumento de crítica de la investigación anterior a la ejecución de la misma” (p. 77), por lo cual, las teorías o antecedentes que se analizaran en este capítulo orientara al investigador con respecto a la dirección que le quiera dar a su investigación.

Antecedentes de la Investigación

Las investigaciones prioras, son un meritorio aporte al presente trabajo especial de grado; por tanto deben tomarse en consideración pues además de seleccionar y determinar el problema, es preciso presentar una posición holística, es decir, amplia que contenga la teoría existente en relación a la situación problemática.

En este orden, Ruíz (2012) señala que: “No se puede iniciar el trabajo sin antes haber consultado la bibliografía relacionada con él (autores, teorías, corrientes principales, estudios previos...)” (p. 22). En efecto, el marco teórico lo constituyen los antecedentes preliminares que dieron arranque a esta investigación, así como la base doctrinal que se consideró en esta etapa, además de las bases legales que sustentaron el marco normativo que sirvió para orientar al investigador con respecto a la orientación que le quiso dar esta investigación.

De allí que el investigador inicie su marco teórico, con la presentación de los antecedentes; por lo cual se exhiben trabajos de investigación, artículos publicados en revistas científicas internacionales, nacionales y locales con una cronología no superior a diez años.

A Nivel Internacional:

Liffourreña, (2014), quien presenta el trabajo titulado Política de Control de Precios 1946-1966. Cuestionamientos teóricos y batalla cultural. Esta Tesis realizada para obtener el grado de Magister, es una investigación internacional, teórica descriptiva, realizada en la República Argentina en el año 2014, en la que se estudia las distintas políticas de control de precios, durante el período de estudio, bajo la óptica de la multidisciplinareidad y la escuela historiográfica con el fin de mostrar distintos enfoques mediante la unión de varias disciplinas presentando así un análisis alejado de la clásica perspectiva política-narrativa.

La investigación inicia con consideraciones sobre la teoría económica clásica y neoclásica, haciendo énfasis en la forma en que se debe calcular el precio de un producto, ya que la primera teoría establece una fórmula de valor-trabajo y la segunda establece su cálculo basado en un sentido subjetivista donde el producto obtiene su valor dependiendo de la utilidad o necesidad que se le dé.

El autor analiza estos enfoques hasta llevarlos a un momento en que establece sus defectos, comparándolo a su vez con la teoría contraria de la libre oferta y demanda y los efectos de un mercado no regulado donde el precio es una consecuencia natural de la producción, la calidad y las necesidades del consumidor para el momento.

En cuanto al concepto de inflación, se realiza un resumen sobre sus causas establecidas por las distintas corrientes económicas, la primera en mencionar es la tesis de demanda, la cual justifica la inflación por la existencia de un exceso de demanda (consumo) frente a una capacidad productiva baja que no satisface las exigencias del mercado; para continuar con la tesis de neoclásica, en la se describe como fuente de inflación la generación de moneda inorgánica por parte del Estado frente a una producción precaria, por último; menciona la tesis estructuralista, con la que sus defensores explican la inflación mediante un cúmulo de causas que concurren en las económicas subdesarrolladas y dependientes, a su vez generadas por razones políticas, ideológicas, históricas y sociales; por último, describe la inflación por

costos, cuya tesis se sustenta en la incorporar de forma desordenada y sin una estructura de costos objetiva. Todos los gastos y costos para la realización del producto al precio final, dicho tesis, tiene su mejor ejemplo en los desmedidos aumentos de salarios que muchas veces las empresas no puede soportar al momento de su designación.

Lo anterior, prepara al lector para el análisis de los años a evaluar en cuanto a la dinámica de control de precios, desde años antes del peronismo hasta su entrada y decadencia, haciendo énfasis tanto en las decisiones políticas y económicas dictadas por el Gobierno de turno como las consecuencias a nivel productivo y social.

Finalmente la referida investigación sienta un precedente para este Trabajo especial de grado, en función de existir un consideración especial sobre las teorías económicas e ideológicas a tomar en cuenta al momento de analizar a fondo los controles de costos y precios, pues ofrece un abanico de información contrastada que lleva a este investigador generar conclusiones sobre las causas y consecuencias de la implementación de dichas políticas económicas en cualquier País, además de que su metodología orienta las bases en la construcción del tipo de investigación que se realiza.

Pavon, M (2009) con su investigación titulada Inflación y variabilidad de precios relativos, presenta un estudio empírico de la economía de la República de Chile, que tiene como objetivo examinar el impacto de la inflación sobre la variabilidad de los precios relativos en tres (03) períodos en los que existen fijación de precios y fluctuación de precios en el mercado.

Para dicha investigación, la autora se apoya en la teoría de la extracción de señales de información incompleta, la cual sostiene que los precios aumentan debido a la falta de información de la economía de forma integral, lo que obliga al productor a tomar decisiones sobre la información parcial obtenida dentro de su zona comercial; y, por referencia de los otros productores y la teoría de costos de ajustes, la cual establece que las empresas deben esperar a que el aumento del precio del producto o servicio, se genere en el mercado de forma natural y para asumir luego el aumento de

forma objetiva sin correr el riesgo de disminuir o aumentar la producción y presentar pérdidas.

Durante los lapsos de tiempo elegidos por la autora para obtener la información necesaria para el estudio, se infirió que del año 1967 a 1973, la inflación presentó niveles alarmantes, escasa apertura comercial y proteccionismo industrial, combinado con un alto control de precios.

Empero, para el período comprendido entre el año 1974 al año 1981, el estudio reveló mayor volatilidad, a razón de que la inflación no presentó cifras tan altas como el período anterior pero el aparato productivo tuvo su nivel de crecimiento más bajo.

Entre tanto, en el período comprendido entre 1981 a 2005, la autora destaca que la inflación se mantuvo en el rango meta, y, la producción nacional comenzó a crecer de forma exitosa; todo ello en función a que los precios se regularizaron, estabilizándose en su mayoría.

Los resultados obtenidos en el estudio, según la autora, están referidos a la variabilidad de la inflación que influye en la fluctuación de los precios, siendo la característica de la inflación que mayor peso hace: la inestabilidad de la inflación más que la inflación misma, ya que genera un clima de incertidumbre.

Este trabajo, resulta una base de investigación empírica para establecer la necesidad de estudios sobre control de precios y sus efectos en los diferentes contextos económicos, financieros y tributarios, brindándole a este investigador, información sustentable sobre hechos ocurridos en otros países donde se han aplicado políticas económicas de control de precios.

A Nivel Nacional:

Morales, A. (2012) presentó para la revista venezolana de Análisis de Coyuntura el artículo intitulado: La política de control de precios de los bienes agroalimentarios desde la perspectiva neoinstitucional. En esta publicación se analiza una retrospectiva histórica y en base a labores de investigación, como: la conceptualización, verificación e, inferencia surgen las consecuencias que se generan

por la aplicación de políticas de control de precios y márgenes de ganancias a la producción, segmentando puntos históricos, políticos y culturales.

El articulista, hace mención a sucesos de la llamada cuarta República, que desembocaron en la llegada de Hugo Rafael Chávez Frías al poder, quien invoco en su inicio, una Asamblea Constituyente con el fin de ajustar la Constitución a sus nuevas líneas ideológicas; por primera vez se estableció en la Constitución el concepto de seguridad agroalimentaria, cuya magnitud e importancia, no se vislumbró en su momento.

De la misma manera, destaca la publicación que desde ese fenómeno histórico, se instaló un nuevo sistema económico. Dicho sistema, está conformado con políticas económicas, encabezadas por la nacionalización de empresas, regulación de precios y el decreto de beneficios para la importación que afectaban la existente producción nacional, la nacionalización y, creación de cadenas de distribución infectadas de corrupción, que no son efectivas en su fin.

El articulista, finaliza infiriendo según su criterio, las consecuencias de tales políticas de control, entre las que destaca la existencia de una estructura oligopolizada y transnacionalizada de la industria agroalimentaria, una inflación desmedida por la aplicación de políticas económicas incorrectas, la creación de un mercado negro, de beneficio marginal y, la disminución de la producción nacional provocado por una descontrolada importación de productos de primera necesidad.

Por ello, la presente investigación se considera indispensable para la elaboración del presente trabajo especial de grado, ya que, se considera una guía objetiva, sobre las circunstancias que llevaron a la República Bolivariana de Venezuela a la situación económica actual; estableciendo, sus causas y posteriores consecuencias.

Los trabajos que se han presentado guardan relación con la investigación realizada en sus diferentes tópicos: control de precios, e inflación. Con ello, se demuestra el interés que ha existido en torno de ir, cada día, perfeccionando los aspectos que se derivan de esa política económica a nivel internacional y nacional, ya

que las directrices que se tracen en relación con estos temas, influirán inexorablemente en la obtención del equilibrio o no de la economía.

Bases Teóricas

El elemento teórico de una investigación tiene su fuerza, pues le da consistencia a los planteamientos que se enuncian y que son de importancia en la actividad tributaria empresarial, en relación a los efectos de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justo, en materia de Impuesto sobre la Renta.

De allí que las bases teóricas según Arias (2006), “implican un desarrollo amplio de los conceptos y proposiciones que conforman el punto de vista o enfoque adoptado, para sustentar o explicar el problema planteado” (p.106), por ello, es necesario que las bases teóricas, estén concedidas por lo que caracteriza y complementa la investigación, para así evitar desbarajustes y desconciertos de información redundante.

Ello debido a que, las bases teóricas deben estar orientadas a contribuir en dar soluciones al problema planteado y a su vez a desarrollar los objetivos planteados en el presente trabajo de investigación.

De las empresas, de los costos de producción y su relación con el derecho tributario.

Del comerciante en Venezuela y su relación con el derecho tributario. Según lo establece el Código de Comercio de 1955, la figura del comerciante en Venezuela, puede ser individual o social. Al efecto, Barboza (2007) señala que:

El primero lo constituye la persona natural que se dedica a ejercer el comercio (...), El segundo, las sociedades constituidas bajo alguna de las formas previstas en el Código de Comercio, y con la finalidad de ejercer uno o más actos de comercio. (p.83)

En tal sentido, el primero concebido como el comerciante individual, no es más que la persona natural que se dedica a realizar actos de los establecidos en el Código especial de la materia considerada como de comercio.

Empero, Morles (2004) señala que: “El Código de Comercio venezolano utiliza el término “comerciantes” en sentido genérico para referirse a una categoría equivalente a la de empresario.” (p.336); por consiguiente el autor en referencia, precisa que el comerciante individual que refiere el Artículo 10 del Código de Comercio, está más apegado a la idea de empresario de forma genérica, por lo cual debe dejarse de lado la expresión de comerciante individual que nada explica, ya que la locución empresario, cobija tipologías de comerciantes individuales legalmente constituidos que se dedican a diversas actividades mercantiles verbigracia, banqueros, industriales, constructores, etcétera a quienes debe aplicarse por su actividad comercial especial un régimen legal especial.

En este orden de ideas, Morles (2004) dispone que: “Los empresarios no tienen todos el mismo régimen jurídico, pero todos están sometidos a las reglas que con carácter general prescribe el Código de Comercio para los comerciantes” (p.336). En consecuencia, debe colegirse que aún y cuando en Venezuela el redactor del Código de Comercio vigente, dispone algunas características que debe contener la figura de comerciante individual, no es menos cierto que la representación legal del comerciante individual debe estar referida más a la concepción de empresario en sentido genérico, ya que, autores como Mármol citada por Morles (2004) sostienen que “la definición legal resulta exageradamente incorrecta.” (p.336)

Como corolario de lo anterior, considera el investigador necesario que al referirse al comerciante individual en Venezuela sea en materia mercantil y/o tributaria, deba hacerse mención a la expresión empresario, ya que, este término permite agrupar en la práctica a actores o sujetos de la relación jurídica mercantil y/o tributaria que realizan actos considerados como de comercio según la legislación mercantil, y que puede desencadenar efectos jurídicos de carácter tributario, configurándose por tanto el empresario individual como sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria.

Ahora bien, en lo que refiere al segundo concepto, vale decir comerciante social, debe partirse del hecho que es inexorable la presencia de una sociedad, que como figura jurídica está consagrada de manera general en el Artículo 1649 del Código Civil. Al efecto, el referido Artículo, dispone lo que debe entenderse como necesario para la existencia de un contrato de sociedad, vale decir, la presencia de un mínimo personas, la contribución de uso o propiedad de bienes, dinero o industria, así como el fin de lucro para el que este destinado.

Por ello, al referirse al comerciante social, debe inexorablemente hacer mención de este concepto jurídico. Al efecto, cuando el legislador mercantil hace mención en el Artículo 10 del Código de Comercio al comerciante social, solo dispone lo siguiente “y las sociedades mercantiles”. Por ello, es necesario hacer remisión a lo que consagra el redactor del Artículo 200 del Código de Comercio vigente en cuanto a las sociedades; al efecto el redactor del referido artículo para calificar la existencia de una sociedad mercantil, es necesario que esta tenga por objeto uno o más actos de comercio.

En este sentido Acedo y Acedo (2000) establece que es característico de la sociedad mercantil: “a) que exista un fin económico común; b) que el objeto social sea la ejecución de uno o más actos de comercio.” (p.63). En consecuencia, la sociedad mercantil en general concebida como comerciante social en Venezuela, debe estar referida a la existencia de un contrato social, que lleve a cabo dos o más personas, que se dediquen a la ejecución de actos de comercios con un fin económico y propósito de lucro o ganancia.

Según Hung (2006) “El Código de Comercio venezolano reconoce únicamente cinco tipos o forma de sociedades mercantiles”. En este sentido, Veleri (2004: p.211) señala que “LAS SOCIEDADES pueden clasificarse, de acuerdo con las formas o modalidades establecidas en el Artículo 201 del Código de Comercio (...)”. [sic] (p.34).

Empero, aun y cuando el legislador venezolano contempla en el referido artículo las sociedades en nombre colectivo, las sociedades en comandita simple, las sociedades en comanditas por acciones, las sociedades anónimas y las sociedades de

responsabilidad limitada a las cuales hace referencia el autor citado, la práctica societaria mercantil da poca utilidad a las sociedades de personas dentro de las que califican las sociedades en nombre colectivo y las sociedades en comandita simples y por acciones; ello se debe según Hung (2006) a que “(...) quien contrata con una sociedad anónima de pequeñas dimensiones o poco conocida, generalmente exige la constitución de garantías personales por parte de los socios (...) (p.77) y hace poco atractivo en la realidad actual venezolana la utilización de sociedades de personas.

En tanto, que las sociedades de responsabilidad limitada, según Barboza (2007) “(...) es producto de ciertas desventajas que experimentan los otros tipos de sociedades. (...) este tipo de compañía, (...) trata de conjugar ciertos principios de las otras sociedades” (p.284). En tal sentido, la definición de este tipo social, la presenta el legislador mercantil en el Artículo 201 ordinal 4.

En otro orden de ideas, destaca el investigador que aún y cuando el origen de las sociedades de responsabilidad limitada viene a eludir las deficiencias de las sociedades de personas, el hecho de exigir el legislador un capital máximo y mínimo, hace poco atractivo en la práctica societaria venezolana la constitución y utilización de este tipo social.

Finalmente, la sociedad anónima según la legislación mercantil venezolana es aquella en la cual las obligaciones sociales están garantizadas por un determinado capital y en la que sus socios solo estarán obligados por el monto de su acción, tal como se desprende de lo establecido en el Artículo 201 ordinal 3 del Código de Comercio. Por ello, esta sociedad según Acedo y Acedo (2000) es considerada como: ...aquella constituida por personas cuya responsabilidad está limitada a los aportes que realizan para la consecución de un fin económico común, mediante la realización de actos de comercio, que tiene personalidad jurídica propia y distinta de la de los socios; que actúa bajo una denominación social, con un régimen legal de administración y cuyo capital está representado en acciones. (p.106)

De allí que se pueda colegir, que una de las formas más usadas para llevar a cabo operaciones mercantiles en Venezuela, es a través de la tipología de sociedades anónimas legalmente constituidas; ello en razón de la condición de sujeto de derecho

y autonomía patrimonial que le deviene por la adquisición de su personalidad jurídica al constituir legal y formalmente la sociedad, amén de la responsabilidad limitada al monto de acción de cada accionista y a la consecución de actos de comercio que hacen la modalidad más usada en el derecho y en la práctica mercantil venezolana para presentar los mal llamados comerciantes sociales.

Por todo lo antes expuesto, el investigador afirma que aun y cuando dentro de la legislación mercantil el término comerciante establecido en la redacción del Artículo 10 del Código de Comercio, es el que se utiliza para hacer mención a aquella persona natural o jurídica que realiza actividades de comercio, tal expresión debe ser sustituida por la locución empresarios sean éstos: pequeños, medianos o grandes, ya que a través de la constitución de este tipo de figura, se pueden llevar a cabo las actividades mercantiles que requieren inexorablemente de ser consideradas como de comercio, y que responden a las exigencias del apartado de la Constitución Económica del año 1999.

Con base en lo anterior, es por lo que el investigador en concordancia a los principios constitucionales establecidos en el Capítulo VII, Título III, Artículos 112 al Artículo 118 de la Carta Magna vigente, que contiene las líneas rectoras que contemplan el régimen económico venezolano así como la actividad empresarial en Venezuela, es por lo que asevera que el modelo económico implantado en Venezuela, está constituido por una economía libre y de mercado en donde impera la iniciativa privada y un marcado intervencionismo por parte del Estado venezolano. Al efecto, en palabras de Brewer (2004):

El modelo económico constitucional venezolano ha enmarcado el desenvolvimiento de una economía basada en la libertad económica y la iniciativa privada, pero con una intervención importante y necesaria del Estado para asegurar los principios de justicia social que constitucionalmente deben orientar el régimen económico; estableciéndose un sistema de economía social de mercado. (p.817).

Por tanto, el investigador considera que los comerciantes o empresarios no son más que agentes económicos, que si bien son actores dentro de la economía nacional, tienen su límite de actuación en los presupuestos previstos en la Carta Magna.

En tal sentido, el constitucionalista del año 1999, establece el campo de acción para esos agentes económicos (comerciantes-empresarios), en función de una iniciativa privada y el intervencionismo del Estado, de la cual hace referencia Buitrago (2012) al señalar que dichos actores tienen una “libertad de empresa no absoluta” (p.32).

Ahora bien, considera el investigador que según los postulados constitucionales que consagran el sistema de economía social de mercado, se permite congregarse al agente económico bien como comerciante o empresario (pequeño, mediano o grande), para que a través de la iniciativa privada realice operaciones de comercio y efectivamente pueda constituir relaciones jurídicas mercantiles verbigracia creando empresas, comercios, industrias, de manera personal o de manera social siempre y cuando respete el freno dispuesto por el constitucionalista y las leyes vigentes a través de lo que se conoce como el Estado Regulador dentro de lo que vale mencionar, la prohibición de monopolios y los delitos económicos previstos en los Artículos 113 y 114 de la Carta Magna.

Por ello, el agente económico dentro de la economía de mercado social venezolana, debe cargar de manera personal o directa, o bien de manera indirecta y por responsabilidad solidaria establecida en la Ley especial en la materia, con los efectos jurídicos que surjan de las leyes vigentes, pues ello constituye el freno a la libertad de iniciativa privada.

Con base en lo anterior, es por lo que el investigador colige que los efectos de carácter tributario pueden recaer en el agente económico sea este comerciante o empresario, sea persona natural o persona jurídica; por ello, tales agentes económicos dentro de la economía de mercado social, califican como sujetos pasivos dentro de la relación jurídica tributaria.

En tal sentido, estas personas que conceptúan como sujetos pasivos en la relación jurídica tributaria según la legislación tributaria venezolana son el contribuyente y el responsable.

En cuanto al contribuyente, el Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria propone en su Glosario de Tributos Internos (2016), ofrece la siguiente definición:

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. (p. 8)

Es decir, que contribuyente dentro del área tributaria venezolana, es aquella persona natural o jurídica diferente al Estado que asume la postura de recaudador; y en la que recaen los elementos necesarios tipificados en la Ley, para que nazca el hecho imponible.

Así mismo el Código Orgánico Tributario, establece la figura del responsable, tipificándola dentro de los distintos tipos de sujetos pasivos y que el Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria define en su Glosario de Tributos Internos (2016), de la siguiente forma: “Responsable: sujeto pasivo que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste.” (p. 28).

Esta figura se encuentra tipificada en los Artículos 25, 26 y 27 del Código Orgánico Tributario vigente y es el concepto base que da para que la Administración Tributaria, genere figuras como el contribuyente especial.

El Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria con fines de obtener una recaudación más eficiente y eficaz creó la figura del contribuyente especial, cuya figura no es otra que ser agente de retención sobre los proveedores y prestadores de servicios, de forma tal que desde el momento en que nace el hecho

imponible la recaudación se hace efectiva mediante retención realizada por el contribuyente seleccionado para tal función.

Dicho concepto se encuentra definido por el Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria en su Glosario de Tributos Internos (2016), de la siguiente forma:

Contribuyentes especiales: contribuyentes con características similares calificados y notificados por la Administración Tributaria como tales, sujetos a normas especiales en relación con el cumplimiento de sus deberes formales y el pago de sus tributos, en atención al índice de su tributación. (p. 10).

Es decir, que dicho sujeto pasivo es un contribuyente que es calificado por la Administración Tributaria, para que cumpla con determinadas retenciones de impuestos específicos de acuerdo a su tipo de actividad comercial o servicio.

Ahora bien en cuanto al Impuesto sobre la Renta, los sujetos sobre los que recae su aplicabilidad están establecidos en el Artículo 7 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, los cuales en principio son, las personas naturales, las sociedades mercantiles tipificadas en el Código de comercio y las de hecho, los titulares de enriquecimientos provenientes de actividades de hidrocarburos y conexas, las asociaciones con o sin fines de lucro y fundaciones, corporaciones y demás entidades jurídicas o económicas y los establecimientos permanentes, centros o bases fijas situados en el territorio nacional.

De todo lo antes expuesto, debe colegirse que el comerciante en Venezuela, visto desde el punto mercantil, como comerciante individual o comerciante social, que haya adquirido personalidad jurídica según lo dispone la legislación mercantil vigente, tiene un cúmulo de obligaciones legales.

Dichas obligaciones, están relacionadas con las esferas del derecho laboral, tributario, financiero, entre otras. Destacando, las referentes al derecho tributario, pues, al ser el comerciante el sujeto directo de actividades que están reguladas como operaciones mercantiles, y, encuadrando estas actividades como supuestos fácticos dentro de la esfera del derecho fiscal venezolano, es por lo que se debe reflexionarse

que el comerciante, es sujeto considerado como sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, por lo cual, debe valorarse, las implicaciones que a éste le surge, en relación con los tributos empresariales y los agregados que pueden influir en el giro normal de su actividad mercantil, verbigracia los costos de los precios de productos, bienes y servicios, que inexorablemente, inciden en la actividad económica.

Estructura de costos en la producción y comercialización de bienes y servicios.

Los costos, son pieza fundamentales al momento de analizar la viabilidad de un proyecto productivo o comercial. Su estudio, logra justificar el éxito, al establecer de forma objetiva, si el precio final del producto, será capaz de competir junto con otras características, frente a los bienes y servicios que existen en el mercado.

Horngren, Foster y Datar, (1996) definen al costo de producto, de la siguiente forma: “suma de los costos asignados a un producto con un propósito específico” (p. 45); de allí que se desprenda, que el costo del producto no es más, que el resultado de la operación matemática que permite representar el precio final de un bien o servicio, con mira a sincerar el precio finito del mismo.

En este orden, el costo de un producto, es la conjunción de los distintos costos invertidos. Esos costos invertidos comprenden: el de la materia prima, mano de obra, maquinaria y, servicios utilizados para la obtención del producto en cuestión. Todo ello con el fin de, sustentar su existencia, su realización ante un propósito específico.

De allí que los propósitos que se persiguen con el costo de un producto según Horngren, Foster y Datar, (1996), son: “1. Precio de producto y énfasis de producto: Para este propósito deben incluirse los costos de todas aquellas áreas de la cadena de valor que son necesarias para llevar un producto al cliente.” (p.45) Lo que quiere significar que el propósito que se persigue con el precio del producto y énfasis de producto, es, la compilación de todos los costos en las etapas de la cadena de producción y comercialización hasta que llega a manos del consumidor final o cliente.

Empero, Horngren, Foster y Datar, (1996), señalan que el segundo propósito está referido a la contratación con las oficinas gubernamentales, cuando disponen:

2. La contratación con las oficinas gubernamentales. Las dependencias gubernamentales con frecuencia proporcionan directrices detalladas sobre el importe permisible y no permisible en las partidas del costo de productos. Por ejemplo algunas oficinas gubernamentales excluyen partidas del costo de producto “hacia abajo”, como los costos de mercadotecnia reembolsables a los contratistas, y pueden reembolsar solamente una subserie de costos de investigación y desarrollo. (p.45)

En este caso, el investigador considera que los autores bajo estudio, hacen mención a reglas de precio máximo y mínimo que establece el Estado, por partidas de costo de producto. Sin embargo, debe reflexionarse que el monto total del costo proporcionado bajo la contratación con dependencias gubernamentales, nunca contendrán las operaciones propias del mercadeo o *marketing*, con lo cual, este propósito descalifica la planificación operacional que como herramienta debe manejar todo empresario- comerciante.

Y finalmente, los autores bajo *in comento*, describen que el último propósito de que se persiguen con el costo de un producto es el referente a los “3. Reportes financieros externos: El enfoque aquí está sobre los costos inventariables para reportarse en balances y estados de resultados. Bajo principios de contabilidad generalmente aceptados, solo se asignan los costos de producción a productos para reportes externos”. (p. 45) Vale decir, como los comerciantes deben preparar los estados financieros internos y externos para reportar su información de negocios a los observadores externos, deben manejar los costos de producto, con la finalidad de presentar a la supervisión del gobierno de la organización vale decir, Comisarios de la empresa, socios y asamblea, así como a la globalización de los mercados todas las operaciones bajo el la estructura de un balance de estado financiero.

Ahora bien, para efectos de la presente investigación se tomará en consideración los dos primeros propósitos; vale decir, los del precio de producto y los costos relacionados con la contratación de oficinas gubernamentales.

Ello a razón de que al momento de calcular los tributos, y en especial, aquellas cargas impositivas que surgen por la producción y comercialización de bienes y servicios, verbigracia, el impuesto al valor agregado y el Impuesto sobre la Renta, es necesario incluir, en el precio de los bienes y servicios gravados, todos los costos de las áreas de la cadena de producción y distribución. Además de incorporar las normativas establecidas por los organismos que rigen la materia, que imponen límites a los costos, las ganancias e incluso hasta límite máximo de precios.

En función de lo anterior, el investigador colige que el fin u objetivo del cálculo de un costo de producto o servicio, es realizar un análisis por separado de cada uno de los valores aportados en su realización; ello con el propósito de identificar en qué áreas se pueden ahorrar recursos, en cuales se deben invertir más y si dichas partidas sobrepasan los límites máximos establecidos por la Ley.

Tipos de costos en la producción de bienes y servicios empresariales.

Hornigren, Foster y Datar, (1996), clasifican los costos en los siguientes tipos:

Costos directos de un objeto de costos: Costos que están relacionados con el objeto de costos, y que puede hacerse su seguimiento de manera económicamente factible.

Costos indirectos de un objeto de costos: Costos que están relacionados con el objeto de costos, pero que no puede hacerse su seguimiento en forma económicamente factible. Los costos indirectos son adjudicados al objeto de costos utilizando un método de adjudicación de costos (p. 27).

Es decir, que los costos son definidos, por su relación de efectividad con el producto o bien a vender. Entendiendo por tanto el investigador que, si el costo influye directamente en la elaboración o distribución del producto, apreciándose por ellas el conjunto de erogaciones indefectibles dentro de la producción y comercialización del bien, por tanto, dichas erogaciones serán un costo directo; mientras que el costo indirecto, es todo aquel que no influye en la elaboración o distribución directa del producto en venta, en otras palabras todos aquellos costos, que no tienen una relación atribuible al producto, ni son inexorables en el proceso de elaboración ni distribución del mismo.

Horngren, Foster y Datar, (1996), clasifican también los costos, según sus patrones de comportamiento dentro de los sistemas contables de la siguiente forma: “Un costo variable es un costo que cambia en total en proporción a los cambios de un factor de costos y un costo fijo es un costo que no cambia a pesar de los cambios de un factor de costos”. (p. 30)

Esta clasificación se basa en los cambios que ocurren dentro del sistema de producción de bienes en cuestión, por ello, debe considerarse todas las aristas que según la clasificación presentada puedan modificar sustancialmente el costo final de un producto, dentro de los sistemas contables, ya que dependiendo del volumen de producción o no tendrá importancia este tipo de clasificación.

Es decir, que los costos fijos, serán aquellos que mantienen su valor de forma constante dentro de un lapso de tiempo independientemente de la cantidad de producción de los bienes en estudio. Mientras que los costos variables serán aquellos cuyo valor no es constante por distintas razones ya sea porque su precio aumente o que la cuota de producción aumente y por tanto se deba realizar una mayor inversión de compra.

Otro tipo de clasificación mencionado por Horngren, Foster y Datar, (1996), en su obra, es la utilizada por sistemas de contabilidad administrativa, los cuales se mencionó a continuación:

Costos capitalizables son costos que se registran primero como un activo y posteriormente se convierten en un egreso. Ejemplos de estos son costos incurridos para comprar planta, equipo y computadoras.

Costos inventariables son un tipo de específico de costo capitalizable. Son costos asociados con la compra de productos para su reventa (en el caso de inventario de mercancías) o costos asociados con la adquisición y conversión de materiales y todos los otros insumos de producción en productos para su venta (en el caso de inventarios de producción). Conforme a principios contables generalmente aceptados (PCGA), los costos inventariables están restringidos a los costos de producción para una compañía del sector industrial.

Costos del período son costos que se reportan como gastos del período en cuestión. Incluyen costos inicialmente registrados como costos capitalizables y costos que se han efectuado, registrados inmediatamente como gastos. (p. 37)

El primer y último tipo de costos, mencionado en la cita antes referida, son aplicables a las empresas de servicio, comercialización y producción, vale decir, los costos capitalizables, y los costos del período; pero los costos inventariables únicamente, no son aplicables a las casas de servicios a razón de que las mismas, no presentan inventario.

De los Contadores públicos y su función al registrar costos de producto para los informes de estados financieros de las empresas. Los profesionales en Contaduría Pública, pueden fungir, como Comisarios, tal como se desprende, del literal n del Artículo 8 de la Ley del ejercicio de la profesión del licenciado en Administración. Vale decir, su actuación en las empresas mercantiles, puede estar referida en caso de ser sociedad, a través del nombramiento, designación que haga la asamblea de socios como se desprende de los Artículos 275 y 287 del Código de Comercio; o, en caso excepcional, habiendo renuncia o no aceptación de los nombrados, operará el aparte final del Artículo 287 del Código de Comercio, que establece que tal facultad para nombrar al Comisario recae en el Juez de Comercio.

En relación con el encargo de Comisario, el Código de Comercio, establece en el Artículo 309, que actúa como órgano societario de control, vigilancia e inspección de las sociedades que se exija por Ley, es decir, de manera obligatoria para las empresas que se constituyan como Sociedades Anónimas y de manera excepcional, para las Sociedades de Responsabilidad Limitada que alcancen un capital superior a los 500 mil bolívares, tal como se desprende del Artículo 327 *eiusdem*; cumpliendo los extremos previstos en normativas vigentes, tales como la Resolución 019 del Servicio Autónomo de Registro y Notarías, mediante la cual se establece los requisitos únicos y obligatorios para la tramitación de acto o negocios jurídicos en los Registros Principales, Mercantiles, Públicos y las Notarías, en la que se precisa, en el Artículo 12 que para la Constitución de Sociedades, se requiere: carta de aceptación en papel común del comisario; copia de la cédula de identidad del comisario; copia de la constancia de inscripción del comisario.

Empero, el profesional de la Contaduría Pública, puede actuar también en aquellas empresas en donde no se exija por ley de la presencia de Comisario, a través de la figura de auditor interno o auditor externo del ente. Y como tal, estos profesionales, son responsables del registro y la verificación de cada uno de los asientos financieros y de costos.

Ello en función de que la información recopilada por los Contadores Públicos que actúen como Comisarios, Auditores Internos o Auditores Externos de un ente mercantil, debe estar apegada a los principios contables generalmente aceptados, así como a las normas internacionales de contabilidad y, a las leyes vigentes que recopilan la vinculación directa o indirecta de la actuación y gestión de este profesional; vale decir, sus funciones y responsabilidades, van más allá de lo previsto en el Código de Comercio vigente.

De allí que, la gestión que desempeña el Contador Público en las empresas, debe estar realizada bajo una responsabilidad por hecho ilícito en el sentido estricto del cumplimiento de un mandato, que le hace ser responsable de su actuar, como si se tratase de un padre de familia; tal como se desprende de los Artículos 1185 y 1692 del Código Civil vigente. Por lo cual, su actividad profesional, está limitada al conjunto de normas legales vigentes, así como las normas internacionales de información financieras y el actuar legal y ético que le crea responsabilidad en los ámbitos: civil, penal, tributario, administrativo y disciplinario.

En consecuencia, la información presentada por el Contador Público a través de los informes técnicos recabados en las empresas, además de ser esencial para el análisis y estudio de los procesos de inversión y producción, debe estar apegada a informaciones reales, en las que se tomen en cuenta todos esos elementos, asociados a la determinación del costo del producto o bien y servicio, sin que exista menoscabo de la ley.

En efecto, estos costos, presentados en los informes y estados financieros, deben ser elaborados previamente a través de estudios pormenorizados y consensuados llevados a cabo por el Contador Público. Al efecto, los informes técnicos, determinarán la situación de la empresa en relación a sus ganancias y de su

funcionamiento en general, lográndose establecer planes o pautas de acción administrativa que enrumben la empresa a una mayor capacidad productiva y de ganancias.

Dichos estudios se realizan mediante la aplicación de métodos científicos múltiples, que no son más que representaciones matemáticas que reflejan cada una de las fases de inversión, producción o comercialización que se realizan dentro de la empresa y que influyen en el cálculo de los costos finales de los productos o servicios, por lo tanto es necesaria su aplicación.

Tales técnicas, deben cumplir con una serie mínima de parámetros para lograr que se evidencie de la forma más objetiva sus resultados, ya que de esto dependerá el éxito o fracaso de los pasos a futuro de la empresa o ente mercantil.

Neuder y Deakin (2000), establecen que las técnicas utilizadas por los profesionales contables, deben presentar los siguientes elementos:

Una función objetiva, que es la exposición de la meta que va a ser perfeccionada como resultado del empleo de un modelo matemático. Muchos modelos relacionados con el costo tienen como objeto llevar al máximo las utilidades y reducir al mínimo los costos. La función objetiva sería la formulación matemática de ese objetivo, por lo general mediante una ecuación.(p. 676)[sic]

Las correlaciones entre los diversos componentes del modelo o las restricciones que constituyen limitaciones en el ambiente que sirven para limitar el número de resultados factibles de algún proceso de planeación. Es evidente que, la capacidad de una planta sería una restricción sobre la producción que pudiera llevarse a cabo en esas instalaciones. Si la administración planeara utilizar las instalaciones en el próximo período, entonces cualquier plan debería tomar en cuenta estas limitaciones.

Los parámetros del modelo o los coeficientes de cada una de las ecuaciones matemáticas que componen el modelo. Algunos de los parámetros de costos importantes relacionados serían los márgenes sobre los productos, los costos fijos de producción y la relación entre dichos componentes de la producción tales como las horas de mano de obra directa y las unidades de producción de cada producto.

Un grupo de soluciones factibles que definan las posibles alternativas que puede tomar la administración dentro del grupo de restricciones dado. Por lo menos una de estas soluciones será la óptima, que es la solución que brinda a la administración el mayor beneficio esperado. En un problema de determinación de costos, la solución con el menor costo posible sería la solución óptima, si no existes otros factores que deban ser considerados. (p. 676).

Lo anteriormente expuesto, establece parámetros esenciales y necesarios para lograr que cualquier técnica o modelo matemático tenga éxito al momento de analizar la producción o comercialización de las empresas, ello en la búsqueda de lograr su fin último que es obtener una mayor utilidad con el menor de los costos.

Pero para ello no solo es necesario conocer cuál es el punto a mejorar sino, manejar las condiciones reales que están comprometidas dentro del medio de estudio, sus restricciones, con el fin de aplicarlas a fórmulas u ecuaciones que reflejen la realidad existente y mediante sus resultados se pueda conocer costos reales y porcentajes de utilidades, beneficios, pérdidas, que coadyuven a decidir las acciones y procedimientos a seguir para mejorar, cambiar o eliminar las ya existentes.

Estas técnicas de investigación y análisis, son muy variadas, algunas han sido muy desarrolladas y según Neuder y Deakin (2000), se dividen en dos grandes categorías:

Las técnicas analíticas son aquellas que hacen uso de las relaciones matemáticas entre diversos elementos de costos e ingresos que se basan en valores predeterminados. Bajo el enfoque analítico se establecen ecuaciones y se resuelve el problema de acuerdo con sus términos. Las técnicas probabilísticas han sido diseñadas para demostrar que siempre es posible predeterminar las relaciones reales que es probable sucedan. El enfoque probabilístico toma en cuenta las fluctuaciones en los resultados de acuerdo con algún grupo de probabilidades expuestas. (p. 677).

La diferencia entre estos dos grandes tipos, es que la técnica analítica se basa solo en operaciones y ecuaciones realizadas en base a valores fijos o predeterminados para emitir soluciones sobre estos aspectos y la técnica probabilística estudia los

diferentes cambios y variaciones que pueden intervenir sobre la producción y comercialización de los productos y servicios.

De la estructuración de costos. Actualmente en Venezuela, debido a la política socialista imperante en la que, se busca aplicar nuevos modelos económicos, que no terminan de tomar forma debido a la mala aplicación de dichas prácticas económicas, y a una galopante corrupción en todos los niveles; el gobierno nacional inicio hace ya una década la regulación de precios a nivel de productores y en el área de comercialización. Ello con el fin de, evitar la especulación, detener la inflación y lograr beneficios para el pueblo.

Posteriormente, al no lograr la contundencia deseada y generarse una especie de mercado negro o marginal de productos entre la misma población y hacia la frontera de otros países, el Ejecutivo Nacional, decidió crear la Ley de Costos Y Precios Justos. Dicho instrumento legal, sufrió una reforma publicada en Gaceta Oficial 40.340, el día 23 de Enero de 2014.

La referida reforma, establece una serie de porcentajes sobre los costos y ganancias que obliga al empresario a establecer nuevos parámetros dentro de su estructura de costos. Y ello, obliga a modificar de forma parcial algunos elementos que por materia tributaria se aplicaban bajo otros criterios. Por ello el investigador reflexiona en que es una estructura de costo.

En este sentido, debe entenderse que una estructura de costos está relaciona con los tipos o modelos matemáticos existentes para el análisis de costos. Ello porque, la estructura de costos, es uno de los tantos modelos matemáticos aplicados en la búsqueda de soluciones o respuestas que reflejen la realidad de la producción o comercialización de productos, adaptándosele los elementos, porcentajes y cifras necesarias o establecidas por Ley para su elaboración.

En este sentido Ortiz y Rivero (2006) definen la estructuración de costos de la siguiente forma:

...proceso orientado a organizar de manera práctica la gestión de costos, basado en prioridades estratégicas y operativas de la organización. Como tal debe

cubrir todas las operaciones de la organización, definir mecanismo para el procesamiento de datos financieros y desarrollar capacidad de diseminación de información oportuna y de calidad a nivel interno y externo. (pp. 4-5)

En consecuencia, la estructura de costos, se debe alimentar de datos e información sobre los procesos, costos, gastos, limitaciones y normativas legales, para que arroje resultados apegados a la realidad existente. Todo ello con el fin, de ser guía para las directrices, estrategias y políticas que se abran, dentro de las empresas de bienes y servicios.

En relación con lo antes expuesto, se hace necesario acotar que cada empresa de producción, comercialización y servicio, tiene características muy propias y particulares. Dichos caracteres, influirán en la realización de la estructura de costos, por lo que es vital la evaluación exhaustiva de la organización administrativa y productiva de una empresa. Vale decir, se hace necesario, confluir dentro de la estructura empresarial, todo tipo de costos y gastos necesarios para la producción del producto o servicio.

Visto lo antes expuesto, el investigador considera que la relación existente entre el empresario, el costo de producción de bienes y servicios y, el derecho tributario, está enfocada en la vinculación que surge de la operación matemática que debe hacer el Contador Público, en función de informar la situación real de empresa y para ello, deberá a través de los balances y sobre las cuentas existentes, sincerar las ganancias y gastos de la empresa, por ello, se hace necesario el considerar los costos de producción frente a los ingresos obtenidos en la empresa; en el sentido de que el resultante de dicha operación matemática, permitirá conocer a ciencia cierta, el beneficio bruto de la empresa, es decir, el cálculo de lo que puede ganar una empresa antes de pagar impuestos. Por ello, se hace necesario a los efectos de esta investigación presentar el estudio del Impuesto sobre la Renta, que debe pagarse en función de esta relación.

De las generalidades del Impuesto

Villegas (1998), define el impuesto como: “las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines” (p. 67). Vale decir, los tributos son aquellas erogaciones o pagos exigidos en y por el poder de imperio del Estado, a un ciudadano, que está incurso en un supuesto fáctico de la ley tributaria, y que le convierte en sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, debiendo por tanto, pagar en moneda de curso legal, con el fin de contribuir a los gastos públicos.

Ahora bien, los tributos tienen una clasificación, apoyada tanto por la doctrina como por el derecho positivo, la cual divide los tributos en: 1.- Tributos vinculados y 2.- Tributos no vinculados.

Villegas (1998), explica dicha clasificación de la siguiente forma:

En los tributos vinculados, la obligación depende de que ocurra un hecho generador, que es siempre el desempeño de una actuación estatal referida al obligado. Conforme a esta clasificación, serían tributos vinculados en la tasa y la contribución especial.

En los tributos no vinculados, en cambio, el hecho generador está totalmente desvinculado de cualquier tipo de actuación estatal. El impuesto sería, por lo tanto, un tributo no vinculado (p. 69).

Es decir, que el hecho imponible que hace nacer los impuestos en general no es una acción, servicio o función estatal, y por lo tanto se les clasifica como no vinculados.

El Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria propone en su Glosario de Tributos Internos (2016), la siguiente definición de impuesto: perteneciente a la clasificación de tributos. Obligación pecuniaria que el estado, en virtud de su poder de imperio, exige a los ciudadanos para la satisfacción de sus necesidades. A diferencia de las tasas, el impuesto no implica una contraprestación directa de servicios. (p. 19)

Es decir, el Estado costea los gastos públicos en parte con el dinero que logra reunir de los impuestos, los cuales son establecidos por el poder de imperio del que hace uso el Estado, sin que exista una contraprestación directa de parte del Estado.

La doctrina ha establecido fundamentos éticos-políticos, para justificar la existencia de los impuestos, con el fin de otorgar una base doctrinal a su existencia jurídica, Villegas (1998), destaca los siguientes:

- a) Teoría del cambio. Quienes propugnan esta concepción sostienen que el impuesto no es otra cosa que una compensación que satisfacen los contribuyentes por los servicios que les presta el estado. Paul Leroy-Beaulieu sostenía que debía hacerse pagar a cada ciudadano el precio justo de los servicios que recibía de la sociedad. Estos teóricos –como Thiers- que conciben al impuesto como un simple precio que remunera las actividades estatales en favor de la colectividad, se inspiran en las doctrinas que asignan carácter jurídico, contractual al impuesto.
- b) Teoría de la prima del seguro. Autores como Montesquieu y Bodin sostuvieron que en realidad lo que los individuos pagan mediante el impuesto es una contraprestación por la seguridad que el estado brinda a personas y bienes. El impuesto es entonces una prima de seguro pagada por aquellos que poseen bienes, para asegurarlos contra todo riesgo que perturbe la posesión o goce de tales bienes.
- c) Teoría de la distribución de la carga pública. Los autores franceses Laferrière y Waline piensan que la obligación impositiva es consecuencia de la solidaridad social. Esa solidaridad es la de todos los miembros de la comunidad, que tienen el deber de sostenerla. La obligación individual no se mide por las ventajas que se obtienen del Estado, como sostenían las teorías precedentemente analizadas. Esa obligación se establece en virtud de la capacidad personal del individuo para contribuir a los gastos de la comunidad como forma de lograr que cada uno participe según sus posibilidades. (pp. 73-74)

Indistintamente de la tesis o fundamento que se elija, estos brindan una base filosófica o doctrinal para justificar la existencia del impuesto. Y es que ya sea mediante la teoría del cambio, la teoría de la prima del seguro o la de la distribución de la carga pública, lo cierto es que el impuesto es un deber de los ciudadanos, siempre y cuando cumpla con los elementos necesarios para que se dé el hecho imponible; y, en contraprestación el contribuyente, recibe de forma indirecta todos los servicios, la seguridad y el orden que impone el Estado para la comodidad, convivencia y protección de la colectividad.

Del Impuesto sobre la Renta

El Impuesto sobre la Renta está contemplado en la Ley de Impuesto sobre la Renta, cuya última reforma fue publicada en Gaceta Oficial Nro. 6.152, de fecha 18 de Noviembre de 2014. Y como tal este tipo impositivo, presenta como características más resaltantes las siguientes:

a) Es un impuesto directo, en palabras de Palacios (2003):

porque afecta al ingreso en consideración a la realización de determinadas actividades que componen el elemento material del hecho imponible que se denomina renta y a la magnitud económica que permite la valoración de esos hechos, que conforman un hecho imponible complejo, que denominamos renta neta y es el resultado de esa actividad en un periodo tributario gravable (pp.107-108)

Vale decir, que el impuesto bajo estudio es directo, porque grava la renta obtenida o los ingresos percibidos, en un período tributable, producto de la realización de las actividades consideradas como hechos imponibles previstos en la norma.

b) Es un impuesto personal, ya que en opinión de Candal (2011) “recae sobre el total de la capacidad tributaria del sujeto pasivo, teniendo en consideración su especial situación.” (p.38). Lo que significa que grava a directamente a la riqueza de las personas, empresas o entidades vale, decir la capacidad contributiva de éstos como sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria.

c) Es un impuesto progresivo en palabras de Váldez (1996) en razón a que “la alícuota aumenta a medida que aumenta el monto gravado” (p.194). Vale decir, que a medida que aumente la riqueza gravada, aumenta la cuantía del impuesto.

Ahora bien, vistas las características más importantes de este tipo impositivo, vale la pena mencionar, que el instrumento legal, que consagra la imposición a la renta en Venezuela, define al impuesto como aquel que se causa, por los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie.

Sin embargo se hace necesario, diferenciar entre los conceptos de capital y renta, para poder entender el objeto de esta ley bajo estudio.

Al efecto, Villegas (1998), describe las siguientes teorías:

a) Teoría de la “renta-producto”. Según esta concepción, sostenida en gran medida por financistas que siguen las doctrinas económicas tradicionales, la distinción entre capital y renta es –en líneas generales– las siguientes:

Capital es toda riqueza corporal o incorporeal y durable, capaz de producir una utilidad a su titular, mientras que renta es la utilidad (“o riqueza nueva”) que se obtiene del capital.

Los conceptos “capital” y “renta” quedan estrechamente interconectados. La renta es el “producto” neto y periódico que se extrae de una fuente capaz de producirlo y reproducirlo. Tal fuente es el capital, y como permanece inalterado, no obstante originar tal producto tiene la propiedad de ser una fuente productiva y durable.

Comparando estos conceptos con los de la ciencia natural, y según la concepción analizada el capital se asemejaría a un árbol y la renta a los frutos que dicho árbol produce.

b) Teoría de la renta-incremento patrimonial”. Se estima que el creador de esta teoría es el autor alemán Georg Schanz, quien consideraba renta a todo ingreso que incrementaba el patrimonio. Según esta concepción, la noción de renta es amplísima e incluye no solo los ingresos periódicos sino también aquellos ocasionales, como las plusvalías, donaciones, legados, ganancias del juego, herencias, etc. (pp. 555-556)

Las teorías antes citadas, son fuertemente aceptadas. Sus principios terminan alimentando, el ordenamiento jurídico tributario de la legislaciones en todos los países. Puntualizando que algunos países se rigen en el ámbito jurídico tributario, por la teoría de la renta producto y otros por el contrario, en función de la teoría de la renta-incremento patrimonial.

Sin embargo, debe aclararse que el ordenamiento jurídico de venezolano, se alimenta de ambas teorías, ya que, no solo aplica dicho impuesto a la utilidad que se percibe por un capital, sino, por todas aquellas ganancias que se hayan obtenido por otras vías.

Pero para entender mejor tal aspecto, se debe conocer que es un enriquecimiento neto global, para ello la Editorial Legis señala:

Enriquecimiento neto global: Es el obtenido después de restarle a la renta bruta las deducciones y costos permitidos por la Ley, los cuales deberán corresponder a egresos causados no imputables al costo, normales y necesarios, hechos en el país o fuera de él para producir el enriquecimiento, salvo disposición en contrario (p. 28).

Por ende, el enriquecimiento, es toda ganancia percibida de forma general; sin establecer límites sobre su procedencia. Es decir, si proviene solo del capital invertido, o, por otras vías.

En cuanto a la forma de determinación del impuesto bajo estudio, debe señalarse que este es proporcional. En tal sentido, la Ley especial de la materia, establece una escala de porcentajes, que van en aumento, a medida de que los ingresos netos del ejercicio económico inmediatamente culminado, son mayores.

Al efecto, la tarifa 1 aplicable a enriquecimientos de personas naturales y asimiladas, está contemplada en el Artículo 50 de la Ley de Impuesto sobre la Renta y establece los siguientes porcentajes:

Tarifa N° 1

1	Por fracción comprendida hasta 1000 U.T	6,00 %
2	Por fracción que exceda de 1000 U.T hasta 1500 U.T	9,00 %
3	Por fracción que exceda de 1500 U.T hasta 2000 U.T	12,00 %
4	Por fracción que exceda de 2000 U.T hasta 2500 U.T	16,00 %
5	Por fracción que exceda de 2500 U.T hasta 3000 U.T	20,00 %
6	Por fracción que exceda de 3000 U.T hasta 4000 U.T	24,00 %
7	Por fracción que exceda de 4000 U.T hasta 6000 U.T	29,00 %
8	Por fracción que exceda de 6000 U.T	34,00 %

En tanto que la tarifa 2, está contemplada en el Artículo 52 de la Ley anteriormente citada y es aplicable a las personas jurídicas y asimiladas, sus porcentajes son los siguientes:

Tarifa 2

1	Por fracción comprendida hasta 2000 U.T	12,00 %
2	Por fracción que exceda de 2000 U.T hasta 3000 U.T	22,00 %

3 Por fracción comprendida hasta 3000 U.T

34,00 %

Ahora bien, como se ha observado, tal determinación viene dada por una base imponible, establecida mediante un cálculo, proveniente de la aplicación de ciertos costos y gastos sobre los ingresos brutos, establecido en el Artículo 16 del a Ley de Impuesto sobre la Renta vigente (2014), el cual establece que:

(...) 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, tales como los producidos por el trabajo bajo relación de dependencia o por el libre ejercicio de profesiones no mercantiles y los provenientes de regalías o participaciones análogas, salvo lo que en contrario establece la Ley. (p. 24).

Es decir, que los ingresos brutos son toda ganancia obtenida, ya sea por actividades comerciales de servicio, inversión, honorarios y cualquiera otra. A su vez, es susceptible de ser tomada como base imponible, para el cálculo del Impuesto sobre la Renta; claro luego de ser descontado de dichos ingresos los gastos y costos, generados en la obtención de dichos lucros.

www.bdigital.ula.ve

De los costos imputables. En cuanto los costos imputables a los ingresos brutos, la Ley de Impuesto sobre la Renta vigente (2014), establece en su Artículo 21 lo siguiente:

La renta bruta proveniente de bienes y servicios en general y de cualquier otra actividad económica, se determinara restando de los ingresos brutos computables señalados en el Capítulo I del presente Título, los costos de los productos enajenados y de los servicios prestados en el País, salvo que la naturaleza de las actividades exija la aplicación de otros procedimientos, para cuyos casos esta misma ley establece la norma de determinación. (p. 26).

Ahora bien, el Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria define en su Glosario de Tributos Internos (2016), los costos de la siguiente forma, “a los fines del Impuesto sobre la Renta, erogaciones que efectúa un contribuyente durante un ejercicio fiscal para producir o adquirir un bien o para la prestación de un servicio durante un mismo lapso.” (p. 9).

Con base en lo anterior, el cálculo de los ingresos brutos, está supeditado al monto que resulte luego de ser restados los costos generados con el fin de obtener tales ganancias, los cuales se encuentra establecidos de forma taxativa en el Artículo 23 de la Ley de Impuesto sobre la Renta (2014) que es del tenor siguiente:

- (...) 1.- Los costos de adquisición de los bienes destinados a ser revendidos en el país, así como el costo de los materiales y de otros bienes destinados a la producción de la renta.
- 2.- Las comisiones usuales, siempre que no sean cantidades fijas sino porcentajes normales, calculados sobre el precio de la mercancía, que sean cobradas exclusivamente por las gestiones relativas a la adquisición de bienes.
- 3.- Los gastos de transporte y seguro de los bienes invertidos en la producción de la renta.

Las deducciones. Los costos anteriormente mencionados, se establecen apegados a los parámetros implantados por las normas contables generalmente aceptadas, para ser aplicadas dentro de las contabilidades de las sociedades mercantiles o personas naturales, pero no solo los costos influyen en el cálculo del enriquecimiento neto, también lo hacen las deducciones o mejor conocidos como gastos.

En tal sentido, el Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria define en su Glosario de Tributos Internos (2016), las deducciones de la siguiente forma:

Deducciones: egresos causados o pagados, no imputables al costo, normales y necesarios, hechos en el país con el objeto de producir enriquecimiento, los cuales pueden restarse de la renta bruta, a los fines de obtener el enriquecimiento neto. Dichos egresos están previamente autorizados en la Ley de Impuesto sobre la Renta. (p. 10)

En este orden, Candal (2011) dispone que las deducciones son “ciertos y determinados gastos o egresos que la Ley permite restar de la renta bruta fiscal para obtener la renta neta fiscal” (p.137), en consecuencia, para que los gastos o egresos sean deducibles de la renta neta fiscal, deben responder a los conceptos establecidos en la Ley bajo estudio y reunir según Candal (2011) los siguientes requisitos:

“1. Causalidad. 2. Normalidad. 3. Necesidad. 4. No imputables al costo. 5. Territorialidad. 6. Finalidad.” (p.137)

En relación a *la causalidad del gasto*, vale mencionar que la Ley, dispone que el gasto esté causado, vale decir, en palabras de Candal (2011) “que se haya incurrido, para la deducción del mismo, aun cuando ese gasto no se haya pagado realmente en el ejercicio en que se incurra” (p.136), por tanto, no es necesario que el gasto sea realmente pagado para considerarlo deducible.

En cuanto al requisito de *la normalidad del gasto*, la Doctrina tributaria del SENIAT (2007) señala que “el gasto no debe ser extraordinario, que no debe salirse de lo corriente y que debe guardar estrecha relación con el negocio que explota el contribuyente”(pp.149-150). O lo que es lo mismo, el gasto debe encuadrar dentro de la regularidad de las erogaciones que tienen vinculación con el giro normal del negocio.

En referencia a *la necesidad del gasto*, Candal (2011) señala “como aquel indispensable para la producción del enriquecimiento” (p.138); vale decir, que el gasto sea imprescindible, en relación a que, el enriquecimiento no puede producirse sin que se incurra en gasto, tal como lo ha venido manejando la jurisprudencia patria.

En referencia a *no imputables al costo*, Candal (2011) señala “que las partidas a ser tomadas como deducciones no sean de aquellas que constituyan elementos de costos considerados a los efectos de la terminación de la renta bruta fiscal” (p.140)

En relación a la *territorialidad del gasto*, debe entenderse que el gasto para ser deducible debe ser hecho en el país.

Y en cuanto a la finalidad del gasto, Candal (2011) dispone que “Este requisito significa que sólo se puede deducir el gasto hecho con el objeto de producir renta” (p.141), o lo que es lo mismo, debe existir una relación causa-efecto, entre el gasto que se pretende deducir con la renta generada.

De allí que, tales deducciones se encuentran tipificadas en el Artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, y buscan tomar en cuenta los gastos normales y necesarios realizados en el país con el fin de generar el enriquecimiento, esto con el

fin de no generar un mercado deficitario donde el inversionista o empresario sienta temor de invertir sin ver retribuida su inversión. Al efecto la Ley dispone:

Los sueldos, salarios, emolumentos, dietas, pensiones, obvenciones, comisiones y demás remuneraciones similares, por servicios prestados al contribuyente, así como los egresos por concepto de servicios profesionales no mercantiles recibidos en el ejercicio; siempre y cuando el contribuyente haya cumplido con todas las obligaciones inherentes a su condición de patrono establecidos en el presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.

Es decir que, todas aquellas sociedades y empresas que no cumplan con las obligaciones inherentes a los derechos de los trabajadores no podrán incluir dichas gastos dentro del proceso contable en la determinación del Impuesto sobre la Renta.

De las deducciones previstas en la Ley del Impuesto sobre la Renta. Aunque el Artículo 27 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente, restringe el uso de tales gastos concebidos como deducciones, al disponer el legislador “siempre y cuando el contribuyente haya cumplido con todas las obligaciones inherentes a su condición de patrono establecidos en el presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley”; es por lo que se hace necesario cumplir con la providencia 003 de la Superintendencia de Precios Justos.

Empero, la referida providencia, excluye de manera vaga, de los gastos aplicables para el cálculo del costo del producto, los conceptos como sueldos y salarios de los empleados que participen de forma directa en el proceso de producción.

De la misma manera, destaca el investigador que el ordinal 2 del Artículo 27 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece, “los intereses de los capitales tomados en préstamo e invertidos en la producción de la renta”; ya que dicho capital se debe considerar como un préstamo invertido en la empresa independientemente de la vía de la cual provenga; y, por tanto debe generar intereses para su pago.

Luego se indican a los tributos cancelados por actividades económicas o de bienes productores de renta, con excepción de los tributos autorizados por este

Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley y las indemnizaciones correspondientes a los trabajadores con ocasión del trabajo, determinadas conforme a la Ley o a contratos de trabajo.

La aplicación de un valor para compensar la depreciación de activos permanentes y la amortización del costo de otros componentes invertidos en la producción de la renta, siempre que dichos bienes estén situados en el país y tal deducción no se haya imputado al costo y así mismo las pérdidas sufridas en los bienes que constituyen el activo fijo destinados a la producción de la renta, por caso fortuito o fuerza mayor, no compensadas por seguros u otras indemnizaciones, siempre y cuando dichas pérdidas no sean imputables al costo.

Es de observar que a dichas pérdidas se les da la oportunidad de ser incluidas siempre y cuando no sean imputables al costo. Sin embargo, el investigador considera que es contradictorio ya que la Providencia 003 emanada de la Superintendencia de Precios Justos, establece su aplicabilidad siempre y cuando no se exceda de la pérdida normal del producto en el proceso de producción.

Ahora bien, los gastos de traslado de nuevos empleados se tienen también como gastos o deducciones, incluyéndose los del cónyuge e hijos menores, desde el último puerto de embarque hasta la República Bolivariana de Venezuela, y los de regreso, a no ser el caso que sean transferidos a una empresa matriz, filial o conexas.

En el Ordinal 8 del Artículo en análisis, se incluyen las pérdidas por deudas incobrables cuando, las deudas provengan de procedimientos propios de la empresa, que su valor se haya incluido para computar la renta bruta declarada, salvo en los casos de pérdidas de capitales dados en préstamo por instituciones de crédito, o de pérdidas provenientes de préstamos concedidos por las empresas a sus trabajadores y que se hayan declarado en el año gravable, en razón de insolvencia del deudor y de sus fiadores o porque su monto no justifique los gastos de cobranza.

El artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, continúa enumerando las siguientes deducciones:

9. Las reservas que la ley impone hacer a las empresas de seguros y de capitalización.

10. El costo de las construcciones que deban hacer los contribuyentes en acatamiento del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras, o de disposiciones sanitarias.

11. Los gastos de administración y conservación realmente pagados de los inmuebles dados en arrendamiento, siempre que el contribuyente suministre en su declaración de rentas los datos requeridos para fines de control fiscal.

12. Los cánones o cuotas correspondientes al arrendamiento de bienes destinados a la producción de la renta.

13. Los gastos de transporte, causados o pagados dentro del ejercicio gravable, realizados en beneficio del contribuyente pagador, con el objeto de producir la renta.

14. Las comisiones a intermediarios en la enajenación de bienes Inmuebles.

15. Los derechos de exhibición de películas y similares para el cine o la televisión.

Luego se tipifican las regalías y demás participaciones análogas, las cuales no son tomadas en cuenta por la Providencia 003, de la Superintendencia de precios Justos, así como las remuneraciones, honorarios y pagos análogos por asistencia técnica o servicios tecnológicos utilizados en el país.

Los gastos de reparaciones ordinarias de bienes destinados a la producción de la renta. Así mismo se enumeran las primas de seguro que adquiridas para preservarse de los riesgos a que están expuestos los bienes y personas distintas del contribuyente, considerado de forma individualmente, empleados en la producción de la renta, o destinados a la venta, y los demás riesgos que corra el negocio en razón de esos bienes, los de responsabilidad civil, los relativos al personal con ocasión del trabajo y los que amparen a dicho personal conforme a contratos colectivos de trabajo.

Se continúan mencionando a los gastos de publicidad y propaganda causados o pagados dentro del ejercicio gravable, realizados en beneficio del propio contribuyente pagador.

También se permite incluir como deducción los pagos realizados por las sociedades a sus directivos u otros empleados como reembolso de gastos de

representación, siempre que sean soportados por las facturas respectivas y sean realizados en alguna actividad relacionada con la Sociedad pagadora.

Por último se establece que todos los demás gastos causados o pagados, bajo razones, normales y necesarias, realizadas en el país con el fin de producir la renta.

De los Precios Justos

La ley Orgánica de Precios Justos fue promulgada mediante Gaceta Oficial Nro. 40.340 de fecha 23 de Enero de 2014. La intención política en crear esta Ley, fue la de impulsar el ideario socialista en la sociedad venezolana. Este se basa según se infiere del preámbulo en principios humanistas, morales y éticos con el fin de lograr el bienestar del colectivo.

Ello, debido a que la doctrina política, inevitablemente, influye en la creación de nuevas leyes económicas, que cambian los paradigmas económicos establecidos anteriormente; para aplicar normas que, vayan de la mano con los nuevos modelos sociales colectivos que se desean imponer. Dentro de estas normas económicas, resalta la Ley Orgánica de Precios Justos.

Empero, el instrumento referido no logran obtener los resultados esperados, al contrario han generado una creciente inflación, un mercado negro o marginal y lo más grave una acelerada escasez.

Del objeto de la Ley de Precios Justos. Según lo establecido en el Artículo 1 de la Ley, el objeto que se persigue con este instrumento; vale decir, lo que se busca con la aplicación de la ley *in comentum* es un desarrollo justo, equitativo, productivo y soberano de la economía nacional.

Empero, la economía del país no se regirá por las leyes de la libre oferta y demanda, al contrario tendrá la supervisión y control por parte del Estado. Por ello, para materializar el referido objeto, se plantea una serie de fines.

De los fines perseguidos con la Ley de Precios Justos. Los fines de la Ley bajo estudio, son establecidos en una estricta búsqueda del ideario revolucionario que evoca el Ejecutivo Nacional; enunciando la consolidación del orden económico socialista, establecido en el Plan de la Patria. El mencionado documento, establece los proyectos ideológicos y políticos de la Revolución Bolivariana, pero no cuenta con ninguna naturaleza o rango legal dentro del sistema normativo nacional.

También se instituye como fines, la búsqueda del desarrollo armónico y constante de la economía, mediante el establecimiento de precios justos. Sin embargo, considera el investigador que el referido enunciado, se contradice por sí mismo; ya que, ninguna economía se mantiene estable regulando precios y limitando el libre mercado. Ya que, eso genera mercados marginales, inflación y corrupción.

De la misma manera el instrumento bajo análisis, establece como fines fijar criterios justos de intercambio, con la intención de implantar normativas que influyan en el costo de los bienes y servicios, defender los derechos intereses individuales, colectivos y difusos, en relación al acceso de los bienes y servicios de primera necesidad, darle prioridad a la producción nacional, prevenir el acaparamiento, la usura, el boicot y cualquier otra técnica capitalista que vaya en contra de las necesidades del pueblo, luchar contra los efectos de las prácticas monopólicas, monopsónicas, oligopólicas y de cartelización.

Con ello, el Ejecutivo Nacional, deja claro cuál será la vía ideológica bajo la cual decidirá las políticas económicas, que adoptará para el control de los precios y del mercado en general, que no será otra que la socialista, de forma radical y contundente.

Carácter de orden público de la Ley de Precios Justos. Según lo establecido en el Artículo 4, dicha Ley tendrá carácter de orden público y sus normas no podrán ser relajadas, ni irrenunciables. Es decir, que el mercado será regulado de forma estricta sin que se pueda mediar, en acuerdo entre las partes o, los acuerdos privados entre comerciantes. Esto en pro de la protección de los intereses del colectivo nacional.

Inclusión de declaratoria de utilidad pública. El Artículo 7, establece la declaratoria de utilidad pública, para todos los bienes y servicios que formen parte de la actividad productiva, de importación, transporte y comercialización.

En referencia a lo anterior, considera el investigador que se circunscribe nuevamente el largo alcance de control e intromisión del Ejecutivo Nacional, sobre la producción nacional y el libre mercado. Estableciéndose un procedimiento aplicable para dichos casos. Pero el redactor de la norma, no plasma los motivos legales por las que se tomaran dichas acciones contra una empresa o comercio; dejándolo al criterio arbitrario de la administración; vale decir al juicio único de los funcionarios.

Por ello, considera el investigador, que el instrumento legal bajo comento, presenta un estado de indefensión, que, perjudica al propietario expropiado. Ello debido a que éste sujeto (propietario expropiado), no cuenta con argumentos legales para demostrar lo contrario de aquello que se le acusa.

Por lo cual, considera el investigador que se vulnera el principio general del derecho que establece “*nullun poena, nullum crimen, sine lege*”, es decir, no hay pena, ni delito, sin ley que lo contemple, tal como se evidencia del Artículo 1 del Código Penal venezolano que dispone: Artículo 1: Nadie podrá ser castigado por un hecho que no estuviere expresamente previsto como punible por la ley, ni con penas que ella no hubiere establecido previamente. Por todo lo antes señalado, considera el investigador que con la aplicación de la medida de expropiación, se quebranta y transgrede los principios básicos del derecho público y de principios constitucionales, referentes a la libertad empresarial y la propiedad privada.

De las atribuciones a la Superintendencia Nacional para la Defensa de Derechos Socioeconómicos. Considera que investigador que entre las atribuciones que se le otorgan a la Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socioeconómicos, previstas en el Artículo 11, las más resaltantes son: la supervisión y fiscalización para el control y regulación de costos y la determinación de márgenes de ganancias y precios, actividad que lleva a cabo, mediante los funcionarios

designados para los procedimientos de supervisión, control, verificación, inspección y fiscalización.

Así mismo, se le atribuye como facultad a la Superintendencia, emanar la normativa que sea necesaria para la implementación de lo establecido en la Ley Orgánica de Precios Justos, vale decir, se le otorga la facultad de normar o concretizar la ley, actividad esta que corresponde al poder Legislativo y casos excepcionales al poder Ejecutivo.

Además de ello, se le concede la facultad a la referida Superintendencia, de fijar precios máximos en las cadenas de producción, importación, distribución y consumo, basado en las necesidades primarias de la población; considerando el investigador que esa facultad, no es más que un control de precios, que constriñe la libre competencia y vulnera la ley de oferta y demanda.

En referencia a lo anteriormente señalado, el investigador concuerda tal atribución con el contenido del Capítulo IV de dicha Ley; ya que en este apartado, se establece la determinación y modificación de precios y márgenes de ganancias.

Vale decir, en dicho Capítulo se le reitera a la Superintendencia, las competencias absolutas para la determinación, modificación y control de precios bajo las condiciones establecidas en la Ley. Por ello, la Superintendencia, podrá establecer distintas clasificaciones y regímenes para bienes y servicios en beneficio de la colectividad y sus necesidades.

Así mismo, podrá establecer las directrices que se deben aplicar en la planificación y determinación de procesos utilizados para fijar los precios justos.

Para ello se indica en el Capítulo referenciado, como fuentes de información para la determinación del precio, según lo establecido en su Artículo 28:

- 1.- La información que brinden los administrados, ya sea solicitada por la Superintendencia o cualquier otro organismo del Estado;
- 2.- Elementos que por su relación con el caso en estudio sobre la determinación de precios, sean necesarios para la justa fijación de precios;
- 3.- Información compilada por Organismos Internacionales o Entes de otros Estados, siempre y cuando se haya cumplido con los convenios internacionales para su obtención.

Además de las fuentes anteriormente descritas, se establecen dos que refuerzan el tinte ideológico que se encuentra a lo largo de la Ley. Estas fuentes de información son las ofrecidas por denunciantes, terceros o cualquier persona que maneje información sobre el incumplimiento de la Ley y la información recopilada por las organizaciones de Poder Popular.

Sin embargo, el investigador considera que estas dos últimas fuentes son una muestra clara y contundente del nuevo orden social y jurídico que el Estado desea implementar, otorgándole facultades ambiguas de fiscalización a las organizaciones del poder popular como los consejos comunales y la guardia del pueblo.

Estas figuras generadas del ideario colectivo que promueven las concepciones socialistas, donde el pueblo es el propio supervisor, bajo la idea de otorgarle el poder al pueblo, es considerada por el investigador una excusa para llevar a la población a ser informantes sobre las situaciones que el gobierno desea controlar; siendo éste el único que tiene las facultades legales para imponer cualquier sanción.

Ahora bien, en relación con el Artículo 29 de la Ley bajo estudio, se indica que los costos y gastos informados a la Superintendencia no deberán exceder de los costos razonables, registrados contablemente. En relación con este Artículo la firma Fernández Machin y Asociados (s.f.), comenta: “Debido a lo que indica el mencionado artículo, no podrán incluirse en la estructura de costos, aquellos costos y gastos omitidos en la contabilidad, por ejemplo: depreciación de activos totalmente depreciados, acumulaciones de pasivos omitidas en la contabilidad, etc. (p.1)

Por ello considera el investigador que, en la mayoría de los casos, el alcance del artículo influye de una u otra forma sobre el cálculo de los costos y, a su vez, sobre el margen definitivo de los precios de venta de productos y servicios. Ello, afecta en forma negativa, a la productividad de la empresa pues el hecho de no poder incluir tales costos genera pérdida.

Margen máximo de ganancias. Continuando en este orden de ideas, el Artículo 32, dispone un margen máximo de ganancias que deberá calcularse anualmente, en base a los criterios científicos establecidos por la Superintendencia, el cual no podrá excederse bajo ninguna circunstancia del 30% de la estructura de costos del bien o

servicio, de cualquier actor de la cadena de comercialización. En relación a esto, Fernández Machin y Asociados (s.f), establecen:

No conocemos el criterio “científico” utilizado en la determinación del 30% como MMG. ¿Cómo se determina el MMG en un arrendamiento operativo de bienes inmuebles?”

La ecuación de determinación del precio de venta con un margen máximo de 30% debería ser la siguiente:

$$PVM = EC * 1,30$$

PVM = PRECIO DE VENTA MAXIMO

EC estructura de costos = costos + 12,5% de costos como gastos ajenos a la producción. Ej. Conociendo costos por un monto de bs. 2.000,00, la estructura de costos sería $\text{costos} * 12,5\% = 2.250,00$

$PMV = 2.250,00 * 1,30 = 2.925,00$, menos EC = 2.250,00 arroja el MMG de 675,00 que representa el 30% de EC.

Interpretamos que el MMG deberá determinarse por cada bien o servicio, considerado individualmente. Este punto afectará en nuestra opinión el subsidio o compensación de márgenes de ganancias entre los distintos productos o servicios.

¿Cómo se calcula el MMG cuando se vende un activo que no forma parte de los inventarios para la venta, y no se refiere a la actividad ordinaria del negocio, por ejemplo: activos fijos, más aún si están totalmente depreciados? Evaluar cálculo de MMG en una cadena normal de distribución: productor o importador / mayorista / detallista. Se indica que la SUNDDE podrá fijar distintos porcentajes de MMG, pero nunca mayores al 30% establecido en la Ley. Este cambio solamente lo podrá hacer el Presidente en Consejo de Ministros, opinamos que mediante reforma a la Ley. El último párrafo del artículo lo interpretamos, como que aunque la SUNDEE no establezca MMG no podrán variarse los precios fijados anteriormente regulados. (pp. 2-3).

Como se ha indicado anteriormente, el margen de ganancias según lo establecido en la Ley, termina siendo una decisión discrecional del organismo para algunos productos regulados; ya que, el límite de 30% máximo de ganancia sobre la estructura de costos abre una gran laguna legal y económica sobre su cálculo.

Por ello, tales porcentajes, pueden, ser impuesto por la Superintendencia, en el caso de ciertos rubros, sin que sobrepase nunca el porcentaje del 30% para la ganancia.

De la providencia administrativa N° 003/2014. El 07 de febrero de 2014, la Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socio Económicos, promulga la Providencia Administrativa N° 003/2014 en la cual se establece los criterios contables generales para la determinación de Precios Justos.

Dentro del Artículo 1, se insta los criterios contables generales que usarán los sujetos enmarcados dentro del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Precios Justos.

Al realizar la lectura de la normativa relacionada con aspectos contables vigente dentro de la República Bolivariana de Venezuela, sorprende al investigador, que los aspectos referidos, no se encuentran en ninguno artículo ni de forma expresa.

De allí que la capacidad para establecer o regular técnicas o herramientas específicas, se entiende regulada de manera tácita; ya que, solo se consagra los principios de contabilidad de aceptación general en Venezuela.

Por ello, considera el investigador conveniente acotar que, el único ente autorizado para el establecimiento de toda la normativa contable es la Federación de Colegio de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV), quien como gremio es el ente investido para precisar de manera técnica los criterios bajo estudio.

En el Artículo 2 de la providencia, el redactor de la norma, establece los criterios que servirán de base para la mejor implementación de la Ley Orgánica de Precios Justos.

Una de las disyuntivas que esboza esta providencia, es el planteamiento de contraposiciones entre este aspecto técnico establecido por el legislador y lo establecido en las Normas VEN-NIIF.

Todo ello se traduce para el investigador en una situación antagónica para las empresas. Esta incompatibilidad, se evidencia, al realizar el registro contable (bajo las normas VEN-NIFF), el reporte del Costo (ante la SUNDDE) y la Declaración de Impuestos (ante el SENIAT); pues cada ente, requiere y exige una normativa en particular, que contrapone las directrices legislativas.

Dentro del artículo 2 de la Providencia en cuestión, el legislador realiza la diferenciación entre los costos y los gastos, bajo la óptica o las necesidades de este

instrumento, pero al realizar la lectura de la Sección 13 de las NIFF para PYMES que funge como los Principios de Contabilidad de Aceptación General en Venezuela, se encuentra clara y técnicamente definidos, aspectos específicos como costos de adquisición, de transformación e inclusive detalla cómo realizar la distribución de los costos indirectos (gastos de producción) tanto de activos biológicos como no; además plantea la fórmula para realizar el cálculo del costo y establece que costos se excluirán para el caso de la valuación de los inventarios. Lo cual demuestra la falta de integración entre las normas contables generalmente aceptadas y la Providencia 003-2014.

Por otra parte el ordinal 4 del Artículo 2 in comento, está relacionado directamente con la limitación del porcentaje detallado en el numeral 12, el cual establece un límite máximo para gastos ajenos de la producción, lo cual limita la inclusión de dichos gastos dentro de la contabilidad de las Empresas, desconociéndose el origen o la razón del porque es ese el valor porcentual máximo permitido.

Otro aspecto relacionado con este valor porcentual establecido, es la política o costumbre contable para el cálculo o determinación de los porcentajes de gastos y de utilidad al culminar un ciclo, llámese período, ejercicio, proceso dentro del ciclo de producción, ya que dicha providencia no establece cuál es el momento para estimar el cálculo del gasto permitido.

El numeral 13 del Artículo 2 de la Providencia, establece una delimitación abusiva al permitir únicamente tomar como costos los egresos por concepto de reparto a las entidades que tengan características de distribuidores, limitando el aprovechamiento de estos conceptos a cualquier empresa de producción o que se encuentre dentro de una cadena de comercialización. Tomando un basamento técnico es importante señalar que las Normas Internacionales de Contabilidad 2 (2005), plantea textualmente... “Las circunstancias particulares de cada entidad podrían exigir la inclusión de otros costos, tales como los costos de distribución” cuando se refiere a lo que constituye el costo de venta” (p.7).

Ahora bien, dentro del Artículo 3 se reafirma la necesidad de la creación de una estructura de costos para un bien o servicio.

Más adelante en el Artículo 4 de la Providencia en análisis, se fijan las técnicas para la medición de los Costos e Inventarios, dándoles la característica de alternativas u opcionales, pero al analizar el comportamiento cotidiano del mundo empresarial dentro de la República Bolivariana de Venezuela, se observa que estas metodologías son de uso cotidiano, de allí surge la interrogante de si se debe solicitar la autorización para continuar desarrollándolas dentro de su sistema y método contable.

En el Artículo 8, se muestra el espíritu de la providencia, que es el control que quiere ejercer el Estado sobre las utilidades de las empresas que deben someterse a la ley, retomando lo planteado en el Artículo 32 de la Ley Orgánica de Precios Justos, donde se establece el margen máximo de ganancias del 30 % demostrándose que el propósito de la Providencia es reforzar lo plasmado en la Ley.

Con las exigencias de esta providencia se determina claramente que quedan fuera de los costos permitidos por el Organismo para la estructura de costos, algunos permitidos plenamente por las NIIF. Ahora bien, no se conoce los criterios doctrinales, jurídicos o técnicos en qué se basan para determinar que el 30% de utilidad, es lo acorde para una empresa y si será un monto suficiente para el desenvolvimiento de las mismas.

De la Providencia Administrativa 070/2015 mediante la cual se regulan las modalidades para la determinación, fijación y marcaje de precios en todo el Territorio Nacional. Tal providencia fue emitida por la Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socioeconómicos, a los 27 días del mes de Octubre del 2015, en su capítulo II, y su fin es establecer la forma de determinar los precios regulados.

El Artículo 3 de la providencia Administrativa 070/2015, emanada del S.U.N.D.D.E, establece que las categorías de precios regulados en ella son de obligatorio cumplimiento para todos los sujetos de aplicación, estas son:

1. Precio Máximo de Venta del Productor o Importador (PMVPI) el sujeto de aplicación que produce o importa el bien con el fin de comercializarlo entre otros sujetos de aplicación encargados de su venta al usuario final. El productor o importador no puede vender al sujeto de aplicación que adquiere con fines de comercialización al usuario final, bienes o servicios por encima del precio máximo a que refiere este numeral. (p. 4)

Este tipo de precio lo fija el productor o importador del bien, al inicio de la cadena de comercialización, para que los terceros lo vendan al usuario final.

2. Precio Máximo de Venta al Público (PMVP). Cuya determinación y fijación corresponde al prestador del servicio, o del productor o importador del bien. Será el resultado de la sumatoria del Precio de Venta del Productor o Importador, más el margen de intermediación que corresponde al resto de los eslabones de la cadena de comercialización, con las restricciones referidas al Margen Máximo de Ganancia y el Margen Máximo de Intermediación establecidas en esta Providencia. Sobre dicho precio, el vendedor final podrá otorgar ofertas o descuentos, pero bajo ningún concepto podrá comercializar el bien o servicio por encima de este precio. Como instrumento de control, el Precio Máximo de Venta al Público es un elemento objetivo de determinación de la conducta especulativa, cuando determinado bien o servicio es comercializado por encima de dicho precio máximo. (p. 4)

Este tipo de precio es determinado puede ser determinado por el prestador de servicio, el productor o importador, respetando los márgenes máximos de ganancias en cada escala de comercialización, con la finalidad de evitar la especulación en alguna etapa de la cadena de distribución.

3. Precio Justo. Es el precio determinado y fijado para un bien o servicio por la Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socioeconómicos. La determinación y fijación del precio justo sólo podrá ser efectuada por la Superintendencia, sobre la base de las regulaciones establecidas en la Ley Orgánica de Precios Justos y las que hubiere desarrollado la Superintendencia sobre el particular. (p. 4)

El precio justo y el precio máximo de venta al público son precios de comercialización al usuario final de los bienes y servicios en todo el territorio nacional. El Precio Máximo de Venta del Productor o Importador (PMVP), así como

el Precio Máximo de Venta al Público (PMVP), podrán ser revisados o fijados de oficio por la Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socioeconómicos, ajustándolos a las previsiones de esta Providencia, o según criterios económicos y sociales oportunos, permitiendo en todo caso, al sujeto de aplicación, la exposición de sus argumentos. Los precios determinados y fijados por la Superintendencia de conformidad con lo indicado en este aparte, no son susceptibles de aumento sin la previa autorización de dicho órgano.

Como se observa la determinación del precio de venta en cada una de las escalas de comercialización, es obligación del sujeto de aplicación pero sometido a los porcentajes y cálculos establecidos por la Superintendencia mediante sus Providencias.

El artículo 4 de la Providencia, otorga a la S.U.N.D.D.E, la facultad para la determinación y fijación de precios justos, la superintendencia observara la estructura de costos del bien o servicio, el precio máximo de venta del productor o importador y el margen máximo de ganancia permitido a cada sujeto de aplicación, el margen máximo de intermediación para toda la cadena de distribución y de comercialización, y el carácter estratégico del bien para la satisfacción de los derechos esenciales del pueblo.

Este tipo de artículos, son contradictorios ya que establece que para la fijación de precios tendrá en cuenta el precio máximo de venta del productor y margen de ganancia permitido junto con el margen de comercialización, es decir que desde el inicio ya impone un control que no permite al productor o comercializador incluir el total de sus costos y gastos dentro de los cálculos finales del precio, generando desde ese momento una pérdida que afecta todas las estructuras del mercado.

El artículo 5 de la Providencia 070/2015, establece además los límites para el cálculo de determinación del precio justos, lo cual refuerza el comentario anteriormente señalado, dichos límites son, en primer lugar, que el margen máximo de ganancia permitido a los importadores de bienes es de hasta veinte por ciento (20%); en segundo lugar que el de los productores nacionales y prestadores de servicios es de treinta por ciento (30%).

Pero la regulación no llega hasta allí, en el artículo 6 de la Providencia in comento, se establece que independientemente del número de intermediarios que participen en la cadena de distribución o comercialización de un bien o servicio, el margen máximo de intermediación permitido para toda la cadena es de hasta sesenta por ciento (60%).

Y es que el control llega a tal punto de discrecionalidad que el artículo 9 de la Providencia establece que la Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socioeconómicos, establecerá los precios a los productos que considere y serán publicados a través de su página web, prohibiendo expresamente que a los sujetos de aplicación, el marcaje con la denominación “precio justo” a cualquier producto cuyo precio no haya sido fijado por la Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socioeconómicos.

Bases Legales

En el espectro jurídico de la República Bolivariana de Venezuela, existen distinta Leyes y normas que regulan, obligan y dan derechos a ciudadanos sobre la regulación y control de los precios en bienes y servicios.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Carta magna que consagra los principios rectores que rigen nuestra legislación, establece los deberes y derechos a los fines de lograr el desarrollo económico, social y político del país.

Artículo 112 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela: Todas las personas pueden dedicarse libremente a la actividad económica de su preferencia, sin más limitaciones que las previstas en esta Constitución y las que establezcan las leyes, por razones de desarrollo humano, seguridad, sanidad, protección del ambiente u otras de interés social. El Estado promoverá la iniciativa privada, garantizando la creación y justa distribución de la riqueza, así como la

producción de bienes y servicios que satisfagan las necesidades de la población, la libertad de trabajo, empresa, comercio, industria, sin perjuicio de su facultad para dictar medidas para planificar, racionalizar y regular la economía e impulsar el desarrollo integral del país.

En dicho artículo se establece la promoción de la iniciativa privada, la libre competencia y la libertad económica; lo cual da cabida legal a la creación de franquicias en Venezuela y esencialmente a la realización de sus contratos acto fundamental para su existencia, pero a su vez establece una presencia del Estado como ente activador y regulador de todo el progreso económico, hecho que en los últimos años ha sido muy aplicado de forma incorrecta ya que en vez de dar los pasos fundamentales para promover la iniciativa privada por parte del estado y la creación y justa distribución de la riquezas, a generado leyes que han logrado todo lo contrario, disminuyendo el aparato productivo y el libre mercado.

Artículo 113 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela: No se permitirán monopolios. Se declaran contrarios a los principios fundamentales de esta Constitución cualesquier acto, actividad, conducta o acuerdo de los y las particulares que tengan por objeto el establecimiento de un monopolio o que conduzcan, por sus efectos reales e independientemente de la voluntad de aquellos o aquellas, a su existencia, cualquiera que fuere la forma que adoptare en la realidad. También es contrario a dichos principios el abuso de la posición de dominio que un o una particular, un conjunto de ellos o de ellas, o una empresa o conjunto de empresas, adquiera o haya adquirido en un determinado mercado de bienes o de servicios, con independencia de la causa determinante de tal posición de dominio, así como cuando se trate de una demanda concentrada. En todos los casos antes indicados, el Estado adoptará las medidas que fueren necesarias para evitar los efectos nocivos y restrictivos del monopolio, del abuso de la posición de dominio y de las demandas concentradas, teniendo como finalidad la protección del público consumidor, de los productores y productoras, y el aseguramiento de condiciones efectivas de competencia en la economía.

Cuando se trate de explotación de recursos naturales propiedad de la Nación o de la prestación de servicios de naturaleza pública con exclusividad o sin ella, el Estado podrá otorgar concesiones por tiempo determinado, asegurando siempre la existencia de contraprestaciones o contrapartidas adecuadas al interés público.

Artículo 117 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela: Todas las personas tendrán derecho a disponer de bienes y servicios de calidad, así como a una información adecuada y no engañosa sobre el contenido y características de los productos y servicios que consumen; a la libertad de elección y a un trato equitativo y digno. La ley establecerá los mecanismos necesarios para garantizar esos derechos, las normas de control de calidad y cantidad de bienes y servicios, los procedimientos de defensa del público consumidor, el resarcimiento de los daños ocasionados y las sanciones correspondientes por la violación de estos derechos.

Este artículo regula un punto importante dentro de los derechos del consumidor final del producto o servicio ofrecido ya que exige al empresario un servicio de calidad, información adecuada no engañosa, cuyo logro es de difícil obtención por la imponente regulación de costos y precios, lo cual hace que el empresario no vea devuelta su inversión, evitando que el mismo pueda reinvertir en su negocio para ofrecer calidad.

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.

Código de comercio

El Código de Comercio regula los actos objetivos y subjetivos de comercio, es decir todas aquellas obligaciones de carácter netamente mercantil. El Código de Comercio data del año 1955.

Ahora bien, en el encontramos el artículo 2 referente a los actos subjetivos de comercio o sea con las obligaciones que derivan de los actos del comerciante y es aplicable en cuanto a los efectos de los actos de comercio, a todos los habitantes del país.

Artículo 2: Son actos de comercio, ya de parte de todos los contratantes, ya de parte de algunos de ellos solamente:

1º La compra, permuta o arrendamiento de cosas muebles hecha con ánimo de revenderlas, permutarlas, arrendarlas o subarrendarlas en la misma forma o en otra distinta; y la reventa, permuta o arrendamiento de estas mismas cosas.

2º La compra o permuta de Deuda Pública u otros títulos de crédito que circulen en el comercio, hecha con el ánimo de revenderlos o permutarlos; y la reventa o permuta de los mismos títulos.

3º La compra y la venta de un establecimiento de comercio y de las acciones de las cuotas de una sociedad mercantil.

4º La comisión y el mandato comercial.

5º Las empresas de fábricas o de construcciones.

6º Las empresas de manufacturas, almacenes, bazares, tiendas, fondas, cafés y otros establecimientos semejantes.

7º Las empresas para el aprovechamiento industrial de las fuerzas de la naturaleza, tales como las de producción y utilización de fuerza eléctrica.

8º Las empresas editoras, tipográficas, de librería, litográficas y fotográficas.

9º El transporte de personas o cosas por tierra, ríos o canales navegables.

10º El depósito, por causa de comercio; las empresas de provisiones o suministros, las agencias de negocios y las empresas de almonedas.

11º Las empresas de espectáculos públicos.

12º Los seguros terrestres, mutuos o a prima, contra las pérdidas y sobre las vidas.

13º Todo lo concerniente a letras de cambio, aun entre no comerciantes; las remesas de dinero de una parte a otra, hechas en virtud de un contrato de cambio, y todo lo concerniente a pagarés a la orden entre comerciantes solamente, o por actos de comercio de parte del que suscribe el pagaré.

14º Las operaciones de Banco y las de cambio.

15º Las operaciones de corretaje en materia mercantil.

16º Las operaciones de Bolsa.

17° La construcción y carena, compra, venta, reventa y permuta de naves.

18° La compra y la venta de herramientas, aparejos, vituallas, combustible u otros objetos de armamento para la navegación.

19° Las asociaciones de armadores y las de expediciones, transporte, depósitos y consignaciones marítimas.

20° Los fletamentos préstamos a la gruesa, seguros y demás contratos concernientes al comercio marítimo y a la navegación.

21° Los hechos que producen obligaciones en los casos de averías, naufragios y salvamento.

22° Los contratos de personas para el servicio de las naves de comercio y las convenciones sobre salarios y estipendios de la tripulación.

23° Los contratos entre los comerciantes y sus factores o dependientes.

Artículo 3: Se repuntan además actos de comercio, cualesquiera otros contratos y cualesquiera otras obligaciones de los comerciantes, si no resulta lo contrario del acto mismo, o si tales contratos y obligaciones no son de naturaleza esencialmente civil.

Código Orgánico Tributario

Artículo 13: La obligación tributaria 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.

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

Artículo 20: Están solidariamente obligadas aquellas personas respecto de las cuales se verifique el mismo hecho imponible. En los demás casos la solidaridad debe estar expresamente establecida en este Código o en la ley.

Artículo 21: Los efectos de la solidaridad son los mismos establecidos en el Código Civil, salvo lo dispuesto en los numerales siguientes:

1. El cumplimiento de un deber formal por parte de uno de los obligados no libera a los demás, en los casos que la ley o el reglamento exigiere el cumplimiento a cada uno de los obligados.

2. La remisión o exoneración de la obligación libera a todos los deudores, salvo que el beneficio haya sido concedido a determinada persona. En este último caso el sujeto activo podrá exigir el cumplimiento de los demás, con deducción de la parte proporcional del beneficiado.

3. No es válida la renuncia a la solidaridad.

4. La interrupción de la prescripción en contra de uno de los deudores es oponible a los demás.

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 24: Los derechos y obligaciones del contribuyente fallecido serán ejercidos o, en su caso, cumplidos por el sucesor a título universal, sin perjuicio del beneficio de inventario. Los derechos del contribuyente fallecido transmitidos al legatario serán ejercidos por éste.

En los casos de fusión, la sociedad que subsista o resulte de la misma, asumirá cualquier beneficio o responsabilidad de carácter tributario que corresponda a las sociedades fusionadas.

Artículo 25: Responsables son los sujetos pasivos que sin tener el carácter de contribuyentes deben, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éstos.

Artículo 26: El responsable tendrá derecho a reclamar del contribuyente el reintegro de las cantidades que hubiere pagado por él.

Artículo 27: Son responsables directos en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley o por la Administración previa autorización legal, que por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas, intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

Los agentes de retención o de percepción que lo sean por razón de sus actividades privadas, no tendrán el carácter de funcionarios públicos.

Efectuada la retención o percepción, el agente es el único responsable ante el Fisco por el importe retenido o percibido. De no realizar la retención o percepción, responderá solidariamente con el contribuyente.

El agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que las autoricen. Si el agente enteró a la Administración lo retenido, el contribuyente podrá solicitar de la Administración Tributaria el reintegro o la compensación correspondiente.

Parágrafo Primero: Se considerarán como no efectuados los egresos y gastos objeto de retención, cuando el pagador de los mismos no haya retenido y enterado el impuesto correspondiente conforme a los plazos que establezca la ley o su reglamento, salvo que demuestre haber efectuado efectivamente dicho egreso o gasto.

Parágrafo Segundo: Las entidades de carácter público que revistan forma pública o privada, serán responsables de los tributos dejados de retener, percibir o enterar, sin perjuicio de la responsabilidad penal o administrativa que recaiga sobre la persona natural encargada de efectuarla retención, percepción o enteramiento respectivo.

Artículo 28: Son responsables solidarios por los tributos, multas y accesorios derivados de los bienes que administren, reciban o dispongan:

1. Los padres, los tutores y los curadores de los incapaces y de herencias yacentes.
2. Los directores, gerentes, administradores o representantes de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad reconocida.
3. Los que dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de entes colectivos o unidades económicas que carezcan de personalidad jurídica.
4. Los mandatarios, respecto de los bienes que administren o dispongan.
5. Los síndicos y liquidadores de las quiebras, los liquidadores de sociedades, y los administradores judiciales o particulares de las sucesiones, los interventores de sociedades y asociaciones.
6. Los socios o accionistas de las sociedades liquidadas.
7. Los demás, que conforme a las leyes así sean calificados.

Parágrafo Primero: La responsabilidad establecida en este artículo se limitará al valor de los bienes que se reciban, administren o dispongan.

Parágrafo Segundo: Subsistirá la responsabilidad a que se refiere este artículo, respecto de los actos que se hubieren ejecutado durante la vigencia de la representación o del poder de administración o disposición, aun cuando haya cesado la representación o se haya extinguido el poder de administración o disposición.

Artículo 29: Son responsables solidarios los adquirentes de fondos de comercio, así como los adquirentes del activo y del pasivo de empresas o entes colectivos con personalidad jurídica o sin ella.

La responsabilidad establecida en este artículo estará limitada al valor de los bienes que se adquieran, a menos que el adquirente hubiere actuado con dolo o culpa grave. Durante el lapso de un (1) año contado a partir de comunicada la operación a la Administración Tributaria respectiva, ésta podrá requerir el pago de las cantidades por concepto de tributos, multas y accesorios determinados, o solicitar la constitución de garantías respecto de las cantidades en proceso de fiscalización y determinación.

Artículo 40: El pago debe ser efectuado por los sujetos pasivos. También puede ser efectuado por un tercero, quien se subrogará en los derechos, garantías y privilegios del sujeto activo, pero no en las prerrogativas reconocidas al mismo por su

condición de ente público.

Ley de Impuesto sobre la Renta

Artículo 21: La renta bruta proveniente de la venta de bienes y servicios en general y de cualquier otra actividad económica, se determinará restando de los ingresos brutos computables señalados en el Capítulo I del presente Título, los costos de los productos enajenados y de los servicios prestados en el país, salvo que la naturaleza de las actividades exija la aplicación de otros procedimientos, para cuyos casos esta misma ley establece las normas de determinación. La renta bruta de fuente extranjera se determinará restando de los ingresos brutos de fuente extranjera, los costos imputables a dichos ingresos.

Artículo 23. A los efectos del artículo 21 se consideran realizados en el país:

a) El costo de adquisición de los bienes destinados a ser revendidos o transformados en el país, así como el costo de los materiales y de otros bienes destinados a la producción de la renta;

b) Las comisiones usuales, siempre que no sean cantidades fijas sino porcentajes normales, calculados sobre el precio de la mercancía, que sean cobradas exclusivamente por las gestiones relativas a la adquisición de bienes; y

c) Los gastos de transporte y seguro de los bienes invertidos en la producción de la renta.

Parágrafo Primero: El costo de los bienes será el que coste en las facturas emanadas directamente del vendedor, siempre que los precios no sean mayores que los normales en el mercado. Para ser aceptadas como prueba de costo, en las facturas deberá aparecer el número de Registro de Información Fiscal del vendedor, salvo cuando se trate de compras realizadas por el contribuyente en el exterior, en cuyo caso, deberá acompañarse de la factura correspondiente. No constituirán prueba de costo, las notas de débito de empresas filiales, cuando no estén amparadas por los documentos originales del vendedor.

Parágrafo Segundo: En los casos de enajenación de inmuebles, se tomará como costo la suma del importe del bien a incorporarse al patrimonio del contribuyente, más el monto de las mejoras efectuadas, así como los derechos de registro sin perjuicio de la normativa establecida en materia de ajuste por efectos de la inflación. Esta misma regla se aplicará en los casos de liquidación de sociedades o de reducción del capital social, cuando se cedan inmuebles.

Parágrafo Tercero: El costo de los terrenos urbanizados será igual a la suma del costo de los inmuebles adquiridos para tal fin, más los costos totales de urbanización. Para determinar el costo de las parcelas vendidas durante el ejercicio, se dividirá el costo así determinado por el número de metros cuadrados correspondiente a la superficie total de las parcelas destinadas a la venta y el cociente se multiplicará por el número de metros vendidos. Los ajustes por razón de variaciones en los costos de urbanización, se aplicarán en su totalidad a los ejercicios futuros, a partir de aquel en que se determinen dichos ajustes.

Parágrafo Cuarto: Cuando se enajenen acciones adquiridas a título de dividendos en acciones, emitidas por las propias empresas pagadoras provenientes de utilidades líquidas y recaudadas, así como las provenientes de revalorizaciones de bienes, no se les atribuirá costo alguno a tales acciones.

Parágrafo Quinto: En los casos de construcción de obras que hayan de realizarse en un período mayor de un (1) año, el costo aplicable será el correspondiente a la porción de la obra construida por el contratista en cada ejercicio. Si la duración de la construcción de la obra fuere menor de un (1) año, y se ejecutare en un período comprendido entre dos (2) ejercicios, los costos, al igual que los ingresos, podrán ser declarados en su totalidad en el ejercicio en el cual se termine la construcción.

Parágrafo Sexto: La renta bruta de las empresas de seguros se determinará restando de los ingresos brutos:

- a) El monto de indemnizaciones pagadas.
- b) Las cantidades pagadas por concepto de pólizas vencidas, rentas vitalicias y rescate.

c) El importe de las primas devueltas de acuerdo con los contratos, sin incluir los dividendos asignados a los asegurados.

d) El monto de las primas pagadas a los reaseguradores.

e) El monto de los gastos de siniestros.

Parágrafo Séptimo: Los costos y deducciones comunes aplicables a los ingresos cuya fuente sea territorial o extraterritorial se distribuirán en forma proporcional a los respectivos ingresos.

Artículo 27: Para obtener el enriquecimiento neto global se harán de la renta bruta las deducciones que se expresan a continuación, las cuales, salvo disposición en contrario, deberán corresponder a egresos causados no imputables al costo, normales y necesarios, hechos en el país con el objeto de producir el enriquecimiento:

1. Los sueldos, salarios, emolumentos, dietas, pensiones, obvenciones, comisiones y demás remuneraciones similares, por servicios prestados al contribuyente, así como los egresos por concepto de servicios profesionales no mercantiles recibidos en el ejercicio; siempre y cuando el contribuyente haya cumplido con todas las obligaciones inherentes a su condición de patrono establecidos en el presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.

2. Los intereses de los capitales tomados en préstamo e invertidos en la producción de la renta.

3. Los tributos pagados por razón de actividades económicas o de bienes productores de renta, con excepción de los tributos autorizados por este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley. En los casos de los impuestos al consumo y cuando conforme a las leyes respectivas el contribuyente no lo pueda trasladar como impuesto ni tampoco le sea reembolsable, será imputable por el contribuyente como elemento del costo del bien o del servicio.

4. Las indemnizaciones correspondientes a los trabajadores con ocasión del trabajo, determinadas conforme a la Ley o a contratos de trabajo.

5. Una cantidad razonable para atender la depreciación de activos permanentes y la amortización del costo de otros elementos invertidos en la producción de la renta, siempre que dichos bienes estén situados en el país y tal deducción no se haya

imputado al costo. Para el cálculo de la depreciación podrán agruparse bienes afines de una misma duración probable. El Reglamento podrá fijar, mediante tablas, las bases para determinar las alícuotas de depreciación o amortización aplicables.

6. Las pérdidas sufridas en los bienes que constituye el activo fijo destinados a la producción de la renta, por caso fortuito o fuerza mayor, no compensadas por seguros u otras indemnizaciones, siempre y cuando dichas pérdidas no sean imputables al costo.

7. Los gastos de traslado de nuevos empleados, incluidos los del cónyuge e hijos menores, desde el último puerto de embarque hasta la República Bolivariana de Venezuela, y los de regreso, salvo cuando sean transferidos a una empresa matriz, filial o conexas.

8. Las pérdidas por deudas incobrables cuando reúnan las condiciones siguientes:

a. Que las deudas provengan de operaciones propias del negocio.

b. Que su monto se haya tomado en cuenta para computar la renta bruta declarada, salvo en los casos de pérdidas de capitales dados en préstamo por instituciones de crédito, o de pérdidas provenientes de préstamos concedidos por las empresas a sus trabajadores.

c. Que se hayan descargado en el año gravable, en razón de Insolvencia del deudor y de sus fiadores o porque su monto no justifique los gastos de cobranza.

9. Las reservas que la ley impone hacer a las empresas de seguros y de capitalización.

10. El costo de las construcciones que deban hacer los contribuyentes en acatamiento del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras, o de disposiciones sanitarias.

11. Los gastos de administración y conservación realmente pagados de los inmuebles dados en arrendamiento, siempre que el contribuyente suministre en su declaración de rentas los datos requeridos para fines de control fiscal.

12. Los cánones o cuotas correspondientes al arrendamiento de bienes destinados a la producción de la renta.

13. Los gastos de transporte, causados o pagados dentro del ejercicio gravable, realizados en beneficio del contribuyente pagador, con el objeto de producir la renta.

14. Las comisiones a intermediarios en la enajenación de bienes Inmuebles.

15. Los derechos de exhibición de películas y similares para el cine o la televisión.

16. Las regalías y demás participaciones análogas, así como las remuneraciones, honorarios y pagos análogos por asistencia técnica o servicios tecnológicos utilizados en el país.

17. Los gastos de reparaciones ordinarias de bienes destinados a la producción de la renta.

18. Las primas de seguro que cubran los riesgos a que están expuestos los bienes y personas distintas del contribuyente, considerado individualmente, empleados en la producción de la renta, o destinados a la venta, y los demás riesgos que corra el negocio en razón de esos bienes, o por la acción u omisión de esas personas, tales como los de incendios y riesgos conexos, los de responsabilidad civil, los relativos al personal con ocasión del trabajo y los que amparen a dicho personal conforme a contratos colectivos de trabajo.

19. Los gastos de publicidad y propaganda causados o pagados dentro del ejercicio gravable, realizados en beneficio del propio contribuyente pagador.

20. Los gastos de investigación y desarrollo efectivamente pagados dentro del ejercicio gravable, realizados en beneficio del propio contribuyente pagador.

21. Los pagos hechos por las empresas a sus directores, gerentes, administradores u otros empleados como reembolso de gastos de representación, siempre que dichos gastos estén individualmente soportados por los comprobantes respectivos y sean realizados en beneficio de la empresa pagadora.

22. Todos los demás gastos causados o pagados, según el caso, normales y necesarios, hechos en el país con el objeto de producir la renta.

Parágrafo Primero. No se admite la deducción de remuneraciones por servicios personales prestados por el contribuyente, su cónyuge o sus descendientes menores. A este efecto también se consideran como contribuyentes los comuneros, los socios

de las sociedades en nombre colectivo, los comanditantes de las sociedades en comandita simple y a los socios de sociedades civiles e irregulares o de hecho. Tampoco se admite la deducción de remuneraciones asignadas a los gerentes o administradores de las mencionadas sociedades o comunidades, cuando ellos tengan participación en las utilidades o pérdidas líquidas de la empresa.

Parágrafo Segundo. El total admisible como deducción por sueldos y demás remuneraciones similares pagados a los comanditarios, a los administradores de compañías anónimas y a los contribuyentes asimilados a éstas, así como a sus cónyuges y descendientes menores, en ningún caso podrá exceder del quince por ciento (15%) del ingreso bruto global de la empresa. Si tampoco existiere ingreso bruto, se tomarán como puntos de referencia los correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior y, en su defecto, los aplicables a empresas similares.

Parágrafo Tercero. La Administración Tributaria podrá reducir las deducciones por sueldos y otras remuneraciones análogas, si el monto de éstos comparados con los que normalmente pagan empresas similares, pudiera presumirse que se trata de un reparto de dividendos. Igual facultad tendrá la Administración Tributaria cuando se violen las disposiciones establecidas en el artículo 27 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras, en cuyo caso podrá rechazar las erogaciones por salarios y otros conceptos relacionados con el excedente del porcentaje allí establecido para la nómina de personal extranjero.

Parágrafo Cuarto. Los gastos de administración realmente pagados por los inmuebles dados en arrendamiento, no podrán exceder del diez por ciento (10%) de los ingresos brutos percibidos en razón de tales arrendamientos.

Parágrafo Quinto. No serán deducibles los tributos establecidos en el presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de ley, ni las Inversiones capitalizables conforme a las disposiciones del artículo 27 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras. Parágrafo Sexto. Sólo serán deducibles los gastos de transporte de las mercancías exportadas hasta el puerto extranjero de destino, cuando para computar el Ingreso bruto del contribuyente, se

tome como precio de la mercancía exportada, el que rija en dicho puerto extranjero de destino.

Parágrafo Séptimo. En los casos de exportación de bienes manufacturados en el país, o de prestación de servicios en el exterior, de fuente venezolana, se admitirá la deducción de los gastos normales y necesarios hechos en el exterior, relacionados y aplicables a las referidas exportaciones o actividades, tales como los gastos de viajes, de propaganda, de oficina, de exposiciones y ferias, incluidos los de transporte de los bienes a exhibirse en estos últimos eventos, siempre y cuando el contribuyente disponga en la República Bolivariana de Venezuela de los comprobantes correspondientes que respalden su derecho a la deducción.

Parágrafo Octavo. Las deducciones autorizadas en los numerales 1 y 14 de este artículo, pagadas a cualquier beneficiario, así como las autorizadas en los numerales 2, 13, 15, 16 y 18 pagadas a beneficiarios no domiciliados ni residentes en el país, será objeto de retención de impuesto; de acuerdo con las normas que al respecto se establecen en el presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley y en sus disposiciones reglamentarias.

Parágrafo Noveno. Sólo serán deducibles las provisiones para depreciación de los inmuebles invertidos como activos permanentes en la producción de la renta, o dados en arrendamiento a trabajadores de la empresa.

Parágrafo Décimo. Los egresos por concepto de depreciación y gastos en avionetas, aviones, helicópteros y demás naves o aeronaves similares, sólo serán admisibles como deducción o imputables al costo hasta un cincuenta por ciento (50%), cuando el uso de tales bienes no constituya el objeto principal de los negocios del contribuyente y sin perjuicio de la exigencia de que tales egresos deben ser normales, necesarios y hechos en el país.

Parágrafo Undécimo. En los casos de regalías y demás participaciones análogas, pagadas a beneficiarios o beneficiarias domiciliados o domiciliadas o con establecimiento permanente o base fija en el país, sólo podrán deducirse los gastos de administración realmente pagados, hasta un cinco por ciento (5%) de los ingresos percibidos y una cantidad razonable para amortizar su costo de obtención.

Parágrafo Duodécimo. También se podrán deducir de la renta bruta las liberalidades efectuadas en cumplimiento de fines de utilidad colectiva y de responsabilidad social del contribuyente y las donaciones efectuadas a favor de la Nación, los Estados, los Municipios y los Institutos Autónomos. Las liberalidades deberán perseguir objetivos benéficos, asistenciales, religiosos, culturales, docentes, artísticos, científicos, de conservación, defensa y mejoramiento del ambiente, tecnológicos, deportivos o de mejoramiento de los trabajadores o trabajadoras urbanos o rurales, bien sean, gastos directos del contribuyente o contribuciones de éste hechas a favor de instituciones o asociaciones que no persigan fines de lucro y las destinen al cumplimiento de los fines señalados. La deducción prevista en este parágrafo procederá sólo en los casos en que el beneficiario esté domiciliado en el país.

Parágrafo Décimo tercero. La deducción de las liberalidades y donaciones autorizadas en el parágrafo anterior, no excederá de los porcentajes que seguidamente se establecen de la renta neta, calculada antes de haberlas deducido: a) Diez por ciento (10%), cuando la renta neta del contribuyente no exceda de diez mil unidades tributarias (10.000 U.T.) y ocho por ciento (8%), por la porción de renta neta que exceda de diez mil unidades tributarias (10.000 U.T.). b) Uno por ciento (1%) de la renta neta, en todos aquellos casos en que el contribuyente se dedique a realizar alguna de las actividades económicas previstas en el literal d) del artículo 7° del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.

Parágrafo Décimo cuarto. No se admitirá la deducción ni la imputación al costo de los egresos por concepto de asistencia técnica o servicios tecnológicos pagados a favor de empresas del exterior, cuando tales servicios se presten o puedan prestarse en el país para el momento de su causación. A estos fines, el contribuyente, deberá presentar ante la Administración Tributaria, los documentos y demás recaudos que demuestren las gestiones realizadas para lograr la contratación de tales servicios en el país.

Parágrafo Décimo quinto. No se admitirán las deducciones previstas en los parágrafos duodécimo y decimotercero de este artículo, en aquellos casos en que el

contribuyente haya sufrido pérdidas en el ejercicio inmediatamente anterior a aquel en que efectuó la liberalidad o donación.

Parágrafo Decimosexto. Para obtener el enriquecimiento neto de fuente extranjera, sólo se admitirán los gastos incurridos en el extranjero cuando sean normales y necesarios para la operación del contribuyente que tribute por sus rentas mundiales, atendiendo a factores tales como la relación que exista entre las ventas, servicios, gastos o los ingresos brutos y el desembolso de que se trate de igual o similar naturaleza, de contribuyentes que desarrollen en la República Bolivariana de Venezuela la misma actividad o una semejante. Estos gastos se comprobarán con los correspondientes documentos emitidos en el exterior de conformidad con las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos, al menos, la individualización y domicilio del prestador del servicio o del vendedor de los bienes adquiridos según corresponda, la naturaleza u objeto de la operación y la fecha y monto de la misma. El contribuyente deberá presentar una traducción al castellano de tales documentos.

Parágrafo Decimoséptimo. Para determinar el enriquecimiento neto del establecimiento permanente o base fija, se permitirá la deducción de los gastos realizados para los fines de las transacciones del establecimiento permanente o base fija, debidamente demostrados, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, igualmente demostrados, ya sea que se efectuasen en el país o en el extranjero. Sin embargo, no serán deducibles los pagos que efectúe, en su caso, el establecimiento permanente a la oficina central de la empresa o alguna de sus otras sucursales, filiales, subsidiarias, casa matriz o empresas vinculadas en general, a título de regalías, honorarios, asistencia técnica o pagos análogos a cambio del derecho de utilizar patentes u otros derechos o a título de comisión, por servicios prestados o por gestiones hechas, con excepción de los pagos hechos por concepto de reembolso de gastos efectivos. En materia de intereses se aplicará lo dispuesto en el capítulo III del Título VII del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley. Parágrafo Decimoctavo. El Reglamento del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley establecerá los controles necesarios para asegurar

que las deducciones autorizadas en este artículo, sean efectivamente justificadas y respondan a gastos realizados. Parágrafo Decimonoveno: No se admitirá la deducción de pérdidas por destrucción de bienes de inventarlo o de bienes destinados a la venta; ni tampoco la de activos fijos destinados a la producción de la renta, que no cumplan con las condiciones señaladas en el numeral sexto del presente artículo.

Artículo 50. El enriquecimiento global neto anual, obtenido por los contribuyentes a que se refiere el artículo 8 de la presente ley, se gravará, salvo disposición en contrario, con base en la siguiente tarifa expresada en unidades tributarias (U.T.):

Tarifa N° 1

- 1 Por la fracción comprendida hasta 1.000,00 6,00%
- 2 Por la fracción que exceda de 1.000,00 hasta 1.500,00 9,00%
- 3 Por la fracción que exceda de 1.500,00 hasta 2.000,00 12,00%
- 4 Por la fracción que exceda de 2.000,00 hasta 2.500,00 16,00%
- 5 Por la fracción que exceda de 2.500,00 hasta 3.000,00 20,00%
- 6 Por la fracción que exceda de 3.000,00 hasta 4.000,00 24,00%
- 7 Por la fracción que exceda de 4.000,00 hasta 6.000,00 29,00%
- 8 Por la fracción que exceda de 6.000,00 34,00%

Parágrafo Único: En los casos de los enriquecimientos obtenidos por personas naturales no residentes en el país, el impuesto será del treinta y cuatro por ciento (34%).

Artículo 51. A todos los fines de esta Ley, se entiende por persona no residente, aquella cuya estadía en el país no se prolongue por más de ciento ochenta y tres (183) días dentro de un año calendario y que no califique como domiciliada en la República Bolivariana de Venezuela, conforme a lo establecido en el Código Orgánico Tributario.

Parágrafo Único: Las personas a que se refiere el encabezamiento de este artículo se consideran como residentes a los efectos del mismo, cuando hayan permanecido en el país por un período continuo de más de ciento ochenta y tres (183)

días en el año calendario inmediatamente anterior al del ejercicio al cual corresponda determinar el tributo.

Artículo 52. El enriquecimiento global neto anual obtenido por los contribuyentes a que se refiere el artículo 9° de esta ley, se gravará salvo disposición en contrario, con base en la siguiente Tarifa expresada en unidades tributarias (U.T.):

Tarifa N° 2

Por la fracción comprendida hasta 2.000,00 15%

Por la fracción que exceda de 2.000,00 hasta 3.000,00 22%

Por la fracción que exceda de 3.000,00 34%

Parágrafo Primero: Los enriquecimientos netos provenientes de préstamos y otros créditos concedidos por instituciones financieras constituidas en el exterior y no domiciliadas en el país, sólo se gravarán con un impuesto proporcional de cuatro coma noventa y cinco por ciento (4,95%).

A los efectos de lo previsto en este parágrafo, se entenderá por instituciones financieras, aquéllas que hayan sido calificadas como tales por la autoridad competente del país de su constitución.

Parágrafo Segundo: Los enriquecimientos netos anuales obtenidos por las empresas de seguros y de reaseguros a que se refiere el artículo 38 de esta ley, se gravarán con un impuesto proporcional del diez por ciento (10%).

Artículo 53. Los enriquecimientos anuales obtenidos por los contribuyentes a que se refieren los artículos 11 y 12 de esta Ley se gravarán, salvo disposición en contrario, con base en la siguiente Tarifa:

Tarifa N° 3

a. Tasa proporcional de sesenta por ciento (60%) para los enriquecimientos señalados en el artículo 12.

b. Tasa proporcional de cincuenta por ciento (50%) para los enriquecimientos señalados en el artículo 11.

A los fines de la determinación de los impuestos a que se contrae el encabezamiento de este artículo, se tomará en cuenta el tipo de contribuyente, las actividades a que se dedica y el origen de los enriquecimientos obtenidos.

Artículo 54. Los cónyuges no separados de bienes se considerarán como un solo contribuyente, salvo cuando la mujer casada opte por declarar por separado los enriquecimientos provenientes de:

a. Sueldos, salarios, emolumentos, dietas, gastos de representación, pensiones, obvenciones y demás remuneraciones similares distintas de los viáticos, obtenidos por la prestación deservicios personales bajo relación de dependencia; y

b. Los honorarios y estipendios que provengan del libre ejercicio de profesiones no comerciales.

Artículo 55. Se autoriza el traspaso de las pérdidas netas de explotación no compensadas hasta los tres (3) años subsiguientes al ejercicio en que se hubiesen sufrido.

El Reglamento establecerá las normas de procedimiento aplicables a los casos de pérdidas del ejercicio y de años anteriores.

Parágrafo Único. Las pérdidas provenientes de fuente extranjera sólo podrán compensarse con enriquecimientos de fuente extranjera, en los mismos términos previstos en el encabezamiento de este artículo.

Ley Orgánica de Precios Justos

Artículo 2. Quedan sujetos a la aplicación de la presente Ley, las personas naturales y jurídicas de derecho público o privado, nacionales o extranjeras, que desarrollen actividades económicas en el territorio de la República Bolivariana de Venezuela, incluidas las que se realizan a través de medios electrónicos.

Se exceptúan aquellas que por la naturaleza propia de la actividad que ejerzan se rijan por normativa legal especial.

Fines. Artículo 3. Son fines de la presente

Ley los siguientes:

1. La consolidación del orden económico socialista, consagrado en el Plan de la Patria.

2. Incrementar, a través del equilibrio económico, el nivel de vida del pueblo venezolano, con miras a alcanzar la mayor suma de felicidad posible.

3. El desarrollo armónico y estable de la economía, mediante la determinación de precios justos de los bienes y servicios, como mecanismo de protección del salario y demás ingresos de las personas.

4. Fijar criterios justos de intercambio, para la adopción o modificación de normativas que incidan en los costos, y en la determinación de porcentajes de ganancia razonables.

5. Defender, proteger y salvaguardar los derechos e intereses individuales, colectivos y difusos, en el acceso de las personas a los bienes y servicios para la satisfacción de sus necesidades.

6. Privilegiar la producción nacional de bienes y servicios.

7. Proteger al pueblo contra las prácticas de acaparamiento, especulación, boicot, usura, desinformación y cualquier otra distorsión propia del modelo capitalista, que afecte el acceso a los bienes o servicios declarados o no de primera necesidad.

8. Atacar los efectos nocivos y restrictivos derivados de las prácticas monopólicas, monopsónicas, oligopólicas y de cartelización.

9. Cualquier otro que determine el Ejecutivo Nacional.

Artículo 32. El margen máximo de ganancia será establecido anualmente, atendiendo criterios científico, por la SUNDDE, tomando en consideración las recomendaciones emanadas de los Ministerios del Poder Popular con competencia en las materias de Comercio, Industrias y Finanzas. En ningún caso, el margen de ganancia de cada actor de la cadena de comercialización excederá de treinta (30) puntos porcentuales de la estructura de costos del bien o servicio.

La SUNDDE podrá determinar márgenes máximos de ganancia por sector, rubro, espacio geográfico, canal de comercialización, actividad económica o cualquier otro concepto que considere, sin que estos superen los máximos establecidos en el presente artículo.

A fin de favorecer las industrias nacientes, o fortalecer alguna industria existente, el Presidente o Presidenta de la República en Consejo de Ministros, podrá revisar y modificar el margen máximo de ganancia regulado en esta Ley, considerando las recomendaciones de la Vicepresidencia Económica de Gobierno o de la SUNDDE.

La falta de fijación expresa del margen máximo de ganancia dictado por la SUNDDE, no implicará el incumplimiento, omisión o flexibilización de los precios previamente establecidos por el Ejecutivo Nacional, a los productos fabricados, obtenidos o comercializados por los sujetos de aplicación de la presente Ley.

Providencia mediante la cual se fijan criterios contables generales para la determinación de precios justos. Providencia Administrativa N° 003/2014, emitida por la Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socioeconómicos

Artículo 2. Serán criterios de cumplimiento obligatorio en la contabilidad de los sujetos de aplicación del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Precios Justos los que a continuación se mencionan:

1. Los costos de producción son apenas una parte de la información financiera que se genera, prepara y presenta, con base en el desempeño de sus operaciones, la valuación de todos los eventos que la afectan y la aplicación de un conjunto de normas, principios y políticas contables adoptadas por los sujetos de aplicación . por consiguiente, no podrá existir control sobre los costos por parte de los sujetos de aplicación, si no se regula y se lleva un control integral sobre toda la información financiera. Es responsabilidad de los sujetos de aplicación, garantizar que la contabilidad integre y conecte toda la información financiera en un único sistema de información, bajo una arquitectura informática, también integrada y confiable.

2. La información financiera debe prepararse y presentarse de manera íntegra, fiable y razonable, con apego a los Principios de Contabilidad de Aceptación General

vigentes en la República Bolivariana de Venezuela y demás marco normativo aplicable.

3. El costo será el valor de los elementos necesarios asociados directa e indirectamente para la producción de un bien o la prestación de un servicio.

4. Los costos de producción y los gastos ajenos a la producción (gastos del período) son diferentes. El costo de producción comprende todos los costos derivados de la adquisición y transformación para darle al producto o servicio su condición de terminado o prestado. Los gastos ajenos a la producción serán los gastos de administración, de representación, publicidad y venta, entre otros.

5. Los inventarios son activos mantenidos para: ser vendidos en el curso normal de la operación del negocio; en proceso de producción para su posterior venta; o en la forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.

6. Los elementos del costo de producción incluirán: costos de adquisición de materiales y materias primas y los costos de conversión o transformación, para darle a los productos o servicios su condición de terminados o prestados. En cualquier caso, se incluyen y se reconocen entre los costos de producción sólo en la medida en que se incurran y sean necesarios para llevar los productos o servicios a su condición de terminados o prestados.

7. Forman parte de los costos de adquisición de materiales y materias primas: el precio o valor de compra de los materiales, aranceles de importación, gastos de importación (seguro de flete marítimo, almacenamiento primario, etc.) y otros impuestos (no recuperables); transporte y manejo de materiales, almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de materiales, productos terminados y servicios. En cualquier caso, la determinación de los costos de adquisición deberá cumplir con la regulación establecida en materia de precios de transferencia.

8. Forman parte de los costos aquellos presentes en la conversión o transformación: mano de obra directa; costos indirectos de producción fijos (distribución en base a la capacidad normal de trabajo de los medios de producción);

costos indirectos de producción variables (distribución en base al nivel real de uso de los medios de producción); y costos indirectos de producción mixtos (los que poseen una porción fija y otra variable).

9. El proceso de producción puede dar lugar a la fabricación simultánea de más de un producto, a través de la producción conjunta o de la producción de productos principales junto a subproductos. Cuando los costos de cada tipo de producto no sean identificables por separado, se distribuirá el costo total, entre los productos y los subproductos, utilizando bases uniformes y racionales.

10. Sólo se reconocerán como parte de los costos de producción los valores necesarios en condiciones de eficiencia normal. Todo desperdicio o uso anormal de los factores de producción no será atribuible al costo y por tanto, se excluirá de la base de cálculo del precio justo.

11. Estarán excluidos de los costos de producción: cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra y otros costos de producción; costos de almacenaje, a menos que sean necesarios en el proceso de producción, previos a un proceso de elaboración ulterior, los costos ya reconocidos como costo de ventas; costos relacionados al financiamiento; costos indirectos que no contribuyen a llevar los productos o servicios a su condición de terminados o prestados.

12. Los sujetos de aplicación incorporarán a la estructura de costos de producción del bien o prestación del servicio determinada conforme a la presente providencia administrativa aquellos gastos ajenos a la producción, gastos del ejercicio hecho en el país, causados en el ejercicio, considerados normales y necesarios para la realización de sus operaciones medulares. En ningún caso la cantidad de gastos ajenos a la producción incorporados a la estructura de costos excederá del doce con cinco décimas por cien (12,5%) del costo de producción del bien o de la prestación del servicio del ejercicio determinada antes de la incorporación de los gastos ajenos a la producción.

13. Los gastos de distribución, sólo serán reconocidos como elementos de costos a los sujetos de aplicación que llevan a cabo esta actividad (distribuidores).

14. Los tributos, las donaciones y liberalidades, los gastos por muestras sin valor comercial y otros egresos, a criterios de la SUNDDE no forman parte del costo.

15. El Impuesto al Valor Agregado (IVA) representará un costo, cuando este no pueda ser recuperado o trasladado conforme a las leyes respectivas, y dicha situación no sea imputable al sujeto de aplicación.

16. Los costos indirectos deben ser razonables con respecto a la misma estructura de costos de la actividad económica que desempeña el sujeto de aplicación en la cadena de producción, importación y/o comercialización, basados en los conceptos y definiciones descritas en esta providencia administrativa.

Providencia Administrativa N° 070/2015 emitida por la Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socioeconómicos

Artículo 3°. Las categorías de precio reguladas en esta Providencia son de obligatoria adopción para los sujetos de aplicación, según los supuestos contenidos en dicha Providencia. Estas categorías son:

1. Precio Máximo de Venta del Productor o Importador (PMVPI). Determinado y fijado por el sujeto de aplicación que produce o importa el bien con el fin de comercializarlo entre otros sujetos de aplicación encargados de su venta al usuario final. El productor o importador no puede vender al sujeto de aplicación que adquiere con fines de comercialización al usuario final, bienes o servicios por encima del precio máximo a que refiere este numeral.

2. Precio Máximo de Venta al Público (PMVP). Cuya determinación y fijación corresponde al prestador del servicio, o del productor o importador del bien. Será el resultado de la sumatoria del Precio de Venta del Productor o Importador, más el margen de intermediación que corresponde al resto de los eslabones de la cadena de comercialización, con las restricciones referidas al Margen Máximo de Ganancia y el Margen Máximo de Intermediación establecidas en esta Providencia. Sobre dicho precio, el vendedor final podrá otorgar ofertas o descuentos, pero bajo ningún concepto podrá comercializar el bien o servicio por encima de este precio. Como instrumento de control, el Precio Máximo de Venta al Público es un elemento

objetivo de determinación de la conducta especulativa, cuando determinado bien o servicio es comercializado por encima de dicho precio máximo.

3. Precio Justo. Es el precio determinado y fijado para un bien o servicio por la Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socioeconómicos. La determinación y fijación del precio justo sólo podrá ser efectuada por la Superintendencia, sobre la base de las regulaciones establecidas en la Ley Orgánica de Precios Justos y las que hubiere desarrollado la Superintendencia sobre el particular.

El precio justo y el precio máximo de venta al público son precios de comercialización al usuario final de los bienes y servicios en todo el territorio nacional.

El Precio Máximo de Venta del Productor o Importador (PMVP), así como el Precio Máximo de Venta al Público (PMVP), podrán ser revisados o fijados de oficio por la Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socioeconómicos, ajustándolos a las previsiones de esta Providencia, o según criterios económicos y sociales oportunos, permitiendo en todo caso, al sujeto de aplicación, la exposición de sus argumentos. Los precios determinados y fijados por la Superintendencia de conformidad con lo indicado en este aparte, no son susceptibles de aumento sin la previa autorización de dicho órgano.

Aspectos para la determinación de precios. Artículo 4°. A los fines de la determinación y fijación de los precios cuyas categorías son reguladas en esta Providencia, la Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socioeconómicos o el sujeto de aplicación, en su caso, tomarán en cuenta la estructura de costos del bien o servicio, el Precio Máximo de Venta del Productor o Importador (PMVP), el margen máximo de ganancia permitido a cada sujeto de aplicación, el margen máximo de intermediación para toda la cadena de distribución y de comercialización, y el carácter estratégico del bien para la satisfacción de los derechos esenciales del pueblo.

Estricta observancia del margen máximo de ganancia. Artículo 5°. En el cálculo y determinación de cualquiera de las categorías de precios reguladas por esta

Providencia, el margen máximo de ganancia permitido para cada sujeto de aplicación, observará lo establecido en el artículo 37 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Precios Justos, con los límites establecidos a continuación:

1. El margen máximo de ganancia permitido a los importadores de bienes es de hasta veinte por ciento (20%);

2. El margen máximo de ganancia permitido a los productores nacionales y prestadores de servicios es de treinta por ciento (30%).

Cuando en la determinación del precio según las categorías establecidas en esta Providencia resultare excedido el margen máximo de ganancia a que refiere este artículo, la Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socioeconómicos podrá efectuar el ajuste correspondiente, notificando al sujeto o sujetos de aplicación la fijación del nuevo precio.

Margen Máximo de Intermediación

Artículo 6°. Independientemente del número de intermediarios que intervengan en la cadena de distribución o comercialización de un bien o servicio, el margen máximo de intermediación permitido para toda la cadena es de hasta sesenta por ciento (60%).

Distribución del margen de intermediación. Artículo 7°. La incidencia en el margen máximo de intermediación, de los márgenes máximos de ganancia del distribuidor y el comercializador al detal, debe ajustarse a los usos en la comercialización del bien o servicio del cual se trate.

En ningún caso, el margen máximo de intermediación del distribuidor, por unidad de producto, puede ser mayor al margen máximo de intermediación del comercializador al detal.

Variedades y Excepciones. Artículo 8°. Cuando se trate de variedades o excepciones de productos, bienes, mercancías, o de presentaciones con características particulares, cuyo Precio Justo no hubiere sido determinado, el sujeto de aplicación deberá presentarlo a dicha Superintendencia, a los fines de la realización de los análisis y estudios referentes al impacto en la estructura de costos sobre el precio final del bien o servicio, así como la pertinencia, o no, de la fijación de su precio

por parte de dicha Superintendencia, de conformidad con las disposiciones de esta Resolución.

Fijación de Precios Justos. Artículo 9°. La Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socioeconómicos (SUNDDE), establecerá los precios a los productos que considere y serán publicados a través de su página web.

Se prohíbe expresamente a los sujetos de aplicación el marcaje con la denominación “precio justo” a cualquier producto cuyo precio no haya sido fijado por la Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socioeconómicos, (SUNDDE).

Definición de Términos

Contribuyente: Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (2016):

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. (p. 8).

Costo total: Neuner y Deakin (2000): “La acumulación de Materiales, mano de obra y gastos indirectos se conoce como costo total.” (p. 12)

Deducciones: Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (2016):

Egresos causados o pagados, no imputables al costo, normales y necesarios, hechos en el país con el objeto de producir enriquecimiento, los cuales pueden restarse de la renta bruta, a los fines de obtener el enriquecimiento neto. Dichos egresos están previamente autorizados en la Ley de Impuesto sobre la Renta. (p. 10)

Determinación tributaria: Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (2016): “Conjunto de actos dirigidos a precisar las deudas tributarias y su importe.” (p.11)

Empresa: Cabanellas (1993):

Acción o propósito difícil e incierto que requiere esforzado comienzo. En general, designio, finalidad o intención. Asociación científica, industrial o de otra índole, creada para realizar obras materiales, negocios o proyectos de importancia, concurriendo de manera común a los gastos que origina y participando también todos los miembros de las ventajas que reporte. Casa o sociedad mercantil. Unidad de producción o de cambio basada en el capital y que persigue obtención de beneficio, a través de la explotación de la riqueza, de la publicidad, el crédito, etc. Organización de personal, capital y trabajo, con una finalidad lucrativa, ya sea de carácter privado, en que persigue la obtención de un lucro para los socios o los accionistas; o de carácter público, en que se propone realizar un servicio público o cumplir otra finalidad beneficiosa para el interés general. MERCANTIL. Organización lucrativa de personal (empresario o dirección, socios industriales o trabajadores), capital (dinero, propiedades, minas y herramientas, mobiliario y trabajo (actividad organizadora, directiva, investigadora, publicitaria, técnica y de ejecución material), con unidad de nombre, permanencia en actividad y finalidad definida. (p. 117)

Gastos: Cabanellas (1993): “Conjunto de desembolsos pecuniarios, o de valores y bienes equivalentes, realizados en el ejercicio o desempeño de una actividad periódica, permanente o compleja, o frecuente si es discontinua.” (p. 144)

Impuesto: Villegas (1998), “El tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponible, siendo estos hechos imponible ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado” (p. 72)

Pago: Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (2016): “Medio de extinción de la obligación tributaria. Entrega de un dinero o especie que se debe”. (p. 22)

Precio: Cabanellas (1993): “Valor de una cosa en dinero. Cantidad que se pide por ella. Valor de cambio. Prestación esencial del comprador en la compraventa. Contraprestación de una obligación.” (p. 251)

Sujeto de aplicación: Presidencia de la República (2014); “Las personas naturales y jurídicas de derecho público o privado, nacionales o extranjeras, que desarrollen actividades económicas en el territorio de la República Bolivariana de Venezuela, incluidas las que se realizan a través de medios electrónicos.” (p. 2)

Tributos: Villegas (1998), “Las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines” (p. 67)

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Naturaleza de la Investigación

La investigación relacionada con los efectos de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios justos, en materia de Impuesto sobre la Renta, se ha desarrollado bajo una Investigación Documental. Al respecto Según Alfonso (en Morales, s.f.) expresa:

La investigación documental es un procedimiento científico, un proceso sistemático de indagación, recolección, organización, análisis e interpretación de información o datos en torno a un determinado tema. Al igual que otros tipos de investigación, éste es conducente a la construcción de conocimientos. (p. 2)

Por ello considera el investigador que, la investigación documental aun y cuando no es numérica, es igualmente rigurosa, pues como el autor comentado señala, requiere de un proceso sistematizado que en un todo, conlleva a la generación de saberes.

De manera que, esta investigación parte del estudio y reflexión de hechos sociales que en palabras de Gómez, Grau, Ingelliz y Jabbaz (s.f.), indican: “La investigación social basada en documentos se dedica a reunir, seleccionar y analizar datos que están en forma de “documentos” producidos por la sociedad para estudiar un fenómeno determinado” (p. 5).

En consecuencia, esta investigación se basa en la compilación de documentos, libros, leyes, artículos entre otros que han abordado parte del objeto de estudio presentado en el respectivo trabajo y todos bajo la realidad del contexto histórico social existente, para generar un conocimiento que servirá de referente teórico.

De allí que, considera el investigador que en un trabajo de tipo documental, se requiere escudriñar aspectos de carácter históricos y contextuales, también los relacionados con normas, y con asuntos que se relacionen con problemas de carácter social y legal.

En este sentido Rojas (2011) señala que las:

...técnicas de investigación documental, (...) [éstas] se orientan a trabajo con información contenida en soportes documentales como impresos, grabaciones o relacionada con computadoras y redes virtuales; [Además, las] técnicas de investigación documental [se convierten en] procedimientos orientados a la aproximación a, procesamiento y recuperación de información contenida en documentos, independientemente del soporte documental en que se hallen. Ejemplos de estas técnicas son el aparato crítico (conjunto de apoyos al texto principal de un documento científico, según normas internacionales), las técnicas de lectura (aproximación al documento) y la reseña, el resumen, etc. (recuperación de la información) (p. 279)

De allí que se pueda colegir que el trabajo realizado, responde por su naturaleza a la documental.

Tipo de Investigación

Con respecto a la determinación del tipo de investigación, el investigador, considera que el presente trabajo se ubica en la perspectiva descriptiva, tomando como base lo que dice Danhke (1998), citado por Hernández Fernández y Baptista (2003), ya que lo que se busca es "... especificar las propiedades, las características y los perfiles importantes de personas grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis..." (p.117). Lo anteriormente señalado es reforzado con el uso del análisis de contenido de naturaleza cualitativa, análisis comparativo y la construcción de sistemas de categorías, clasificación de casos, y síntesis.

Ello permitió hacer un análisis inductivo para así cumplir con los objetivos planteados. En este sentido, Hernández Sampieri, Fernández y Baptista (2010),

expresan: “Los estudios descriptivos consisten en describir fenómenos o situaciones, contextos y eventos; esto es, detallar cómo son y cómo se manifiestan” (p. 80).

De allí que, la investigación se aproximó a analizar los efectos de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justo, en materia de Impuesto sobre la Renta, pues si se aplica el contenido previsto en la Ley Orgánica de Precios Justos, en cuanto a la fijación de precios, se estará vulnerando de manera flagrante los conceptos de deducciones de costos, previstos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, generando esta situación importantes pérdidas tanto para el empresario, como para la Administración Tributaria.

Por ello, es que el investigador afirme que el presente trabajo es descriptivo porque procura describir las características o las funciones de un determinado fenómeno sometido a estudio.

Documentos de Estudio

A los efectos de realizar esta investigación de carácter documental, se tomarán como elementos de estudio la siguiente documentación, mediante el cual se pudo alcanzar el logro del objetivo:

1. Constitución de la República de Venezuela, en el aspecto empresarial.
2. Código Orgánico Tributario, en lo que respecta a los elementos del tributo.
3. Ley de Impuesto Sobre la Renta, se haciendo una profundización, sobre los tópicos de ingresos enriquecimiento neto, tarifas, deducciones entre otros.
4. Ley Orgánica de Precios Justos, en referencia a los principios fundamentales.
5. Providencia 003
6. Código de Comercio, en lo que concierne a los comerciantes, sociedades mercantiles, y Comisarios.

Técnicas e Instrumentos para la Recolección de la Información

La investigación documental tiene la particularidad de posibilitarla recolección de información a través de diferentes técnicas e instrumentos no rigurosos. En este sentido, Balestrini (2002) señala:

En la dimensión de la investigación documental, se emplearán una diversidad de técnicas e instrumentos de recolección de la información que contienen principios sistemáticos y normas de carácter práctico muy rigurosas e indispensables para ser aplicados a los materiales bibliográficos que se consultarán a través de todo el proceso de investigación, así como, en la organización del trabajo escrito que se producirá al final del mismo. (p. 152)

Por ende, a los efectos de esta investigación, se utilizaron como técnicas la observación documental, y como instrumentos iniciales: la reseña; el resumen y cuadros comparativos. Adicionalmente, en el desarrollo del estudio de la documentación se emplearon algunas técnicas operacionales como el subrayado y el fichaje electrónico y las notas de referencias bibliográficas. En relación con ello, Balestrini (2002) indica:

Algunas de las técnicas operacionales para el manejo de las fuentes documentales, que se emplearán, a fin de introducir los procedimientos y protocolos instrumentales de la investigación documental en el manejo de los datos ubicados en éstas, requeridos en la presente investigación, son: de subrayado, fichaje, bibliográficas, de citas y notas de referencias bibliográficas y de ampliación de texto, construcción y presentación de índices, presentación de cuadros, gráficos e ilustraciones, presentación del trabajo escrito, y otras. (p. 153)

De allí que a los efectos de esta investigación no se han utilizado todas las técnicas, puesto que se ha realizado una selección de las que considera el investigador como las más apropiadas.

Técnicas para el Análisis de la Información

Concluida la fase de recolección de la información, se hizo necesario analizar la misma, y ello no es más que la generación de una reflexión crítica sobre lo recolectado. Y como refiere Balestrini (2002): “Para el análisis profundo de las fuentes documentales, se utilizarán las técnicas de: observación documental, presentación resumida, resumen analítico y análisis crítico” (p. 152). López (2002) asiente en este sentido afirma:

El análisis de contenido se sitúa en el ámbito de la investigación descriptiva, pretende, sobre todo, descubrir los componentes básicos de un fenómeno determinado extrayéndolos de un contenido dado a través de un proceso que se caracteriza por el intento de rigor de medición. (p. 174)

Por ende, se procedió a realizar el análisis de los documentos establecidos como parte del estudio, que permitieron determinar, de alguna manera y en forma aproximativa, los efectos de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios justos, en materia de Impuesto sobre la Renta.

Todo ello forma parte del Capítulo IV que se presenta inmediatamente, mediante cuadros descriptivos que permiten, mediante la presentación de filas y columnas, visualizar las características y el énfasis que se otorga al tema que se ha querido estudiar, para luego extraer las conclusiones correspondientes.

CAPITULO IV

ANALISIS DE LA INFORMACION Y PRESENTACIÓN DE PROPUESTA

OBJETIVO	LEYES CON VINCULACION INDIRECTA	LEYES CON VINCULACION DIRECTA
<ul style="list-style-type: none"> - Enunciar los fines que persigue la Ley Orgánica de Precios Justos. 	<ul style="list-style-type: none"> - Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. - Código de Comercio. 	<ul style="list-style-type: none"> - Ley Orgánica de Precios Justos.
<ul style="list-style-type: none"> - Indicar si el proceso de cálculo del Impuesto Sobre la Renta se ve alterado con la entrada en vigencia de la Ley Orgánica de Precios Justos. 	<ul style="list-style-type: none"> - Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. - Código Orgánico Tributario. 	<ul style="list-style-type: none"> - Ley del Impuesto Sobre la Renta. - Ley Orgánica de Precios Justos. - Providencia Administrativa mediante la cual se fijan criterios contables Generales para la determinación de precios justos. Providencia 003/2014.
<ul style="list-style-type: none"> - Valorar Las incidencias de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos en el procedimiento Fiscal de Recaudación. 	<ul style="list-style-type: none"> - Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. - Código Orgánico Tributario. 	<ul style="list-style-type: none"> - Ley del Impuesto Sobre la Renta. - Ley Orgánica de Precios Justos.

A continuación la presentación, explicación y análisis del contenido de los cuadros:

LEY	ARTICULO	TEMA	EFFECTIVIDAD
Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (2000 Gaceta Oficial 5.453 Extraordinaria Marzo 24, 2000).	112 113 117	Derechos Económicos	La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela establece en el artículo 112 lo concerniente a la libertad económica y la iniciativa privada, dos de los principios que consagran los Derechos Económicos en Venezuela. Estos principios pueden ser realizados por personas naturales y jurídicas y que en todo persigue la distribución justa de la riqueza, libertad de trabajo, producción de bienes y servicios y de manera expresa, consagren la intervención que tiene el Estado en las actividades económicas pudiendo regular la economía del país a través de las medidas que crea conveniente.

El investigador procede a analizar la información vinculada con el primer objetivo planteado, enunciar los fines establecidos en la Ley Orgánica de Precios Justos

En primer lugar se debe verificar la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, la cual establece dentro del marco de lo que se denomina Constitución Económica, en su Capítulo VII del Título III, una serie de artículos que regulan la actividad comercial y empresarial en el Territorio Nacional, estableciendo en el Artículo 112 ejusdem; los derechos económicos, que son el punto de partida para el desempeño de los empresarios y comerciantes, sean estos personas naturales o jurídicas, sociedades de capital o de personas, pudiendo realizar actividades económicas de prestaciones de bienes y servicios.

En este sentido, el redactor de la norma otorga al particular la posibilidad de actuar con iniciativa privada, para constituirse como empresa en Venezuela.

Sin embargo esa iniciativa está supeditada a los límites establecidos, en el texto de esta Constitución y las leyes patrias vigentes, con el fin de garantizar la seguridad colectiva, la sanidad, la protección del ambiente y el interés social.

De la misma manera el investigador considera que el constituyente, establece un régimen de intervención por parte del Estado venezolano, que regula la actividad empresarial.

La Constitución de la Republica también establece en su Artículo 113, la prohibición expresa de Monopolios, sea cual fuere la forma en que se establezca en la realidad, ya que va en detrimento de la sana competencia comercial y el desarrollo de la producción nacional de cualquier rubro.

Aunque al contrario de lo establecido en la Constitución, actualmente el Estado actúa bajo un concepto de distribución bajo monopolio, ya que cada vez son menos las empresas productoras y de distribución de bienes, debido a las políticas económicas existentes y a la política estatal de expropiar, siendo el estado el mayor productor.

Por otra parte el Ejecutivo Nacional, apegándose a lo establecido en el artículo 117 ejusdem, ha establecido una serie de normativas con el fin de cumplirle a los ciudadanos con el derecho que tienen de disponer de bienes y servicios de calidad, tales leyes establecen los procedimientos para garantizar esos derechos y defender al

usuario, la reparación en caso de daños y las sanciones correspondientes por la violación de estos derechos.

En cuanto a este particular el investigador considera que este artículo ha sido utilizado para generar leyes que al contrario de brindar seguridad jurídica y alimentaria, crean un estado de indefensión y abuso hacia los empresarios y comerciantes quienes tienen que adaptarse a una serie de controles de precios mediante la aplicación de costos y cálculos, establecidos por leyes creadas sin toma en cuenta a ningún sector y que están alejadas de las normas de contabilidad generalmente aceptadas, lo cual genera confusión a nivel productivo y comercial.

LEY	ARTICULO	TEMA	EFFECTIVIDAD
CODIGO DE COMERCIO (1955) Gaceta Oficial Extraordinaria 475 Diciembre, 21 de 1955.	2	Actos de Comercio	En este artículo el redactor de la norma establece de manera enunciativa las operaciones que pueden realizar los comerciantes individuales y sociales (sociedades mercantiles) y que son catalogados como de comercio, por existir especulación o lucro; interposición en el cambio de bienes y servicios; producción de bienes y servicios.

El Código de Comercio vigente establece en su artículo 2, toda una serie de actividades productivas, comerciales y de servicio de forma enunciativa, ahora bien, actualmente el Estado por medio de sus Ministerios impone una serie de obligaciones de tipo social, administrativo y tributario para que los ciudadanos puedan ejercer esas

actividades de forma lícita, tales como el RUSAD, las estructuras de costos, los precios regulados por providencia y otros, ello con el fin de ejercer un mayor control sobre comerciante o la empresa, quien es para el estado es una especie de enemigo que existe para aprovecharse de las políticas económicas y sociales que establece el Ejecutivo y de la explotación del pueblo.

LEY	ARTICULO	TEMA	EFFECTIVIDAD
Ley Orgánica de Precios Justos (2014) Gaceta Oficial 40.340 Enero 23 de Enero de 2014	3	Fines de la Ley	En este artículo se contemplan los objetivos que persigue el Estado para instaurar el orden económico socialista, para lograr alcanzar la mayor suma de felicidad en el colectivo, mediante la regulación y racionalización de precios establecidos en la ley y providencias. Además busca el estado proteger al pueblo contra la práctica de usura del modelo capitalista que distorsiona el mercado y afecta la distribución de los bienes y servicios.

El artículo 3 de la Ley Orgánica de Precios Justos, va en concordancia con el Artículo 117 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela al ratificarse entre sus fines la obligación del Estado de proteger al consumidor por medio de los Organismos creados para tal fin.

Si bien, en principio esto es cierto, el investigador considera que mediante su redacción, el Ejecutivo Nacional quiere ir más allá de la simple defensa y protección del consumidor, solo es necesario observar el primer ordinal que establece la búsqueda de la consolidación del orden económico socialista, consagrado en el Plan de la Patria para entender que se utiliza la norma con otro fin fuera de lo establecido en la Constitución de la República, y de esta forma modificar el orden económico nacional para uno nuevo que se rija bajo principios netamente socialistas.

Y tal observación no se presenta únicamente en el primer ordinal, ya que en los siguientes, se establece la determinación de precios justos con el fin de proteger el salario y demás ingresos, otorgándosele al Estado la facultad de regir los precios de los productos de comercialización y servicios, separando el mercado nacional de las leyes de oferta y demanda, necesarias para mantener una competencia sana que regule los precios de forma natural.

Así mismo, buscan fijar criterios de intercambio que incidan en los costos y en los porcentajes de ganancias de los productores y comerciantes, es decir que impondrán políticas que incidan en las redes de distribución con el fin de abaratar costos y a su vez introducir formas de intercambio como el trueque, para la obtención de productos por parte de los consumidores.

Por último se establece como fin, privilegiar la producción nacional, hecho totalmente alejado de la realidad pues una ley que regula y racionaliza los precios de los productos y servicios no puede ir mas en contra de privilegiar la producción nacional, ya que de esta forma el empresariado no tendrá la seguridad jurídica necesario para invertir y crecer como empresa, aunado a esto se encuentra la excesiva importación por parte del sector público de alimentos y artículos de primera necesidad, invirtiendo el dinero del estado en el extranjero y no en la producción nacional.

Se debe valorar los fines que persigue la Ley Orgánica de Precios Justos, bajo la óptica de un Ejecutivo Nacional que por medio del control de poderes, intenta instaurar un modelo económico socialista, amparado bajo el deber de proteger los derechos individuales y colectivos de los consumidores y ciudadanos en general.

Lo cual busca, no solo lograr la protección económica de los ciudadanos, sino que esta provenga de un modelo que modifique toda la estructura económica del país, para que se brinden todas las garantías necesarias y así satisfacer las necesidades del colectivo, a través del control del estado como productor, distribuidor y comercializador, logrando de esta formar un monopolio público que regule y racionalice los productos por sectores y establezca los precios en función de la supuesta protección del salario y demás ingresos personales.

Ahora bien, dentro de la aplicación del nuevo modelo económico, se encuentra, el control de precios de productos y bienes, impuestos por el Estado bajo parámetros establecidos sin la consulta de los Empresarios o sus Asociaciones, lo que trae como consecuencia la imposibilidad de recuperar la inversión, al establecerse precios demasiado bajos.

Ello ha contribuido que los empresarios y productores, se retiren de la cadena de comercialización, produzcan de fuera de ella o paralicen por completo su producción, perdiéndose puestos de trabajos y generando escases en el rubro correspondiente.

Cualquiera de las dos opciones anteriores que sobrevenga, producirá una disminución en la recaudación del impuesto sobre la renta, tal consecuencia es inevitable, ya que la compleja situación de control de precios genera la salida de la cadena de comercialización de forma total o mediante la generación de una producción dirigida al mercado marginal o negro, donde se manejan precios más altos que se acercan a la realidad de inversión realizada por el productor.

LEY	ARTICULO	TEMA	EFFECTIVIDAD
Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (2000 Gaceta Oficial 5.453 Extraordinaria Marzo 24, 2000).	133	Deber de coadyuvar a los gastos públicos.	El redactor de la norma establece de manera general que la forma para obtener recursos por parte de los particulares sea personas naturales o

			jurídicas, es a través de los Impuestos las tasas y las contribuciones establecidos en forma expresa en la ley que parte del principio “nullum tributum sine lege”
--	--	--	--

El investigador procede a analizar el segundo objetivo establecido el cual es, indicar si el proceso de cálculo del Impuesto Sobre la Renta se ve alterado con la entrada en vigencia de la Ley Orgánica de Precios Justos.

Para ello necesario hacer mención al deber dispuesto en el artículo 133 ejusdem, el cual establece que toda persona debe colaborar con el gasto público a través del pago de las diferentes tasas e impuesto que dictamina el Estado, cuyas recaudaciones en caso del impuesto sobre la renta se ven mermadas por la existencia de leyes de control de precios, que establecen límites a la inclusión de costos en los precios y a los márgenes de ganancias en cada una de las etapas de producción y distribución o en el peor de los casos la promulgación de decretos que establezcan precios fijos sobre productos de consumo sin regular anteriormente el valor de compra de los productos utilizados como materia prima, lo que hace insostenible la producción y comercialización, generando mercados marginales o negros, inflación y escases, y disminución de la recaudación de impuestos más específicamente del impuesto sobre la renta por la disminuida o nula ganancia neta que se demuestra contablemente en cada una de las Empresas afectadas.

LEY	ARTICULO	TEMA	EFFECTIVIDAD
Código Orgánico Tributario (2014) Gaceta Oficial Extraordinaria Noviembre, 18 de 2014	13	Obligación existente entre el Estado y los sujetos pasivos.	Este artículo establece el vínculo obligacional que existe entre el Estado, representado por la Administración Tributaria y los sujetos pasivos determinados en la ley, para asegurar el cumplimiento de las tasas, impuestos y contribuciones.
Código Orgánico Tributario (2014) Gaceta Oficial Extraordinaria Noviembre, 18 de 2014	19, 22 y 25	Sujetos pasivos y responsables	Dichos artículos establecen los elementos esenciales que deben concurrir en una persona, ya sea natural o jurídica para ser obligado al pago de impuesto.

LEY	ARTICULO	TEMA	EFFECTIVIDAD
Código Orgánico Tributario (2014) Gaceta Oficial Extraordinaria Noviembre, 18 de 2014	40	Pago debe efectuarse en el lugar y la forma que establezca la ley.	En este artículo se evidencia la necesidad de hacer el pago de las cantidades de dinero que emergen de los conceptos previstos en la ley.

El Código Orgánico Tributario, establece en su artículo 40, la relación existente entre el Estado, representado por la Administración Tributaria y los sujetos pasivos, en relación a la obligación que nace en el momento que se cumplen los presupuestos de hechos necesarios para que nazca el pago del impuesto en cuestión. Ahora bien, el Estado cumple numerosas funciones, las cuales deben ir dirigidas a fortalecerse entre sí, pero el Ejecutivo Nacional parece no entender ello, ya que aplica políticas económicas y tributarias que se contradicen totalmente, por una parte mantiene la normativa Tributaria vigente modificada recientemente solo en algunos puntos específicos y por otra parte establece leyes que imponen un margen máximo de ganancias, regulado a su vez por una serie de limitaciones relacionadas con los costos de producción y comercialización, como ejemplo ello se encuentra el artículo 32 de la Ley Orgánica de Precios Justos, que dispone un margen máximo de ganancia de treinta puntos sobre la estructura de costos del bien o servicio, ello no representaría ningún problema si dicho artículo en sus párrafos siguientes no estableciera atribuciones al S.U.N.D.D.E, para dictar márgenes máximos de ganancias sobre los bienes y servicios atendiendo al rubro, sector, canal de comercialización o actividad, disponiendo de forma expresa que dichos márgenes no podrán superar en ningún caso el porcentaje de 30% sobre el costo del bien.

El anterior hecho, genera disminución en la recaudación del impuesto sobre la renta, se debe recordar que este impuesto se determina mediante porcentajes aplicados a las ganancias netas y si bien estas ganancias están sujetas a límites establecidos en la Ley de Costos, mal podría decirse que dichas leyes existen de forma coordinada para no afectar la recaudación o al contrario aumentarla.

Los sujetos de aplicación descritos en el artículo 2 de la Ley de Precios justos, encuadran perfectamente bajo el concepto de sujetos pasivos establecido en el Código Orgánico Tributario, lo cual fortalece la necesidad de integrar de forma tributaria y económica, las disposiciones de dichas Leyes, pues van dirigidas a los mismos sujetos de aplicación que ejercen las actividades productivas, comerciales y de servicios.

LEY	ARTICULO	TEMA	EFFECTIVIDAD
Ley de Impuesto sobre la Renta(2014) Gaceta Oficial Extraordinaria 6152 Noviembre 18 2014	21	Renta bruta	En estos artículos se contemplan los costos normales y necesarios imputables como egresos en la renta bruta con el fin de obtener el enriquecimiento neto global.
	23	Costos	
	27	Enriquecimiento Neto Global	
	50	Tarifa para Personas Naturales	Este dispositivo presenta los porcentajes por fracción y unidades tributarias para determinar el porcentaje de la utilidad que se establece a pagar.
	52 y 53	Tarifa para Personas Jurídicas	En este artículo se contempla el supuesto supra referido pero para personas jurídicas.

LEY	ARTICULO	TEMA	EFFECTIVIDAD
Providencia Administrativa mediante la cual se fijan criterios contables Generales para la determinación de precios justos. Providencia Administrativa 003/2014.	2	Criterios de contabilidad para fijar precios justos	Criterios de cumplimiento obligatorio que deben aplicarse en la contabilidad con el fin de establecer un precio justo de los bienes y servicios.

La Ley de Impuesto sobre la Renta, modificada en el año 2014 y publicada en Gaceta Oficial Extraordinaria 6152 del 18 de Noviembre de 2014, establece el concepto de Renta Bruta, entendido como el primer valor base a tomar en cuenta para el inicio de la determinación del pago de Impuesto sobre la renta, el cual se calcula restando de los ingresos brutos, los costos de los productos enajenados y de los servicios prestados en el País, dicho cálculo se presenta bajo la misma costumbre contable y tributaria, además se establece el cálculo del enriquecimiento neto global, valor sobre el cual se aplicaran las tarifas determinadas en Ley, en base a la proporción del enriquecimiento.

Para lograr el cálculo de enriquecimiento neto global, la Ley de impuesto sobre la renta dispone de una serie de deducciones, que influían en la elaboración de la estructura de costos, antes de la publicación de la Ley de Orgánica de Precios Justos y las posteriores providencias.

Por otra parte, la Providencia Administrativa mediante la cual se fijan criterios contables Generales para la determinación de precios justos. Providencia 003/2014, establece en su artículo 2, una serie de criterios de estricto cumplimiento para ser incluidos dentro de la contabilidad de los sujetos de aplicación, estableciéndose de esta forma otros principios contables que no están integrados a los principios de contabilidad generalmente aceptados VEN-NIFF.

La Providencia 003/2014, en el numeral primero del artículo 2, describe la razón por la que es necesario implantar una reglamentación y posterior control dentro de la contabilidad de los sujetos de aplicación, allí se alega que los costos son solo una parte de la información que debe contener una contabilidad, que existe más información, la cual se prepara mediante una serie de procesos y sistemas, y por tanto deben ser supervisados.

Por otra parte, establece a los sujetos de aplicación, la obligación de integrar y conectar toda la información contable en un solo sistema, lo cual se torna complicado si se observa que la Ley de Impuesto sobre la Renta, establece un tratamiento específico para los costos y deducciones y la providencia en cuestión establece otros.

Así mismo, el artículo 2, de la providencia in comento establece en su numeral 3 una definición de los costos, que en principio está en concordancia con los elementos enunciados dentro del artículo 21 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Ahora bien, a partir de del numeral 4 del artículo 2 de la providencia en cuestión, se inicia la contradicción entre el tratamiento que se le debe dar a los gastos frente a lo establecido en la Ley de Impuestos sobre la Renta.

El investigador considera que el tratamiento otorgado a los gastos ajenos a la producción, en el numeral 12 del Artículo 2 de la providencia, que solo permite incorporar a la estructuras de costos, una porción de gastos que no se exceda del 12,5% del costo de producción establecido, es el que más afecta la correspondencia de criterios tributarios que debería existir entre ambas leyes.

Tal limitación en los gastos ajenos a la producción, contraviene las disposiciones establecidas en el artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, cuyos egresos determinados de forma taxativa, en ningún momento se les plantea un límite máximo, a excepción de algunos casos previstos en la Ley.

De igual forma en el literal C del Artículo 23 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, se reconoce como costo los gastos de transporte y seguro de los bienes invertidos en la producción de la renta, en contraposición a este criterio, la Providencia 003/2014, limita en su numeral 13 del Artículo 2, el reconocimiento de dichos gastos de distribución como elemento de costo, estableciendo únicamente su aprovechamiento, para los sujetos cuyo objeto se refiera a dicha actividad.

Visto de lo anterior, el investigador considera que no existe una unificación de criterios, en cuanto al tratamiento de los gastos para realizar las estructuras de costos solicitadas por la Ley Orgánica de Precios Justos y las deducciones permitidas por la Ley de Impuesto sobre la Renta para la determinación del impuesto a pagar.

Lo que trae como consecuencia, que los gastos deducibles contabilizados para la determinación del Impuesto sobre la Renta afecten parte de la utilidad percibida por la empresa, disminuyéndola, ya que al momento de incluir estos mismos gastos dentro de la estructura de costos, solo se permite una porción equivalente al 12,5% de

los costos producción establecidos, lo cual genera una marcada diferencia al momento de comparar el monto de las utilidades que arrojan ambos cálculos.

En otras palabras, el estado de resultados de la Empresa, que sirve como base para la declaración de Impuesto sobre la Renta, incluirá la totalidad de los gastos deducibles permitidos por la Ley de Impuesto sobre la Renta, lo que se traduce en una menor utilidad, frente a la utilidad generada bajo la estructura de costos, exigida en la Ley Orgánica de Precios Justos, ello se produce porque en la determinación de Impuestos sobre la Renta los gastos deducibles no integrados en la estructuras de costos, hacen disminuir la utilidad real adquirida.

En definitiva el investigador, valora que si se ve afectado el proceso de determinación del impuesto sobre la renta, en vista de los diferentes tratamientos que se le otorgan a los gastos. En la Ley de Impuesto sobre la Renta, se permite la inclusión de la totalidad de este tipo de gastos deducibles frente a lo dispuesto en la Providencia 003/2014, que establece un límite máximo de tales gastos ajenos a la producción dentro de la estructura de costos.

Lo cual se traduce en una disminución en el enriquecimiento neto global, por deducírsele la totalidad de gastos establecidos en el Artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre la renta, frente a la no inclusión de dicha totalidad en la estructura de costos, generando una diferencia sustancial entre ambas determinaciones, que es compensada por las utilidades de la empresa.

LEY	ARTICULO	TEMA	EFFECTIVIDAD
Ley Orgánica de Precios Justos (2014) Gaceta Oficial 40.340 Enero 23 de Enero de 2014	32	Margen máximo de ganancias	Este artículo dispone en como límite máximo de ganancias un 30% sobre el resultado de la estructura de costos. Y a su vez faculta al S.U.N.D.D.E a intervenir en el cálculo de ganancias cuando el precio del producto supere el 30% establecido como límite máximo de ganancia

LEY	ARTICULO	TEMA	EFFECTIVIDAD
Providencia Administrativa 070/2015, mediante la cual se regulan las modalidades para la determinación, fijación y marcaje de precios en todo el Territorio Nacional.	5	Estricta observancia del margen máximo de ganancia.	En este artículo se reitera el margen de ganancia máximo establecido en el artículo 37 de la Ley Orgánica de Precios Justos, otorgándole a la S.U.N.D.D.E facultades para efectuar modificación de precios, si estos exceden el margen máximo de ganancia permitido.
	6	Margen máximo de intermediación	Este artículo establece el 60% como margen máximo de ganancia en la cadena de intermediación, independientemente del número de intermediarios que intervengan. ç

El investigador procede a realizar el análisis del último objetivo planteado, que consiste en valorar las incidencias de la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos en el procedimiento Fiscal de Recaudación.

La providencia Administrativa 070/2015, mediante la cual se regulan las modalidades para la determinación, fijación y marcaje de precios en todo el Territorio Nacional, establece de forma expresa y taxativa los márgenes máximos de ganancias aplicables para determinación de la utilidad y en consecuencia el precio máximo de venta al público.

En su artículo 5, se reitera el margen máximo de ganancias del 30% para los productores y del 20% para los importadores, establecido en el artículo 37 de la Ley

Orgánica de Precios Justos, otorgándole además a la Superintendencia la facultad de intervenir en el porcentaje de ganancias de un producto cuando este se exceda del margen máximo establecido.

Este margen ha sido establecido de forma casual por el redactor de la norma, sin explicar cuál fue el método científico o técnico para su determinación y sin tomar en cuenta la opinión de las cámaras de producción o comercio. Y más grave aún, sin establecerse excepciones para la norma.

Igualmente, el artículo 6 de esta Providencia, dispone el porcentaje máximo de ganancia que debe existir en una cadena de comercialización, estableciendo el 60% de utilidad, independiente de la cantidad de intermediarios que existan en la cadena.

Con todo ello, el Estado busca proteger al consumidor de la usura y los altos precios, sin entender que tales medidas conllevan al productor o prestador de servicios a disminuir su producción y en muchos casos a paralizarla para no llegar a una inminente quiebra.

Tales acciones tomadas por los empresarios, se producen al no ver recuperada su inversión, debido a la prohibición de no incluir la totalidad de sus gastos en el valor del producto o servicio, aunado al margen máximo de ganancias que no puede superar el 30%, la inflación existente y la escases de materia prima.

Si se observa la situación desde la óptica fiscal, sería beneficio permitir márgenes de ganancias que no estén limitados, de forma que la cadena de distribución no se vea afectada y el productor, distribuidor o comerciante pueda ver retribuida su inversión, sin encontrar limitantes por la cadena de distribución.

Es necesario entender, que a menos costo del producto y menor utilidad, la recaudación del Impuesto sobre la Renta disminuye, por la deficiencia existente en la ganancia neta, afectando de forma imponente la recaudación del impuesto.

Toda esta situación también ha llevado a la creación de mercados negros o marginales, en los cuales el productor se retira de la cadena de comercialización y vende su producto o servicio, sin el cumplimiento de todas las normativas anteriormente mencionadas, pudiendo establecer precios acordes con los costos reales del producto y en muchos casos hasta mayores, generando la usura, delito contra el

que lucha el gobierno nacional y unas de las razones para la promulgación de tales leyes y decretos.

Tales mercados negros, producen una disminución importante en la recaudación del impuesto sobre la renta, en razón que dichas ventas se realizan sin la debida facturación y registro contable, es decir, sin cumplir con lo dispuesto en las Leyes tributarias, con el fin de no dejar pruebas de su delito.

El investigador valora que la aplicación de la Ley Orgánica de Precios Justos, incide de forma negativa sobre la recaudación del Impuesto sobre la Renta, al implantar normas que han impactado en el aspecto financiero y tributario de las empresas.

Tales normas producen que el reintegro de la inversión de la empresa no sea total, perdiendo por tanto la capacidad de reposición de la materia prima o inventario y obligando a cubrir dicha inversión con gran parte de las utilidades, las cuales están limitadas a un porcentaje máximo del 30%, lo que en la mayoría de casos no logra cubrir el valor necesario.

Esto sumado a la inflación y la falta de materia prima produce, una baja utilidad o pérdida en las empresas, influyendo de forma directa en la recaudación del Impuesto sobre la renta, la cual es calculada sobre la base de las ganancias netas.

Es imperante que el Estado realice una revisión a fondo de tales normas, con el fin de dar al Empresariado nacional la promoción y el incentivo que se promulga en la ley de costos y disminuir los controles y regulaciones a nivel de gastos y porcentaje de ganancias con el fin de estimular la producción y la comercialización de bienes y servicios, generando a su vez una mayor recaudación del impuesto sobre la renta y a su vez disminuyendo la formación de mercados negros y la usura.

En vista de lo anteriormente analizado, el investigador presenta como aporte de la presente investigación un proyecto de reforma de ley sobre el decreto con rango valor y fuerza de Ley Orgánica de Precios Justos, con el fin de establecer uniformidad jurídica entre la Ley de Impuesto sobre la Renta y la Ley Orgánica de Precios Justos, las cuales presentan un conflicto de ley como ya se ha explicado.

LEY DE REFORMA DEL DECRETO CON RANGO VALOR Y FUERZA DE LEY ORGANICA DE PRECIOS JUSTOS

EXPOSICION DE MOTIVOS

La situación productiva y comercial de la República se ha visto afectada por distintos factores económicos que han producido el aumento del desabastecimiento de productos y servicios, obligando a efectuarse cambios necesarios dentro del ordenamiento jurídico de la República Bolivariana de Venezuela, a los fines de garantizar el desarrollo armónico y estable de la economía y procurar el acceso a las personas de los bienes y servicios para la construcción de una sociedad más justa y el bienestar del pueblo.

Parte de la crisis económica por la que atraviesa el País, viene dada por el alto índice de inflación y el poco incentivo dado a la producción nacional a causa del privilegio otorgado a las importaciones, aunado al intervencionismo y control con el sector privado como política bandera del Ejecutivo Nacional, por ello se considera necesario dictar una reforma al decreto con rango valor y fuerza de Ley Orgánica de Precios Justos, con el fin de incentivar la producción nacional y generar un ambiente de seguridad jurídica que permita invertir en el País.

La existencia de un mercado negro o marginal que se alimenta de la usura y la escases imperante, es muestra suficiente de la necesidad de modificar los fines del decreto con rango valor y fuerza de Ley Orgánica de Precios Justos, logrando un cambio en la dirección económica del país, la cual no está sustentada en el articulado constitucional sino en el Plan de la Patria.

Es de inminente necesidad eliminar del límite máximo porcentual del 30% de ganancia sobre la estructura de costos, con el fin de dar un estímulo económico al empresariado nacional, permitiendo que cada caso sea evaluado de acuerdo a sus características y necesidades, y que a su vez se permita el reintegro de la inversión para la reposición de la materia prima o inventario.

A su vez, se permitirá el aumento de los ingresos por impuesto sobre la Renta al Estado cuya recaudación se ha visto afectada por las bajas utilidades que perciben las empresas.

LA ASAMBLEA NACIONAL
DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA

Decreta,

La siguiente:

LEY DE REFORMA DEL DECRETO CON RANGO VALOR Y FUERZA DE
LEY ORGANICA DE PRECIOS JUSTOS

Artículo 1º: Se modifica el artículo 3º, en los términos que se indican a continuación:

Artículo 3. Son fines de la presente Ley los siguientes:

1. El fortalecimiento de la economía nacional, bajo los principios económicos consagrados en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

2. Incrementar, a través del equilibrio económico, el nivel de vida del pueblo venezolano, con miras a alcanzar la mayor suma de felicidad posible.

3. El desarrollo armónico y estable de la economía, mediante la determinación de precios justos de los bienes y servicios, como mecanismo de protección del salario y demás ingresos de las personas.

4. Fijar criterios justos de intercambio, para la adopción o modificación de normativas que incidan en los costos, y en la determinación de porcentajes de ganancia razonables, mediante la evaluación de las distintas áreas productivas o de comercialización.

5. Defender, proteger y salvaguardar los derechos e intereses individuales, colectivos y difusos, en el acceso de las personas a los bienes y servicios para la satisfacción de sus necesidades.

6. Privilegiar la producción nacional de bienes y servicios, mediante la promulgación de políticas que brinden seguridad jurídica en la Nación.

7. Proteger al pueblo contra las prácticas de acaparamiento, especulación, boicot, usura, desinformación y cualquier otra distorsión propia del modelo capitalista, que afecte el acceso a los bienes o servicios declarados o no de primera necesidad.

8. Atacar los efectos nocivos y restrictivos derivados de las prácticas monopólicas, monopsonicas, oligopólicas y de cartelización.

9. Cualquier otro que determine el Ejecutivo Nacional.

Artículo 2º: Se modifica el artículo 26º, en los siguientes términos que se indican a continuación:

Artículo 26. La SUNDDE, podrá establecer lineamientos para la planificación y determinación de los parámetros de referencia utilizados para fijar precios justos. Dichos lineamientos pueden tener carácter general, sectorial, particular o ser categorizados según las condiciones vinculantes o similares entre grupos de sujetos.

Los parámetros establecidos en los lineamientos que se decreten para la planificación y determinación de los precios, deberán ir en concordancia y uniformidad con las demás leyes económicas, tributarias y financieras de la Republica y a su vez respetar los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Los lineamientos establecidos conforme lo señalado en el presente artículo, surtirán efectos sobre el cálculo del precio justo de los bienes y servicios a los cuales se refieran, así como para la desagregación de los respectivos costos o componentes del precio.

Artículo 3º: Se modifica el artículo 32º, en los términos que se indican a continuación:

Artículo 32. El margen máximo de ganancia será establecido anualmente, atendiendo a criterios científicos establecidos, por la SUNDDE, tomando para ello en consideración las recomendaciones emanadas de los Ministerios del Poder Popular con competencia en las materias de Comercio, Industrias y Finanzas y las distintos Asociaciones y cámaras de productores y comerciantes

Disposiciones derogatorias

Primera: Se derogan las demás normas y providencias que colidan con la presente Ley.

Disposición final. Única: Vigencia. Publicación en Gaceta Oficial. La presente Ley de reforma del decreto con rango valor y fuerza de ley orgánica de precios justos entrara en vigencia a partir de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela.

www.bdigital.ula.ve

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

El Ejecutivo Nacional busca instaurar mediante la promulgación de leyes y decretos un modelo económico socialista, amparado bajo el deber de proteger los derechos individuales y colectivos de los consumidores en general y así lo dispone expresamente en los fines establecidos dentro de la Ley Orgánica de Precios Justos, procurando con ello el control de las empresas productoras, distribuidoras y comercializadoras, formalizando además un monopolio público que regule y racionalice los productos por sectores y establezca los precios en función de la supuesta protección del salario y demás ingresos personales.

Las políticas económicas dictadas mediante la Ley Orgánica de Precios Justos y las posteriores providencias sobre la materia, producen inestabilidad a nivel empresarial y comercial, provocando disminución en la producción de bienes y servicios por el no reintegro total de la inversión, en otros casos la paralización de las empresas o su cierre permanente.

La vigencia de la Ley Orgánica de Precios Justos, y las políticas implementadas para perseguir sus fines últimos, incentivan de forma indirecta la existencia de un mercado negro, la usura y el acaparamiento, por establecer criterios y controles de cumplimiento estricto que atemorizan al empresario y lo inducen a realizar dichas prácticas ilegales, hecho que se torna contradictorio pues tales normas se implementaron para luchar contra estos mismos delitos.

La improvisación constante en la implementación Leyes con fines sociales, económicos o tributarios, sin una acertada planificación y estudio genera un conflicto entre ellas, como ocurre entre la Ley de Impuesto sobre la Renta, la Ley Orgánica de

Precios Justos y las Providencias 003/2014 y 070/2015, hecho que se puede corregir mediante reformas de Ley que dispongan normativas con criterios uniformes.

Se determinó que la entrada en vigencia de la Ley Orgánica de Precios Justos afecta el proceso de determinación del Impuesto sobre la Renta, debido a la disminución en el enriquecimiento neto global, por deducírsele la totalidad de gastos establecidos en el Artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre la renta, frente a la no inclusión de dicha totalidad en la estructura de costos, generando una diferencia sustancial entre ambas determinaciones, que es compensada por las utilidades de la empresa al momento de calcular el impuesto del ejercicio económico anterior.

La implementación del límite máximo del 30% sobre el costo del bien o servicio prestado, aunado al conflicto de Ley existente entre la Ley de Impuesto sobre la Renta y las Providencias que regulan los costos, generan una mengua en las utilidades reales percibidas por las empresas, al ser utilizadas como fondo para soportar los gastos e inversiones no reintegrados en el proceso de comercialización.

Las políticas de control de costos y precios implementada por el Estado con el fin de proteger los intereses colectivos de los ciudadanos, para procurar el abastecimiento y prevenir la usura y el acaparamiento, no ha logrado el éxito deseado al contrario a conllevado a la existencia de nuevas situaciones adversas en otras áreas como la tributaria, específicamente en la recaudación del Impuesto sobre la Renta, la cual se ve afectada, por la caída en las ganancias netas globales de las Empresas.

Es de absoluta obligación, que el Estado realice una reforma o promulgue la suspensión de las Leyes y providencias vigentes sobre control de costos y precios, con el fin de procurar al Empresariado nacional la seguridad jurídica y económica que los convenza de invertir nuevamente, y estimular de esta forma la producción y la comercialización de bienes y servicios, lo que provocaría como consecuencia final, mayor recaudación del impuesto sobre la renta y la desaparición de mercados negros, contrabando y la usura.

Recomendaciones

Se recomienda a la Asamblea Nacional realizar una reforma a la Ley Orgánica de Precios Justos y las providencias relacionadas con el control de costos y precios, con el fin de eliminar el conflicto de Ley existente entre la Ley de Impuesto sobre la Renta, la Ley Orgánica de Precios Justos y la Providencia 003/2014, para brindar uniformidad de criterios, en cuanto al tratamiento de los gastos deducibles y los porcentajes de ganancias.

Se recomienda al Ejecutivo Nacional, generar planes de apoyo y financiamiento al Empresariado nacional para estimular la producción privada y la comercialización de bienes y servicios, lo que provocaría como consecuencia final, mayor recaudación del impuesto sobre la renta y la desaparición de mercados negros, contrabando y la usura.

Se recomienda a los Estudiantes de postgrado de las Universidades Nacionales, realizar proyectos de investigación, que estudien el impacto de la Ley Orgánica de Precios Justos en otros Impuestos nacionales, con el fin de determinar si la Ley Orgánica de Precios presenta conflicto de ley con otras leyes que regulen tributos nacionales.

Se recomienda a la Federación de Contadores Públicos de Venezuela, presentar ante la Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, proyectos o estudios que evidencien las consecuencias de la promulgación de Leyes que incluyan normativas contables, que no estén apegadas a las normas internacionales generalmente aceptadas, incentivando con ello las reformas necesarias de dichas Leyes.

Se recomienda a la Federación de Contadores Públicos de Venezuela, presentar ante la Asamblea Nacional, un proyecto de plan de cuentas apegado a las normas internacionales generalmente aceptadas y la realidad productiva y económica del País, que sirva de norte para establecer parámetros uniformes dentro de las Normas que rigen las materias de Impuestos, regulación de costos y precios, con el fin de no afectar el manejo de la información contable de las Empresas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arias, F. (2006). *El proyecto de investigación científica: Introducción a la metodología científica*. (5a. ed.). Caracas: Episteme.
- Balestrini, M. (2002). *Cómo se elabora el proyecto de investigación* (6a. ed.). Caracas: Panapo.
- Barboza, P., S. (2007). *Derecho Mercantil Manual Teórico Práctico*. (6a. ed.). Caracas: Mc Graw Hill.
- Brewer-C., A. (2004). *La Constitución de 1999 Derecho Constitucional Venezolano*. Tomo II. Caracas: Jurídica Venezolana
- Buitrago Rodríguez, M. (2012). Oportunidades y ventajas mercantiles para la creación de empresas en Venezuela, *Revista Heurística*, 15 (enero-diciembre), pp. 30-39.
- Cabanellas, G. (1993). *Diccionario Jurídico Elemental*. (11ava. ed.). Caracas: Eliasta, S.R.L
- Candal I.; M. (2011). *Aspectos fundamentales de la imposición a la renta de sociedades en Venezuela*. (3ra. ed.) Caracas: Universidad Católica Andrés Bello.
- Código Civil. Código Civil. *Gaceta Oficial de la República de Venezuela*. *Gaceta N° 2990. Extraordinario*, Julio 26, 1982.
- Código de Comercio. *Gaceta Oficial de la República de Venezuela N°475. Extraordinario* Diciembre 21, 1955.
- Código Orgánico Tributario (2014) *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N°6152* de noviembre, 18, 2014
- Código Penal. (2005) *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5768 extraordinaria* de abril, 13, 2005.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (2009). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.908* de Febrero, 19, 2009

- Fernandez, J. y Fernandez, V. (s.f). *Análisis y evaluación de criterios contables LOPJ*. [Presentación en Línea] Disponible: <http://fmcontadores.net/pdf/Evaluacion-de-criterios-contables-LOPJ.pdf> [Consulta: 2016, mayo]
- Gómez, J., Grau, A., Ingelliz, A. y Jabbaz, M. (s.f.). *Técnicas cualitativas de investigación social*. [Presentación en Línea] Disponible: http://ocw.uv.es/ciencias-sociales-y-juridicas/tecnicas-cualitativas-de-investigacionsocial/tema_6_investigacion_documento_al.pdf [Consulta: 2016, mayo]
- Hernández, R, Fernández, C. y Baptista, P. (2003). *Metodología de la Investigación* (3era ed.) México: McGraw-Hill.
- Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2010). *Metodología de la Investigación* (5a. ed.). México: McGraw-Hill.
- Horngren, C, Foster, G. y Datar, S. (2000). *Contabilidad de Costos. Un enfoque gerencial*. (8va. ed.). México: Prentice-Hall Hispanoamericana, S.A.
- Hung V., F. (2002). *Sociedades*. (6a. ed.). Valencia: Vadell Hermanos.
- IASB. (2005). Norma Internacional de Contabilidad N° 2 (NIC 2). [Norma en Línea] Disponible: http://saber.ucv.ve/ojs/index.php/rev_ac/article/download/3857/3699. [Consulta: 2016, Marzo 11]
- Ley de Impuesto sobre la Renta, (2014). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N°6152* de noviembre, 18, 2014.
- Ley del ejercicio de la profesión de Licenciado en Administración. *Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 3.004 Extraordinario* de Agosto, 26, 1982.
- Ley Orgánica de Precios Justos, (2014). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N°40.340* de Enero, 23, 2014.
- Liffourreña, D. (2014). *Política de control de precios 1946-1966, cuestionamientos teóricos y batalla cultural*. [Tesis en Línea] Disponible: http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/tpos/1502-0663_LiffourrenaDG.pdf [Consulta: 2016, Marzo 19]
- Moncho, R. (s.f). *Comentarios sobre la inconstitucionalidad de la Ley de Costos y Precios Justos*. [Artículo en Línea] Disponible: http://www.ulpiano.org.ve/revistas/bases/artic/texto/ADPUB-MONTEAVILA/5/ADPUB_2012_5_219-242.pdf [Consulta: 2016, Enero 24]

- Morales, A. (2012). *La política del control de precios de los bienes agroalimentarios desde la perspectiva neoinstitucional*. [Artículo en Línea] Disponible: http://saber.ucv.ve/ojs/index.php/rev_ac/article/download/3857/3699 [Consulta: 2016, Marzo 19]
- Morles H., A. (2004). *Curso de Derecho Mercantil*. Tomo I. Caracas: Universidad Católica Andrés Bello.
- Neuner, J y Deakin, E. (2000). *Contabilidad de Costos. Principios y Práctica*. Tomo 1, (8va ed.). México: Limusa Noriega Editores
- Neuner, J y Deakin, E. (2000). *Contabilidad de Costos. Soluciones de los problemas, respuestas a las preguntas y guía de estudio*. Tomo 1, (3ra ed.). México: Limusa Noriega Editores
- Ortiz, A y Rivero, G. (2009). Estructuración de costos. Conceptos y metodología. [Artículo en Línea] Disponible: http://www.org/about_us/resources/publications/Estructuracion_costos_conceptos_metodologia.pdf [Consulta: 2016, Enero 14]
- Palacios Márquez, L. *60 Años de la imposición a la Renta en Venezuela, Evolución Histórica y Estudios de la Legislación Actual*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Varios autores, Caracas, pp. 107-108.
- Pavón, M. (2009). *Inflación y variabilidad de precios relativos*. [Tesis en Línea] Disponible: http://cliolab.economia.uc.cl/docs/tesis/tesis_mpavon.pdf [Consulta: 2016, Febrero 20]
- Providencia Administrativa mediante la cual se regulan las modalidades para la determinación, fijación y marcaje de precios en todo el territorio nacional. Providencia N° 070/2015. (2015). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N°6152* de noviembre, 18, 2014
- Providencia Administrativa N° 006/2014. (2014). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N°40.341* de Enero, 24, 2014.
- Providencia mediante la cual se fijan criterios contables generales para la determinación de Precios Justos. Providencia N°003/2014. (2014). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 40.668* de Mayo, 26, 2015.
- Ramírez, E. (2001). *Moneda, banca y mercados financieros*. México: Pearson Educación
- Resolución 019 del Servicio Autónomo de Registro y Notarias, mediante la cual se establece los requisitos únicos y obligatorios para la tramitación de acto o negocios

jurídicos en los Registros Principales, Mercantiles, Públicos y las Notarías. *Gaceta Oficial* N° 40.332, de enero, 13, 2014.

Rojas Crotte, I. (2011). *Elementos para el diseño de técnicas de investigación: una propuesta de definiciones y procedimientos en la investigación científica*. Tiempo de Educar [Revista en Línea] vol. 12, núm. 24, julio-diciembre, 2011 (pp. 277-297) México: UNAM. Disponible: <http://www.redalyc.org/pdf/311/31121089006.pdf> [Consulta: 2016, mayo 20]

Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria. (1994) *Doctrina Tributaria* N.4. SENIAT: Caracas, pp. 149-150.

Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria. (s.f) *Glosario Tributos Internos*. [Presentación en Línea] Disponible: <http://www.lisandroferreira.com.ve/documents/GLOSARIOTRIBUTOSINTERNOS.pdf> [Consulta: 2016, abril 05]

Váldez C., R. *Curso de Derecho Tributario*. Bogotá: Temis.

Valeri, P. (2004). *Curso de derecho mercantil*. Caracas: Liber

Villegas, H (1998). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Tomo único (7ma. ed.). Buenos Aires: Ediciones de Palma.

www.bdigital.ula.ve