



Universidad de Los Andes  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Postgrado en Ciencias Contables  
Especialización en Ciencias Contables  
Mención: Tributos. Área: Rentas Internas  
Mérida – Venezuela

**Las Legislaciones de impuesto sobre la renta en Venezuela y Panamá. Obligaciones tributarias de empresario venezolano que realiza inversión en Paraísos Fiscales.**

Tesis para optar al Grado de  
Especialista en Ciencias Contables, Mención Tributos,  
Área Rentas Internas.

Autor: Lcda. Laura Pernia

Tutora: Abog. Ana Calderón

**Mérida, Julio de 2024**

C.C. Reconocimiento

Universidad de Los Andes  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Postgrado en Ciencias Contables  
Especialización en Ciencias Contables  
Mención: Tributos. Área: Rentas Internas  
Mérida – Venezuela

## **Las Legislaciones de impuesto sobre la renta en Venezuela y Panamá. Obligaciones tributarias de empresario venezolano que realiza inversión en Paraísos Fiscales.**

Autor: Lcda. Laura Pernia  
Tutora: Abog. Ana Calderón

### **RESUMEN**

La presente detalla un análisis de las legislaciones tributarias de Venezuela y Panamá, deberes formales que debe cumplir un inversor venezolano en Panamá en cuanto a los mecanismos internacionales de cada país para evitar la evasión fiscal. En Venezuela debido a la fuerte crisis económica, los inversionistas y capitales decidieron invertir en países como Panamá, calificada por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE, de aquí en adelante) como paraíso fiscal. La investigación estuvo enmarcada en un modelo cualitativo y orientada hacia la investigación documental, descriptiva, brinda explicación detallada del objeto de estudio. La técnica utilizada para recolectar la información fue la lectura de documentos, libros, revistas, bibliografías. Llegando a las siguientes conclusiones: Venezuela se rige bajo el principio de renta mundial, mientras que Panamá solo grava fuentes territorial, las alícuotas en Venezuela son progresivas, mientras que Panamá posee una tarifa fija y reducida, en cuanto a beneficios para micro, pequeña y medianas entidades en la actualidad no se observa una ley que beneficie a los emprendedores a diferencia de Panamá que le ofrece una serie de beneficios tarifa de impuesto especial, beneficios para adquirir préstamos bancarios a tasa de interés más baja, entre otras, en cuanto a las plataformas de las administraciones tributarias, Panamá posee una plataforma más completa que incluye entre otras cosas un facturador electrónico gratuito a sus contribuyentes. Las empresas venezolanas que inviertan o se constituyan en Panamá deben cumplir las normas de precios de transferencia e inversión en baja jurisdicción fiscal. En materia de información no hay tratado de doble tributación sin embargo, deben cumplir con las normativa de los códigos sobre la verificación de los deberes formales en materia de inversión en baja jurisdicción y precios de transferencia.

**Palabras clave:** Impuesto sobre la renta, normativas, jurisdicción de baja imposición fiscal, convenios internacionales, precios de transferencia.

## INDICE

	Pág.	
Resumen.....	i	
Índice de cuadros.....	ii	
Agradecimientos.....	iii	
Introducción.....	2	
CAPITULO I EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN		
Impuesto Sobre la Renta entre Venezuela y Panamá.....	4	
Objetivos Específicos.....	9	
Justificación de la Investigación.....	9	
Delimitación de la Investigación.....	10	
CAPITULO II MARCO TEÓRICO		
Antecedentes de la Investigación.....	10	
Bases Teóricas.....	14	
Marco Legal.....	31	
CAPITULO III MARCO METODOLÓGICO		
Naturaleza de investigación.....	40	
Tipo y diseño de la investigación .....	42	
Procesamiento y análisis de datos.....	44	
Cuadro de operacionalización de variables.....	44	
CAPITULO IV PRESENTACIÓN DE RESULTADOS.....		47
CAPITULO V CONCLUSIONES.....		65
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.....		68

ANEXOS.....73

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## INTRODUCCION

El impuesto sobre la renta (I.S.L.R, de aquí en adelante), es un impuesto directo que grava la renta de los contribuyentes, es una de las principales fuente de ingresos utilizadas por los Estados, en la actualidad, debido a la crisis económica, los capitales venezolanos viajaron buscando alternativas de inversión, siendo Panamá uno de los más competitivos por sus ventajas para registrar una inversión y por el sistema de fuente territorial que priva en su sistema de impuesto sobre la renta, por lo que permite tributar solamente por lo producido dentro de su país, siendo beneficioso frente al sistema de renta mundial que prevé en materia de impuesto sobre la renta en Venezuela.

Para este tributo, el sujeto activo es el Tesoro Nacional, el sujeto pasivo son las personas naturales, las sucesiones y las sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país para el caso de Venezuela, para el caso Panamá, las sociedades domiciliadas en el país, ya que se grava solo fuente territorial, y el hecho imponible la obtención de ingresos gravados de conformidad con las disposiciones, la presente investigación se limitara a las personas jurídicas, ello no quiere decir que las obligaciones formales no deban ser cumplidas por las personas naturales, el objetivo de comparar las legislaciones es demostrar los beneficios fiscales de la legislación fiscal panameña, además de las obligaciones formales que recaen sobre las empresas venezolanas que decidan realizar esta inversión, por último los distintos mecanismos de intercambio de información entre las administraciones tributarias ya que no existe convenio para evitar la doble tributación y la evasión fiscal.

Debido a la necesidad de controlar la evasión fiscal y el fiel cumplimiento de las normas, la OCDE ha planteado a las Administraciones Tributarias del mundo, mecanismos para evitar la evasión fiscal, ya que las inversiones en paraísos fiscales o las llamadas jurisdicciones de baja imposición fiscal se han realizado en principio con el objetivo de disminuir la base imponible y pagar menos impuestos en los países de renta mundial o llamado de exportación de capital, de allí que dos han sido las

propuestas las declaraciones de inversión en baja imposición fiscal (deber formal) y los precios de transferencia (Material), además se han visto en la necesidad de sugerirles una serie de políticas para lograr la información necesaria con la finalidad de combatir la evasión fiscal internacional

La investigación tiene por objeto el análisis de aspectos de los sistemas tributarios, las normativas, leyes, métodos de imposición, ingresos de fuente local y extranjeros, como principios de jurisdicción, alícuotas, cálculo del impuesto y obligaciones que deben cumplir las inversiones entre los países Venezuela y Panamá, específicamente para el caso de las personas jurídicas.

La información recaudada en el desarrollo de la investigación es actualizada, la investigación plantea aportes de mejora, busca detectar realidades, es de tipo cualitativa, basada en documentación.

El contenido de la investigación se distribuye de la siguiente manera:

El Capítulo I, se desarrolla el planteamiento del problema, los objetivos de la investigación, la justificación de la investigación y la delimitación del estudio.

El Capítulo II, el marco teórico, donde se detallan los antecedentes, las bases teóricas, doctrinarias y legales de la investigación.

El Capítulo III, donde se establece el tipo de investigación, técnica e instrumentos de recolección de datos, validez, confiabilidad y técnicas de procesamiento y análisis de datos.

El Capítulo IV análisis de los resultados.

El Capítulo V conclusiones y recomendaciones.

## CAPITULO I

### El Problema

La importancia de la normativa tributaria es innegable, ya que la recaudación de impuestos es fundamental para financiar los objetivos y políticas de los Estados.” En el contexto de la crisis financiera, se han cuestionado los sistemas de financiamiento soberano y sus fuentes de recursos” (Ciat, 2023). “Esto resalta la relevancia del Derecho Tributario en el ámbito internacional, donde la globalización ha tenido un impacto significativo en la recaudación fiscal, las inversiones y el intercambio de capitales, bienes y servicios, entre países, ha sido fundamental para el crecimiento económico” (Historiteca, 2023).

El Impuesto Sobre La Renta es el impuesto que grava los beneficios económicos obtenidos por personas, empresas, u otras entidades asimiladas a personas jurídicas y naturales; tiene por características, ser un impuesto directo: es soportado efectivamente por contribuyentes designados como tal, no siendo legalmente trasladados a otras personas, es un impuesto personal: recae sobre el total de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, permite la globalización de los enriquecimientos: Si un contribuyente obtiene enriquecimientos por diferentes actividades, normalmente se establece que los mismos deben sumarse para apreciar la capacidad contributiva total del sujeto y así aplicarle una tarifa de tributación progresiva, grava la renta mundial. (Actualizate, 2023)

Para establecer la base para el cálculo del impuesto sobre la renta en las personas jurídicas, es importante tomar en cuenta que la información nace de los registros contables, de allí es donde se constituye la ganancia o pérdida para la determinación tributaria, la conciliación fiscal de renta, los ajustes necesarios para la

determinación del resultado y por consecuencia se deben tomar en cuenta una serie de factores como principios y normativas de cada país.

En Venezuela la normativa que rige el área contable es la Ven NIIF, emitida por el Colegio de Contadores Públicos, en materia fiscal el Código Tributario (C.O.T. De aquí en adelante) y La Ley de Impuesto Sobre la Renta (L.I.S.L.R. De aquí en adelante).

El artículo 155 C.O.T. numeral 1, establece “la obligación de llevar ordenado los libros atendiendo a los principios de contabilidad generalmente aceptados”. Venezuela, ubicada en América del Sur, por ser una economía hiperinflacionaria los Estados Financieros según la norma, deben ser ajustados por inflación, excepto los contribuyentes considerados especiales, bancos y aseguradoras. La base para el reconocimiento del resultado contablemente es la acumulación o devengo.

Es importante tomar en cuenta que debido a la crisis política- económica del país, las empresas e inversiones han migrado a otros países con económicas más estables e incluso sus alícuotas de impuestos son más bajas, en algunos casos consideradas paraísos fiscales.

Para el caso de Panamá, ubicada en Centro América, la normativa contable aplicable son las Normas Internacionales de información financieras (NIIF) en temas fiscales la normativa aplicable es el Código Fiscal. Es un sistema tributario basado en el principio de la territorialidad, grava las operaciones dentro del territorio nacional, es decir, que las operaciones fuera del territorio no gravan, son exentas, es catalogada paraíso fiscal.

El sistema panameño está constituido por catorce tipos de impuestos nacionales, según lo establecido en el artículo 683 del Código Fiscal, en donde el Impuesto Sobre la Renta se considera de mayor incidencia en el país. Se grava independientemente de la nacionalidad, domicilio o residencia del beneficiario, del lugar de celebración de los

contratos, del lugar donde se pague o perciba, en el caso de las personas extranjeras pagaran impuesto sobre la renta si permanecen 183 días corridos o alternos en el año, en territorio.

Por otra parte, la determinación de la renta neta gravable se concilia los ingresos, menos costos y menos gastos, se toman en cuenta exenciones, exoneraciones, rebajas y se aplica la tarifa progresiva establecida por Ley. Los gastos considerados deducibles son los necesarios para generar la renta. Los soportes deben cumplir con las normativas (Ley 76 de 1976, modificada por la Ley 72 de 2011 y Resolución N° 201-9775 de 20 de octubre de 2023), ya sea facturas electrónicas, facturas emitidas bajo equipos fiscales con dispositivos de transmisión, las facturas emitidas por imprentas autorizadas cuando aplique, en los casos de pérdidas de inventarios deben estar avalados con contador público autorizado por medio de un certificado, en el caso de cuentas incobrables se debe confirmar ya sea la muerte del cliente, la quiebra de la empresa o comprobar que no se logró comunicación por más de un año, los gastos de atención al cliente deben ser debidamente documentados con nombre del cliente, proyecto, ya que pueden considerarse gastos personales.

En Panamá, se realiza adicional a la declaración de I.S.R.L y la declaración estimada, el CAIR, que es un cálculo alternativo de I.S.L.R, aplica a todas las operaciones de más de 1500.000\$ en ventas al año, aunque la sociedades presenten pérdida en el periodo tienen que calcular sobre la renta neta gravable del cuarto punto sesenta y siete por ciento el 4.67% el 25% equivalente, es decir, con este cálculo aun perdiendo debe pagar impuestos, por lo que el contribuyente puede solicitar a la Administración Tributaria la no aplicación del CAIR. Las dos razones para solicitar la no aplicación seria si tienen pérdida o si aplica una tarifa mayor al 25%, se debe cumplir con una serie de documentos, la respuesta dura 5 a 6 meses. Pueden ser aprobados hasta por 3 años. Si es negada la solicitud se puede reconsiderar, su basamento legal es el decreto ejecutivo 170 y la Gaceta Oficial de la República de Panamá el Decreto Ejecutivo N° 357 del 16 de julio de 2020.

Las remesas al exterior tributarán en base a las tarifas de los artículos 699 (Persona Jurídica) y 700 (Persona Natural) del Código Fiscal y se aplicarán sobre el

50% del total de las remesas. Son exentas del impuesto, las rentas no generadas dentro del territorio nacional, en cuanto a algunas actividades exoneradas se considera el transporte internacional derivados de flete, pasajes y servicios de pasajeros o carga en tránsito en el territorio, intereses, actividades de investigación agropecuaria, indemnizaciones de seguros en general, leasing internacional.

Panamá al estar calificado como paraíso fiscal se presume que la migración de capitales busca la disminución de la renta en países como Venezuela, uno de los principales implicados en la evasión y elusión fiscal son los paraísos fiscales, dado que estos permiten a las empresas trasladar las ganancias de las jurisdicciones de altos impuestos a las jurisdicciones de bajos impuestos.

Los paraísos fiscales tienen la peculiaridad por el secreto en las prácticas bancarias, un marco regulatorio débil y una tasa impositiva cero (o nominal), por lo que representan jurisdicciones ideales para que las multinacionales retengan fondos en el extranjero, además de realizar actividades de gestión de ganancias, lavado de dinero y evasión fiscal (Eulaiwi B. 2021).

Se debe suponer que una de las principales razones por las cuales una corporación por ejemplo una multinacional desearía establecer una subsidiaria de paraíso fiscal, es mitigar la tributación de su país de origen y de otras ubicaciones subsidiarias de altos impuestos, y aprovechar la ligera regulación y el secreto de ese impuesto (Jones C, y otros. 2016).

“El uso de paraísos fiscales priva tanto al gobierno del país de origen como al del país receptor de posibles ingresos fiscales que pueden utilizarse para financiar el desarrollo económico y la compra de bienes y servicios públicos” (Driffield N, Jones C, Kim J y otros. 2021).

En este trabajo, se busca destacar las diferencias y semejanzas entre los impuestos sobre la renta entre Venezuela y Panamá, así como resaltar el

funcionamiento de los mecanismos para evitar la doble imposición internacional desde el concepto de la renta mundial, además de los deberes formales de una sociedad mercantil establecida en Panamá; además señalar las implicaciones del régimen de transparencia fiscal.

Por lo tanto, el enfoque principal es el análisis de las legislaciones de Impuesto Sobre la Renta (I.S.L.R), deberes formales y las obligaciones que deben cumplir las inversiones establecidas entre Venezuela y Panamá.

Para llevar a cabo este análisis, se ha estudiado la doctrina más influyente en este campo, examinando diversas perspectivas. El objetivo es exponer los principios fundamentales que conforman esta rama del derecho, así como los conflictos más relevantes que surgen de incumplimiento de los deberes. Además, se exploran las soluciones propuestas.

El presente documento realiza un cotejo en cuanto a ciertas vertientes relevantes de las normativas y las estructuras administrativas de los países analizados, con el objeto de evitar la evasión fiscal en cuanto a la declaración y pago del impuesto sobre la renta en personas jurídicas.

En función de dichas aseveraciones se considera pertinente plantear las siguientes interrogantes:

¿Cuál es la estructura del Impuesto Sobre la Renta de Venezuela y Panamá?

¿Señale las obligaciones tributarias de las empresas venezolanas, cuando invierten en Panamá?

¿Resalte los instrumentos internacionales, sobre las declaraciones, las herramientas de detección de incumplimientos y los mecanismos de intercambio de información fiscal para asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales?

## **Objetivos.**

### ***Objetivo general***

Analizar las legislaciones de I.S.L.R entre Venezuela y Panamá en la actualidad, comprendiendo todas las obligaciones tributarias de un empresario venezolano que tuviese inversiones en países calificados como paraísos fiscales.

### ***Objetivos específicos.***

Conocer la estructura del Impuesto Sobre la Renta de Venezuela y Panamá.

Señalar las obligaciones tributarias de las empresas venezolanas, cuando invierten en Panamá.

Resaltar los instrumentos internacionales, sobre las declaraciones y las herramientas de detección de incumplimientos, los mecanismos de intercambio de información fiscal para asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

## **Justificación**

El análisis de la problemática planteada tiene una relevancia significativa debido a varios factores:

Necesidad de cooperación internacional: En un contexto globalizado, donde la movilidad de los contribuyentes y los flujos financieros trascienden las fronteras, la cooperación internacional en materia tributaria se vuelve esencial. Analizar los países Venezuela y Panamá permite comprender los desafíos asociados a los empresarios que realizan inversiones en los denominados paraísos fiscales, además de los medios para el intercambio de información en la prevención.

Identificación de mejores prácticas: El análisis comparativo de las leyes de impuesto sobre la renta en Venezuela y Panamá permite entender la viabilidad de la inversión o de establecimiento permanente en cualquiera de los países, además de los deberes formales y las declaraciones materiales de impuesto a pagar. Esto puede generar un intercambio de conocimientos y experiencias, permitiendo el aprendizaje y la adopción de mejores prácticas en la gestión tributaria.

Mejora el conocimiento sobre la estructura de las obligaciones nacionales de impuestos: se pueden proponer recomendaciones y soluciones que fortalezcan los

conocimientos de las obligaciones formales y materiales para que los inversionistas conozcan sus deberes y eviten sanciones.

Impulso a la estabilidad y transparencia fiscal: La falta de transparencia para los contribuyentes y las empresas que operan en ambos países puede generar inseguridad. Al abordar esta problemática, se puede promover la estabilidad y transparencia fiscal, creando un entorno más favorable para la inversión y el desarrollo económico sostenible.

En definitiva, analizar la problemática fiscal entre Venezuela y Panamá, junto con el estudio analítico de las estrategias y medidas implementadas en cada país, agrega valor al proporcionar un panorama detallado de los desafíos y oportunidades en la gestión tributaria. Además, permite proponer recomendaciones a las empresas, mejoren la eficacia en la recaudación de impuestos y promuevan la estabilidad y transparencia fiscal en ambas naciones.

#### **Delimitación de la investigación**

En lo que respecta a la delimitación del análisis radica de manera general en la materia del impuesto sobre la renta personas jurídicas en la actualidad, entre los países Panamá y Venezuela, de manera de poder realizar un análisis en cuanto sus normativas, haciendo hincapié en las inversiones de las empresas venezolanas en Panamá, además de las recomendaciones internacionales para promover la transparencia fiscal.

## CAPITULO II

### Marco Teórico

El presente capítulo contendrá la fundamentación teórica de la investigación partiendo desde las investigaciones anteriores así como sus fundamentos doctrinarios, legales, jurisprudenciales, más relevantes para sustentar los resultados de la investigación.

#### Antecedentes de la investigación

En cuanto a los antecedentes que se presentan en este apartado son en su mayoría referentes de tesis e investigaciones que guardan relación con este estudio y son de gran aporte. A continuación detalle:

El primer trabajo de investigación se titula: *El Manual Metodológico para la Gestión de la Documentación Comprobatoria del Estudio de Precios de Transferencia del Sector Textil*.

La presente investigación se desarrolló considerando dos pilares fundamentales, el primero obedece a que el tema es relativamente novedoso, debido a que las normas en Panamá se vieron implementadas a finales del año 2009 con el objetivo de salir de las listas grises en las cuales como país daba una mala imagen, se referenciaban puntualmente como un paraíso fiscal y el segundo obedece a la necesidad de parte de los contribuyentes de conocer el tratamiento técnico y legal que la Administración Tributaria, efectuará, en los procesos de fiscalización en materia de precios de transferencia. Evaluando estos puntos se logro identificar la falta de conocimiento que existe en Panamá en la elaboración del estudio de precio de transferencia, ya que mayormente es elaborado por firmas de contadores las cuales asignan a especialistas con conocimiento en precio de transferencia, marcando una brecha pues la documentación comprobatoria necesaria para el estudio puede ser

incompleta o el personal de estas empresas no manejen el debido conocimiento, debido a esta problemática inicio la investigación optando por elaborar un manual metodológico que funcione como herramienta de consulta para una elaboración eficiente de la documentación comprobatoria que sustente las operaciones. (Vásquez, H. 2024).

La siguiente investigación es sobre la *Evasión y Elusión Fiscal del Impuesto Sobre La Renta en Las Economías de Los Países Sudamericanos: Un Análisis desde Los Paraísos Fiscales*.

Este trabajo de investigación ofrece una serie de contribuciones importantes. Primero, permitirá al lector observar el estado actual de la regulación normativa en los países Sudamericanos con respecto a la evasión y elusión fiscal desde los paraísos fiscales, se pudo evaluar 10 de los 13 países del Sur del Continente Americano su regulación normativa en cuanto a paraísos fiscales analizando el estado actual. Segundo, se identificó los aspectos que influyen en la evasión y elusión fiscal desde paraísos fiscales en los países Sudamericanos. Tercero, se examinó la influencia de la evasión y elusión fiscal desde los paraísos fiscales en las economías de países Sudamericanos. A cada objetivo trazado en el presente trabajo de investigación se dio respuesta por medio de una revisión documental y un análisis de contenido, Así mismo, por medio de los métodos usados se permitió sentar bases para los marcos de referencia siendo de importancia esta investigación. (Herrera T. y otros 2022).

Continuando con esta perspectiva, la siguiente investigación se titula: *La doble tributación internacional sobre la inversión directa extranjera en América Latina y el Caribe*.

El trabajo de investigación busca establecer la importancia de los convenios de doble imposición con los países, determina que a mayor cantidad de convenios, mayor es la inversión extranjera en el país, favoreciendo la economía. La investigación es descriptiva, basada en documentos, como tratados, revistas científicas, informes de la OCDE. Se concluye que disponer de convenios de doble tributación internacional es

positivo para el buen manejo de relaciones económicas que ayudan al comercio exterior, se establece que a mayor número de convenios firmados por los gobiernos los países crecen en inversión directa extranjera. (Castellanos, O, y otros 2021).

Seguidamente, la investigación sobre *Tratados y Convenios Internacionales: El Control Fiscal De Los Precios De Transferencia En Venezuela*. Business Inova Sciences.

El estudio analiza los precios transferencia en Venezuela para controlar la evasión fiscal y su aplicación en los convenios internacionales. La investigación permitió determinar que los precios de transferencia se basan en el principio de Arm's length, que indica entre otras cosas que los precios de transferencias con empresas vinculadas, ya sea por transferencia de bienes, servicios o derechos adquiridos del exterior, deben ser los mismos que se hubieren cobrado en entidades independientes, además se indican los diferentes convenios pactados con Venezuela, a fin de regular los precios de transferencia entre los países. La investigación es de tipo documental, basada en consulta de bibliografías. Se efectuaron sugerencias para poder enfrentar operaciones complejas, que no puedan ser documentadas adecuadamente de manera retroactiva. (Ramírez, M. 2020).

Por último hacemos referencia a la tesis titulada: *Análisis de la estructura tributaria de América Latina: tendencias de reformas*.

La presente analiza la evolución de los sistemas tributarios en América Latina, desde una perspectiva teórica, se plantea que como no existe un sistema tributario que cumpla con todos los objetivos y políticas, los países estructuran sus sistemas tributarios diferentes. Las últimas reformas observadas no necesariamente se alinean con lo esperado. Existe aún un notable margen de corrección. (Dumer E, 2020).

## **Bases Teóricas**

En esta parte se incluirá los conceptos de algunos autores sobre los puntos más relevantes a desarrollar en cada uno de los objetivos, son las teorías fundamentales que se deben manejar para abordar el tema, así pues, se comenzara con las definiciones básicas del impuesto sobre la renta, luego las obligaciones que este comporta para los contribuyentes y por último la tributación internacional y los diferentes sistemas de investigación fiscal, comunicación y vigilancia de las administraciones tributarias.

Se comenzará con definiciones básicas sobre el impuesto sobre la renta desde lo general a los particular, son conceptos que todos conocen, sin embargo se considera relevante para aquellas investigaciones posteriores, puedan servirle de base, así mismo se utilizaron autores clásicos pues estas definiciones no han cambiado en el tiempo.

### **Definición de los Impuestos**

Garay, J. y otros (2012), indica que es un impuesto encargado de gravar las rentas disponibles y netas, obtenidas en dinero o especie provenientes de bienes que se encuentren en Venezuela o de actividades realizadas en el exterior.(p.75)

### **Determinación de la obligación**

La determinación de la obligación tributaria se hace a través de las declaraciones, es una mezcla del cumplimiento de deber formal con la obligación material, de calcular la cuota de impuesto. Para el caso de Venezuela se rige bajo el artículo 79 de la L.I.S.R y para Panamá el artículo 81 del Decreto 98 del 27 de septiembre de 2010.

### **Sujeto activo**

De acuerdo a las normas contenidas en el Código Orgánico Tributario, la obligación tributaria surge entre el Estado en las distintas expresiones del Poder Público.

### **Sujeto Pasivo**

Según Jarach, D. (2019) “el sujeto pasivo principal o deudor principal del tributo, a quien se puede dar el nombre de "contribuyente" y los otros sujetos pasivos codeudores o responsables del tributo por causa originaria (solidaridad, sustitución), o derivada (sucesión en la deuda tributaria)” (p. 65).

Según Candal M. (2003) “son sujetos pasivos, dentro de los términos de la COT, los obligados al cumplimiento de las prestaciones tributarias, ya sea en calidad de contribuyentes o en calidad de responsables” (p. 65).

Esta distinción de sujetos pasivos está basada fundamentalmente en el hecho de si el obligado lo está por una deuda o prestación que le es propia o por una deuda ajena. En el primer caso se trata de los contribuyentes, esto es, los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible de la obligación tributaria. En el segundo caso se trata de responsables, quienes sin tener el carácter de contribuyente deben cumplir con obligaciones atribuidas a los contribuyentes. (p. 65 y 66).

Para el Código Fiscal de Panamá en su Artículo 762-M. (adicionado según artículo 1, ley 33 de 2010) Establecimiento permanente.” Un sujeto pasivo realiza operaciones en la República de Panamá por medio de un establecimiento permanente cuando directamente, o por medio de apoderado, empleado o representante, posea en el territorio panameño cualquier local o lugar fijo de negocios, o cualquier centro de actividad en donde se desarrolle, total o parcialmente, su actividad. También se considera que un sujeto pasivo realiza operaciones por medio de establecimiento permanente, cuando posea en la República de Panamá una sede de dirección, sucursal, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, almacenes, tiendas u otros establecimientos...”

### **Contribuyentes**

Persona que paga una cuota por concepto de un impuesto. Persona Natural o jurídica obligada conforme a la Ley a abonar o satisfacer los impuestos previsto en la misma, una vez que surja con respecto a él un presupuesto Jurídico que haga nacer la

obligación tributaria, el cual se denomina hecho imponible. Lista términos Según Candal M. (2003, p. 341)

### **Responsables**

Los sujetos pasivos que sin tener el carácter de contribuyentes debe, por disposición expresa de la ley, cumplir los deberes y obligaciones atribuidas a estos. Según Candal M. (2003) (p.352)

### **Hecho imponible**

La circunstancia que genera la obligación tributaria.

### **Base imponible**

Se refiere al valor donde es aplicada la tasa impositiva para determinar el impuesto a pagar.

Representa el valor numérico sobre el cual se aplica la alícuota del impuesto. (Fuente: Glosario de tributos internos publicado por el SENIAT)

Según Candal M. (2003) listado de términos “es aquella magnitud susceptible de una expresión cuantitativa, definida por la ley que mide alguna dimensión económica del hecho imponible y que debe aplicarse a cada caso concreto a los efectos de la liquidación del impuesto” (p.339).

### **Retenciones**

Son las cantidades que el pagador de una renta, dineraria o especie, detrae de la misma e ingresa en el Tesoro Público, estos ingresos son anticipos del impuesto.

### **Ajuste por Inflación**

Moya M. (2012), el ajuste inicial por inflación tiene como finalidad favorecer imparcialmente el gravamen al fenómeno inflacionario de manera que no recaiga sobre ganancias nominales pero irreales. Es la realización a los efectos tributarios de la actualización extraordinaria de los activos y pasivos no monetarios, el cual servirá

como referencia al sistema de ajuste por inflación y traerá como consecuencia una variación en el monto del patrimonio neto para la fecha de la realización de dicho ajuste. (p. 270)

### **Arrastre de Pérdidas**

Artículo 55- Ley de Impuesto Sobre la Renta – Venezuela. Indica lo siguiente: “Las pérdidas netas de explotación de fuente venezolana podrían imputarse al enriquecimiento de igual fuente siempre que dichos enriquecimientos se obtuvieren dentro de tres (3) periodos de imposición siguientes a aquel en que ocurrió la pérdida y dicha imputación no exceda en cada periodo el veinticinco por ciento 25% del enriquecimiento obtenido”...

### **Declaración**

Es un documento que dirigen los contribuyentes al Fisco mediante el cual determinan los enriquecimientos en el año o ejercicio gravable, a los fines de la liquidación y pago del impuesto.

Esta declaración puede ser definitiva o estimada. La declaración definitiva contiene la declaración final de todas las rentas obtenidas por el contribuyente en un año, ejercicio o en un periodo determinado. Tal declaración debe hacerse bajo juramento, lo cual constituye una medida establecida por la Ley para asegurar la veracidad de los datos consignados en las declaraciones.

La declaración definitiva debe prepararse en los formularios oficiales emitidos al efecto y debe ser presentada dentro de los tres meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio fiscal o en el primer día hábil del cuarto mes, si el último día del pago fuera feriado.

Las compañías anónimas y sus asimiladas, las sociedades de personas y las comunidades, incluidas las irregulares o de checo, deben presentar declaración anual de sus enriquecimientos o pérdidas, cualquiera que sea el monto de los mismos.

Por otra parte, y en relación a la declaración de rentas estimada, la misma debe ser presentada por los contribuyentes, personas naturales, jurídicas y comunidades,

que en el año inmediatamente anterior al ejercicio de que se trate, hayan obtenido un enriquecimiento global neto (antes de compensación de pérdidas fiscales de años anteriores) superior a 1.500 UT, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 83 de la Ley.

Esta declaración estimada, para el caso de personas naturales y herencias yacentes, debe ser presentada dentro de la segunda quincena del noveno mes siguiente a la terminación del ejercicio anual y debe comprender una estimación de todos los enriquecimientos del ejercicio, no sujetos a retención de impuesto total. Para el caso de compañías anónimas y asimiladas, la misma deberá ser presentada, a más tardar, dentro de la segunda quincena del sexto mes siguiente a la terminación del ejercicio anual”. (p.275 y 276)

#### **Deberes formales**

Méndez, A. (2010), describe los deberes formales como prestaciones obligatorias por hacer, deberes jurídicos políticos, impuestos por una entidad pública en ejercicio de potestades tributarias. (p.142).

#### **Deber de Inscribirse**

Son las personas naturales o jurídicas que tengan en iniciar un negocio o empresa y cumplir sus obligaciones tributarias o antes los organismos competentes para no incurrir en sanciones.

#### **Deber de Declarar**

En los deberes del sujeto pasivo esta, informar la actividad económica a la cual está ligado, así como llevar la contabilidad incluyendo los procesos de entrega de comprobantes validos de contabilidad a los respectivos compradores de bienes y servicios y estar registrado en el Registro Único Tributario. (Notinet.com.co)

#### **Deber de Retener**

Según Candal, M.(2003) “según jurisprudencia pacífica emanada de los Tribunales del Impuesto sobre la Renta y de los del Contencioso Tributario, la retención

es la fuente dentro de nuestro sistema tributario es un requisito previo exigido a los contribuyentes para la exacta deducción de una suma aplicable a gastos generales en el renglón específico e sueldos, salarios y demás remuneraciones similares y otros pagos semejantes, y que tiene por finalidad ejercer la imposición sobre la suma pagada a una persona, tomando en cuenta que aquellos conceptos que a un contribuyente se le acepte como deducción por tales conceptos, en forma general, debe gravárseles a quien lo recibe.

En el caso de los sueldos, salarios, etc., se acepta, por un lado, la erogación como gasto normal y necesario, pero de otro se busca a quien percibió el pago para ejercer sobre él un principio impositivo.

Adicionalmente, puede señalarse que la retención en la fuente se corresponde con una medida de control fiscal empleada por el Fisco Nacional para percibir con exactitud los créditos a su favor en el mismo momento del nacimiento del hecho imponible”. (p. 289).

Además de llevar los libros contables, los comerciantes en Venezuela tienen la obligación de presentar estados financieros ante las autoridades fiscales y otros entes reguladores. Los principales estados financieros que deben presentar los comerciantes son:

**Balance General:** muestra el estado de los activos, pasivos y patrimonio de la empresa en una fecha específica.

**Estado de Resultados:** muestra los ingresos, gastos y utilidades o pérdidas generadas por la empresa en un período determinado.

**Estado de Flujo de Efectivo:** muestra los movimientos de efectivo de la empresa, tanto de actividades operativas, de inversión y de financiamiento.

**Estado de Cambios en el Patrimonio Neto.**

**Notas a los Estados Financieros.**

Estos estados financieros deben ser preparados de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) o con las Normas de Información Financiera (NIF) en caso de que la empresa no esté obligada a aplicar las NIIF.

En Venezuela, la implantación de la factura electrónica lleva años en proceso, al día de hoy el uso de la electrónica factura en el país es todavía de carácter voluntario.

Los comerciantes deben registrarse ante el SENIAT para obtener su Registro de Información Fiscal (R.I.F). Este registro es obligatorio y permite a los comerciantes cumplir con sus obligaciones tributarias.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta (2015) en su artículo 85 establece que los contribuyentes deberán determinar sus enriquecimientos, calcular los impuestos correspondientes y proceder a su pago.

En el caso de Panamá, los contribuyentes, responsables y terceros están obligados a cumplir los deberes formales relativos al cumplimiento de las obligaciones tributarias y a las tareas de fiscalización de la Dirección General de Ingreso, DGI, y en especial deberán entre cosas:

- Realizar el pago del impuesto.
- Llevar la contabilidad de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera o NIIFs y las Normas Internacionales de Contabilidad o USGAAP, bajo los métodos del devengado, de caja efectivo, señalados en el Artículo 20 de este Decreto.
- Presentar las declaraciones juradas y estimadas que correspondan.
- Inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes RUC, de la DGI, aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones.
- Conservar en forma ordenada los libros de contabilidad, las máquinas registradoras y sus registros, así como la documentación comprobatoria.

El Sistema de Factura de Panamá tiene sustento jurídico en la promulgada Ley 256 que modifica artículos de la Ley 76 de 1976, sobre medidas tributarias, anunció la Dirección General de Ingresos (DGI, de aquí en adelante) del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF).

En este caso la facturación electrónica, adicional del equipo del equipo fiscal con el dispositivo de transmisión, es el documento fiscal valido, para las transacciones entre vendedores y compradores.

### **Sanciones tributarias en Venezuela**

Son las medidas que se imponen al contribuyente para cumpla con sus obligaciones tributarias, estas pueden variar según la gravedad dela infracción pueden generar multas, recargos e intereses moratorios, pueden ser de tres tipos:

- Las sanciones formales, se generan cuando se incumple los deberes formales de Ley, como no inscribirse en los registros, no emitir o exigir facturas, no llevar libros registrados contables, proporcionar información parcial, insuficiente o errónea, entre otros. Estas sanciones se aplican de forma pecuniaria a través de pagos de multas, o físicas como la clausura de establecimientos o comisión de mercancías.
- Las sanciones materiales, surge del incumplimiento del pago de un tributo, anticipos, retenciones o percepciones que correspondan, pueden consistir en multas, intereses moratorios o sanciones pecuniarias ajustadas al tipo de cambio oficial.
- Las sanciones penales, se originan por la defraudación la falsificación de documentos o la resistencia a la autoridad, pueden consistir en prisión, multas o inhabilitación para ejercer cargos públicos.

Las sanciones tributarias tienen que cumplir con el principio de legalidad, por lo cual están establecidas en el Código Orgánico Tributario (C.O.T), que es la norma legal que regula el sistema tributario nacional. El C.O.T fue reformado a principios del año 2020 y establece los principios, procedimientos, ilícitos y sanciones tributarias, así como los derechos y deberes de los contribuyentes y de la administración tributaria.

### **Procedimiento de Verificación**

Fraga, L. (2021) “La verificación tributaria es un procedimiento de fiscalización especial y abreviado, que tiene dos objetivos fundamentales, de una parte, la revisión

de las declaraciones presentadas por los contribuyentes; y de la otra, la constatación del cumplimiento de los deberes formales.” (p. 98)

### **Procedimiento de Fiscalización**

Se entiende que la actuación de los órganos fiscalizadores no se limita a la comprobación de datos suministrados por el contribuyente en la declaración que este realice, o de la investigación de los hechos imposables que no fueron declarados o cualquier otro dato con relevancia tributaria, sino que, además incluye la realización de actos de determinación y liquidación de las obligaciones tributarias, con la finalidad de corregir los errores o suplir la declaración que debió presentar y no lo hizo.

La fiscalización también tiene su origen en el hecho de que, no todos los contribuyentes cumplen voluntaria, correcta y oportunamente sus obligaciones tributarias por lo tanto es imprescindible que la administración tributaria controle a través de la información contenida internamente o a través de auditorías, la información verídica, según Sánchez (2012) “El procedimiento de fiscalización y determinación de la obligación tributaria es el instrumento por intermedio del cual la Administración Tributaria, de oficio, procede a declarar la existencia y cuantía de la obligación tributaria o su inexistencia, entendiéndose así por fiscalización los planes ejecutados por la administración tributaria venezolana a través de los cuales verifica el cumplimiento de las obligaciones tributarias y deberes formales de los contribuyentes.” (p. 14)

Por otro lado, Díaz (1997) “la fiscalización tributaria es el conjunto de operaciones instrumentales destinadas a recolectar datos pertinentes al cumplimiento de los deberes y obligaciones tributarias. Se trata de una actividad administrativa, y por lo tanto sometida por completo a la ley, cuyo presupuesto en sentido técnico-jurídico es la atribución de una potestad de comprobación” (p. 9)

### **Derecho Tributario Internacional**

Borderas, E. y Moles, P. (2008) indican que “está formado por un conjunto de normas jurídicas tanto internas como internacionales que regulan los aspectos

tributarios de las relaciones económicas y sociales que incluyen algún elemento de internacionalidad.

### **Principios del derecho tributario**

Bravo, J. (1997) indica que: Existen pues unos principios de orden superior, que le dan un sentido a las normas jurídicas y que las hacen idóneas para realizar el orden social, la estabilidad de los derechos, el progreso de la sociedad y el completo desarrollo de las personas individuales. (p.84)

2.2.1 Generalidades sobre el impuesto sobre la renta.

### **Planificación fiscal internacional**

Arespacochaga, J. (1998), señala que "el objeto de la planificación fiscal internacional es analizar la interacción entre los sistemas jurídico-fiscales de al menos dos Estados, estableciendo fórmulas de acción coordinada..."(p. 39)

### **Convenios de Doble Imposición -CDI**

Borderas, E. y Moles, P. (2008) Los Convenios de Doble Imposición son acuerdos internacionales suscritos por dos Estados contratantes mediante los cuales éstos renuncian a su soberanía fiscal con el fin de evitar la doble imposición internacional. (p. 28)

### **Medidas para evitar la doble imposición**

Borderas, E. y Moles, P. (2008) En los supuestos en que existe una tributación compartida entre ambos Estados contratantes o una tributación exclusiva en la fuente, se pueden dar situaciones de doble imposición que se tratan de evitar mediante la disposición de medidas para evitar la doble imposición.

Como norma general los CDI establecen disposiciones para evitar la doble imposición jurídica, acudiendo al método de exención íntegra o con progresividad y por el método de imputación total o limitada. (p. 67)

### **La Doble Tributación Internacional.**

Es un obstáculo para el comercio internacional, pues que encarece las inversiones exteriores. De ahí que los Estados tiendan a la neutralidad fiscal e intenten prescindir la Doble Tributación Internacional, mediante la aprobación de convenios o tratados. Para desarrollar una buena operación de inversión en el exterior, es necesario que el inversor conozca las alternativas que le permitan disminuir la carga tributaria, o al menos, diferir en el tiempo el pago del impuesto. Es importante tener en cuenta, si el país donde se va a realizar la inversión es políticamente sólido, si tiene un buen sistema financiero y un buen número de convenios para evitar la doble imposición. De esta forma, el contribuyente puede planificarse la mejor forma de repatriar beneficios.

Por su parte, las ventajas y beneficios que experimentan los países donde se implementan los convenios para evitar la doble tributación en el marco de la inversión extranjera, de acuerdo con Castellón y Solano (2009) se encuentran en la dirección de favorecer y generar un ambiente favorable a la inversión. En este orden, al firmar un convenio para evitar la doble tributación, un país está dando una señal positiva a la inversión extranjera.

En concordancia con lo manifestado, se atiende a un nivel máximo las ventajas que aportan para la inversión extranjera la firma de los convenios o tratados de doble tributación como un producto de decisiones que tienden a movilizar el marco comercial de los países. En medio de esto, tales tratados concuerdan con la búsqueda de un marco favorable para la inversión, es así como la firma de los mismos, consolidan un marco legal seguro y predecible para los inversionistas.

Aunado a lo anterior, dos aspectos más se ajustan a una tendencia de favorecer a la inversión internacional, uno es la seguridad y el otro la estabilidad, en medio de las decisiones que se tomen en el convenio o tratado internacional. En relación a ello, mencionan Castellón y Solano (2009) que el procedimiento amistoso, mediante el cual la Administración del propio país interviene en la solución de controversias, otorga seguridad al inversionista. Por su parte, la inclusión del principio de no discriminación en un convenio garantiza al inversionista que, una vez que haya efectuado su inversión, el país no va a cambiar su política.

### **Tratados Internacionales**

Borderas, E. y Moles, P. (2008) Indican lo siguiente: “El Estado como sujeto de Derecho Internacional puede concretar acuerdos internacionales con otros Estados en plano de igualdad. (p.21)

### **Convenios celebrados en Venezuela para evitar la doble tributación internacional.**

En cuanto a este aspecto, argumenta Castellón, M. (2009) que “constituyen los convenios o acuerdos bilaterales, al igual que los acuerdos multilaterales, la solución más adecuada para la solución de la Doble Tributación Internacional” (p.67). No obstante, en la práctica, resulta bastante difícil, aunque no imposible obtener acuerdos más que todo multilaterales sobre esta materia, debido a las dificultades de orden económico, político y jurídico. Por consiguiente, en estos acuerdos internacionales se pueden acordar mecanismos de compensación tributaria para evitar o contrarrestar el doble gravamen, como las de la reciprocidad, la deducción, la exención y el crédito de impuestos.

De igual forma, pueden establecerse exoneraciones totales o parciales de impuestos directos o indirectos, aun con base en la simple cooperación internacional. Sin embargo, la tarea o el papel primordial que deben jugar estos acuerdos internacionales sobre esta materia, es buscar y adoptar criterios uniformes de gravabilidad que evite la interferencia y doble imposición. En concordancia con esto, los convenios de doble tributación son una fuente para las naciones de bienestar tributario, porque permite reconocer la verdadera recaudación que debe realizarse.

Ahora bien, en cuanto a dichos convenios celebrados por Venezuela, estos poseen un carácter jurídico que, en materia de convenios o tratados bilaterales o multilaterales, tendientes a eliminar la Doble Imposición Internacional, es bastante limitada. En proporción a esto, se puede citar por ejemplo, el Tratado suscrito con el Estado de Uruguay, un Convenio sobre Aviación Civil, el cual establece entre otras cosas la cooperación entre ambos Estados para el desarrollo de la aviación civil, sobre

todo lo relacionado con el servicio aéreo internacional. Es en dicho Convenio, que en la actualidad es Ley de la República de Panamá, en su artículo 17 establece lo siguiente:

Lo único que trata la Institución y cuya función es básicamente la eliminación de la Doble Imposición Internacional, es decir, que aquellas ganancias o rentas, que obtengan las líneas aéreas "designadas" de cada uno de los Estados, en el territorio del otro país, estarán exentas de tributar o ser afectadas por impuesto de otro país.

Bajo este fundamento constitucional Venezuela ha suscrito y ratificado hasta la presente fecha 15 convenios en materia de impuesto sobre la renta que aún se mantienen en vigencia. Algunos de ellos, a continuación:

1. Convenio entre el Gobierno de la República de Trinidad y Tobago y el Gobierno de la República de Venezuela con el objeto de evitar la doble tributación y prevenir la evasión.

2. Convenio entre la República de Venezuela y la República Checa con el objeto de evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal en materia de impuesto sobre la renta e impuesto al patrimonio

3. Convenio entre el Gobierno de la República de Venezuela y el Gobierno de la República Francesa con el objeto de evitar la doble tributación y prevenir el fraude fiscal en materia de impuesto sobre la renta

4. Convenio entre el Gobierno de la República de Venezuela y el Gobierno de la República Italiana con el objeto de evitar la doble tributación en materia de impuesto sobre la renta.

5. Convenio entre la República de Venezuela y el Reino de Noruega con el objeto de evitar la doble tributación y prevenir el fraude fiscal en materia de impuesto sobre la renta y al patrimonio

6. Convenio entre la República de Venezuela y el Reino de Bélgica para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal con respecto al impuesto sobre la renta

7. Convenio entre el Gobierno de la República de Venezuela y el Gobierno de los Estados Unidos de América con el objeto de evitar la doble tributación y prevenir la evasión tributaria.

8. Convenio entre el Perú y Suecia para evitar la doble imposición con respecto a los Impuestos a la Renta y al Capital. Setiembre 17, 1966.

9. Convenios Fiscales con Austria, Bolivia, Chile, Brasil, Francia, Alemania, Italia y Suecia (Primer tratado con Suecia en Diciembre 3, 1962).

10. Convenios Fiscales sobre la Renta y Patrimonio, Argentina-Austria. Sep. 13, 1979. Argentina-Australia, Agosto 27, 1999. Argentina-Bolivia. Octubre 30, 1976. Argentina-Chile, Noviembre 13, 1976. Argentina-Bélgica Junio 12, 1996. Argentina-Brasil Mayo 17, 1980. Argentina-Canadá, Abril 29, 1993. Argentina-Dinamarca, Diciembre 12, 1995. Argentina-Finlandia, Diciembre 13, 1994. Argentina-Francia Abril 4, 1979. Argentina-República de Alemania Federal, Julio 13, 1978, Protocolo Setiembre 16, 1996, Argentina-Italia, Noviembre 15, 1979, notas Mayo 14, 1981. Argentina-México, Noviembre 26, 1997. Argentina-Holanda, Diciembre 27, 1996. Argentina-Noruega, 8, 1997. Argentina-España, Julio 21, 1992. Argentina-Suecia, Mayo 31, 1995. Argentina-Suiza Abril 23, 1997. Argentina –Reino Unido, Enero 3, 1996.

11. Convenios Fiscales sobre la Renta y Patrimonio, Brasil-Argentina Mayo 17, 1980. Brasil-Austria, Mayo 24, 1975. Brasil-Bélgica, Junio 23, 1972. Brasil-Canadá, Abril 06, 1984. Brasil-Checoslovaquia, Agosto 26, 1986. Brasil-Dinamarca, Agosto 27, 1974. . Brasil-Noruega, Agosto 21, 1980 y Protocolo Julio 12, 1994. Brasil-R.P.C., Mayo 08, 1991. Brasil-Filipinas, Setiembre 29, 1983. Brasil-Portugal Abril 22, 1971. Brasil-Corea, Marzo 07, 1989. Brasil-Eslovaquia, Agosto 26, 1986. Brasil-España, Noviembre 14, 1974. Brasil-Suecia, Abril 25, 1975 y Notas Octubre 2, 1985.

12. Convenios Fiscales sobre la Renta y Patrimonio, Chile-Canadá, Enero 21, 1998. Chile-Ecuador, Agosto 26, 1999. Chile-México, Abril 17, 1998. Chile-Argentina, Noviembre 13, 1976. Chile-Polonia, Marzo 10, 2000.

13. Convenios Fiscales sobre la Renta y Patrimonio, E.U.-México Setiembre 18, 1992.

Es de recordar, como argumenta Pacheco (2012) que los Convenios de Doble Tributación, firmados por Venezuela se basan principalmente en el modelo propuesto por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE),

publicado por primera vez en 1963 y revisado periódicamente desde entonces. Estos reflejan el consentimiento de los Estados sobre cuestiones tales como la doble imposición, fuente de ingresos, identidad de los contribuyentes, entrada en vigor, y cuestiones administrativas. Entre las disposiciones típicas incluyen reducciones o exenciones fiscales específicas para los residentes de un país en ciertos tipos de ingresos, tales como aquellos derivados de intereses, dividendos, regalías y beneficios empresariales.

Asimismo, señala el autor citado anteriormente, que la noción de "residencia" es una disposición importante, ya que determina si una persona o entidad puede invocar los beneficios del convenio. Una disposición común de los Convenios de Doble Tributación consiste en definir el término "Establecimiento Permanente" para determinar el lugar de los negocios. La definición precisa del "Establecimiento Permanente" varía de un convenio a otro dependiendo de las preferencias y posiciones de negociación de los países involucrados.

Adicionalmente, establece que las personas naturales mayores de edad domiciliadas en el territorio nacional y las personas jurídicas domiciliadas en el país, podrán mantener en cuentas a la vista o a término en bancos universales locales, fondos en moneda extranjera provenientes, entre otros de carácter lícito, de la liquidación de títulos denominados en moneda extranjera emitidos por la República Bolivariana de Venezuela y sus entes descentralizados, o por cualquiera otro ente, adquiridos a través del SICOTME o del SITME.

Asimismo, dispone que los órganos del Estado que obtengan divisas producto de su actividad exportadora, podrán destinar hasta el 5% del saldo promedio mensual que mantengan en cuentas en moneda extranjera autorizadas por el Directorio del BCV, a la adquisición en los mercados financieros internacionales de títulos emitidos en divisas por la República o sus entes descentralizados, a los efectos de ser negociados en bolívares a través el SITME.

### **Precios de Transferencia**

La aprobación de la Ley de Impuesto Sobre la Renta en Octubre del año 1999, se incorpora en la legislación venezolana el concepto de Precios de Transferencia, el cual es definido por el legislador como “los precios utilizados por los contribuyentes sujetos al Impuesto sobre la Renta, que celebran operaciones con partes vinculantes, para determinar sus ingresos, costos y deducciones”. (L.I.S.L.R, 1999, p.152) La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) define los Precios de Transferencia como “los precios a los cuales se transfieren bienes tangibles o intangibles o prestan servicios a empresas vinculadas” (OCDE, 1995, p.18)

En términos generales, podemos definir el concepto Precio de Transferencia como aquel valor del pago que se pacta y realiza entre empresas vinculadas de un grupo empresarial multinacional, o por transacciones de bienes (físicos o materiales) o servicios, y que pueden ser diferentes a los que se hubieran pactado entre empresas independientes. (Moore Venezuela 2024).

### **Algunos Tipos de transferencias**

Transferencia Horizontal: el precio de transferencia horizontal simple es en el cual las transferencias se realizan entre empresas relacionadas, las cuales de forma directa o indirecta, dependen de la misma casa matriz. Puede haber transferencias horizontales complejas, cuando las transferencias no son entre empresas relacionadas directas de la misma accionista, pero donde la propiedad en forma indirecta, pertenece al mismo accionista. (Rodner, J.2000)

Transferencia Vertical: la transferencia vertical es una forma de transferir utilidades directamente a la casa matriz o a una subsidiaria. La operación que logra la transferencia de utilidades se hace directamente con el accionista. La transferencia vertical es en el sentido que la misma se hace directamente al accionista de la compañía transferente. (Rodner, J. 2000)

### **Territorialidad Tributaria**

El Código Fiscal de Panamá en su artículo 694 establece “Es objeto de este impuesto la renta gravable que se produzca, de cualquier fuente, dentro del territorio de la República, independientemente del lugar donde se perciba.”

El Art. 9 del Decreto 170 indica, será "objeto del impuesto sobre la renta la que se produzca dentro del territorio panameño, independientemente de la nacionalidad, domicilio o residencia del beneficiario".

### **Renta Mundial**

Se establece que los residentes fiscales de un país deben pagar impuestos sobre sus ingresos generados en todo el mundo. Caso Venezuela.

### **Rentas Presuntas**

Según Candal, M. (2003) “la Ley contempla una serie de situaciones en las cuales no se pueden determinar los costos y las deducciones relacionada con las actividades económicas realizadas, en razón que éstas últimas no ocurren en el país o se realizan tan sólo parcialmente en Venezuela, o porque la naturaleza de la actividad del contribuyente no permite una determinación precisa de los mismos.

Cuando el Fisco no tiene la manera de conocer los costos y deducciones de forma cierta, pero sí tiene la capacidad de determinar cuáles son los ingresos, y conociéndolos toma un determinado porcentaje y lo considera enriquecimiento neto, estamos en presencia de las llamadas “rentas presuntas”. Este procedimiento se denomina determinación legal con relación a cuál es el monto del enriquecimiento neto presunto a ser gravado.

Por no tener el Fisco Nacional el control territorial de dichas rentas, el impuesto aplicable a dichas rentas se recauda a través del sistema de retención en la fuente, dejando claramente la obligación de recaudar el impuesto a los pagadores de rentas que califiquen bajo este sistema.

El régimen de las rentas presuntas aplica totalmente en los casos de perceptores de dichas rentas cuando estos sean domiciliados o residenciados físicamente en el exterior, y no aplican para aquellos casos de contribuyentes extranjeros que tengan un Establecimiento Permanente en virtud de los establecido en el Artículo 7, Parágrafo Tercero de la LISLR. (P. 153.)

### **Revisión de leyes y normativas**

En referencia al contexto normativo es importante tomar en cuenta la jerarquía de las leyes,

Primeramente **la Constitución Nacional de La República Bolivariana de Venezuela**, en su artículo 311 establece que “La gestión fiscal estará regida y será ejecutada con base en principios de eficiencia, solvencia, transparencia, responsabilidad y equilibrio fiscal. Esta se equilibrará en el marco plurianual del presupuesto, de manera que los ingresos ordinarios deben ser suficientes para cubrir los gastos ordinarios.

El Ejecutivo Nacional presentará a la Asamblea Nacional, para su sanción legal un marco plurianual para la formulación presupuestaria que establezca los límites máximos de gasto y endeudamiento que hayan de contemplarse en los presupuestos nacionales. La ley establecerá las características de este marco, los requisitos para su modificación y los términos de su cumplimiento...”

El artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, establece:

El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos. Además, los tratados, pactos y convenciones relativos a derechos humanos, suscritos y ratificados por Venezuela, tienen jerarquía constitucional y prevalecen en el orden interno

En referencia al artículo 317. “No podrá cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.

No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales. La evasión fiscal, sin perjuicio de otras sanciones establecidas por la ley, podrá ser castigada penalmente...”

Siguiendo la jerarquía de las leyes, en segundo lugar, tenemos los **Tratados o Convenios Internacionales**, actualmente no existen **Tratados o Convenios Internacionales** entre los países estudiados, Venezuela y Panamá.

Luego en rango legal tenemos los Códigos, leyes, reglamentos, resoluciones y providencias. A continuación detalle:

El **Código tributario, 2020**, en su artículo 1 indica; “...

Las normas de este Código se aplicarán en forma supletoria a los tributos de los estados, municipios y demás ante la división político territorial. El poder tributario de los Estados y Municipios para la creación, modificación, supresión o recaudación de los tributos que la Constitución y las leyes les atribuyan, incluyendo el establecimiento de exenciones, exoneraciones, beneficios y demás incentivos fiscales, será ejercida por dichos entes dentro del marco de la competencia y autonomía, que le son otorgadas de conformidad con la Constitución y las Leyes dictadas en su ejecución... “

**La Ley de impuesto sobre la renta, 2015**, en su Artículo 1°. “Los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie, causarán impuestos según las normas establecidas en esta ley...”

Artículo 9. “Las compañías anónimas y los contribuyentes asimilados a éstas, que realicen actividades distintas a las señaladas en el artículo 11, pagarán impuesto

por todos sus enriquecimientos netos, con base en la tarifa prevista en el artículo 52 y a los tipos de impuesto fijados en sus párrafos...”

El 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.) que va desde alícuotas del 15% al 34%.

### **Reglamento de La Ley de Impuesto Sobre La Renta, 2003, Artículo 1°**

Cuando este Reglamento haga referencia a la Ley, se entenderá que se trata de la Ley de Impuesto Sobre la Renta. Cuando se refiera al impuesto, será el que dicha Ley establece y cuando se aluda a la Administración Tributaria será el Servicio Autónomo dependiente del Ministerio de Finanzas que tenga a su cargo la administración de los tributos nacionales.

**Decreto 1.808**, Reglamento Parcial de la Ley de Impuesto Sobre la Renta en Materia de Retenciones. **GACETA OFICIAL** 36.203 del 12/05/1997.

También debemos tomar en cuenta algunas **Providencias Administrativas** relacionadas a la declaración de ISR, una de ellas establecida en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 42.782, de fecha 20 de diciembre de 2023, Providencia Administrativa No. SNAT/2022/000068, la cual establece el Calendario de los Sujetos Pasivos Especiales (SPE) y Agentes de Retención para aquellas obligaciones que deben cumplirse en el año 2024.

Ley de I.S.L.R. publicado en G.O. No. 6.210 Extraordinario del 30/12/2015,

Reglamento de la Ley de I.S.L.R. publicado en G.O. de la República No. 5.662, Extraordinario de fecha 24/09/03

Providencia Administrativa por medio de la cual se califican jurisdicciones de baja imposición fiscal a los efectos del Impuesto Sobre la Renta», N° SNAT/2004/23220, en la cual se mantiene el régimen —mixto y alternativo— de calificación de paraísos fiscales, con fundamento en los criterios siguientes: (i) sistema de regímenes fiscales preferentes (tributación máxima del 20% de la renta o patrimonio),(ii) inclusión expresa en la lista negra y (iii) ausencia de un tratado para evitar la doble tributación que contenga una cláusula de intercambio de información .(Abache, S. 2020)

La Ley de Impuesto Sobre La Renta del 2015, la que nos define en el Capítulo II del Título VII sobre el «Régimen de Transparencia Fiscal Internacional», qué debe entenderse por paraísos fiscales o, como, jurisdicciones de baja imposición fiscal.

En el Título X «De las Disposiciones Transitorias y Finales», el artículo 192 de la LISLR establece lo siguiente:

“Artículo 192. Para efectos del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, se considerarán jurisdicciones de baja imposición fiscal, aquellas que sean calificadas como tales por la Administración Tributaria, mediante Providencia Administrativa”. Siguiendo lo establecido por esta norma y a propósito de la introducción de este régimen en la L.I.S.L.R en su reforma de 1999, la Administración Tributaria nacional ha dictado varias providencias (actualmente derogadas), encontrándose vigente la «Providencia Administrativa por medio de la cual se califican jurisdicciones de baja imposición fiscal a los efectos del Impuesto Sobre la Renta», N° SNAT/2004/23220, A continuación:

En la cual se mantiene el régimen —mixto y alternativo— de calificación de paraísos fiscales, con fundamento en los criterios siguientes: (i) sistema de regímenes fiscales preferentes (tributación máxima del 20% de la renta o patrimonio),(ii) inclusión expresa en la lista negra y (iii) ausencia de un tratado para evitar la doble tributación que contenga una cláusula de intercambio de información .(Abache, S. 2020)

La providencia administrativa N° SNAT/2004/232 señala: Artículo 3 de la Providencia:

Los países o territorios con los cuales la República Bolivariana de Venezuela celebre convenio para evitar la doble tributación internacional que contenga cláusula de intercambio de información y se encuentren vigente según las normas jurídicas internas de Venezuela, no serán consideradas como jurisdicciones de baja imposición fiscal a los fines de la aplicación de la Ley de Impuesto Sobre la Renta. Lo anterior será aplicable aun en los casos en que dichos países o territorios encuadren en los supuestos previstos en los artículos 1 y 2 de esta Providencia.

Entonces, países como Alemania, Austria, Barbados, Belarús, Bélgica, Brasil, Canadá, China, Corea, Cuba, Dinamarca, Emiratos Árabes Unidos, España, Estados Unidos de América, Francia, Indonesia, Irán, Italia, Kuwait, Malasia, Noruega, Reino de los Países Bajos, Portugal, Qatar, Reino Unido, República Checa, Rusia, Suecia, Suiza, Trinidad y Tobago, Turquía, con los que Venezuela tiene firmado tratado de doble tributación internacional en materia de impuesto sobre la renta e impuestos patrimoniales, con la finalidad de evitar la doble tributación y la evasión, no se podría aplicar el régimen de transparencia fiscal debido a que son países en los cuales las empresas, los socios o accionistas, comparten información entre las distintas autoridades administrativas recaudadores de impuestos.

Son jurisdicciones calificadas como de baja imposición fiscal por la Administración Tributaria Venezolana las siguientes naciones: Anguila, Antigua y Barbuda, Archipiélago de Svalbard, Aruba, Ascensión, Belice, Bermudas, Brunei, Campione D'Italia, Commonwealth de Dominica, Commonwealth de las Bahamas, Emiratos Árabes Unidos, Estado de Bahrain, Estado de Qatar, Estado Independiente de Samoa Occidental, Estado Libre Asociado de Puerto Rico, Gibraltar, Gran Ducado de Luxemburgo, Granada, Groenlandia, Guam, Hong Kong, Islas Caimán, Islas de Christmas, Isla Norfolk, Isla de San Pedro y Miguelón, Isla del Hombre, Isla Qeshm,

Isla Cook, Isla de Cocos o Kelling, Islas del Canal (Islas de Guernesey, Jersey, Aldemey, Great Sart, Herm, Little Sark, Brechou, Jethou y Lihou), Islas Malvinas, Islas Pacífico, Islas Salomón, Islas Turcas y Caicos, Islas Vírgenes Británicas, Islas Vírgenes de Estados Unidos de América, Kiribati, Labuán, Macao, Malta, Montserrat, Niue, Palau, Pitcairn, Polinesia Francesa, Principado de Andorra, Principado de Liechtenstein, Principado de Mónaco, Reinado de Suazilandia, Reino Hachemita de Jordania, República Dominicana, República Gabonesa, República Libanesa, República de Albania, República de Angola, República de Cabo Verde, República de Chipre, República de Djibouti, República de Guayana, República de Honduras, República de las Islas Marshall, República de Liberia, República de Mauricio, República de Nauru, República de Panamá, República de Seychelles, República de Túnez, República de Vanuatu, República de Yemen, República Oriental de Uruguay, República Socialista Democrática de Sri Lanka, Samoa Americana, San Vicente y las Granadinas, Santa Elena, Serenísima República de San Marino, Sultanato de Omán, Tokelau, Tristán de Cunha, Tuvalu, Zona Especial Canaria y Zona Libre Ostrava; de conformidad con el artículo 2 de la indicada Providencia N° SNAT/2004/232, constituyen jurisdicciones de baja imposición por inclusión expresa en la lista negra. Los países de la lista negra son acusados de comportarse como paraísos fiscales. Eso significa que promueven prácticas fiscales desleales o no comparten información financiera con la Unión Europea, quien recientemente incluyó 17 países más.

Del proyecto de OCDE se desprende (2015) las normas de transparencia fiscal internacional (TFI), también conocidas como normas sobre sociedades extranjeras controladas, responden al riesgo de que los contribuyentes que ostentan una participación de control en una filial extranjera erosionen la base imponible de su país de residencia, y en algunos casos también de otros países, mediante el traslado de beneficios a la sociedad extranjera controlada (SEC). En ausencia de tales normas, las SEC posibilitan el traslado de beneficios y el diferimiento de impuestos a largo plazo.

Esta es la finalidad de las normas de transparencia fiscal, que una sociedad no disminuya su carga tributaria, enviando sus ingresos a los llamado paraísos fiscales. Continúa en informe explicando:

Tras la entrada en vigor de las primeras normas de TFI en 1962, un número creciente de jurisdicciones ha introducido este tipo de normas en su ordenamiento. A día de hoy 30 de los países que participan en el Proyecto OCDE/G20 de Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) cuentan con normas de TFI, y muchos otros han manifestado su interés en adoptarlas. No obstante, algunas normas de TFI hoy vigentes no han sabido adaptarse a los nuevos modelos empresariales internacionales, y muchas de ellas son incapaces de hacer frente a BEPS de manera efectiva. En respuesta a los desafíos que plantean las normas de TFI, el Plan de Acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (Plan de Acción BEPS, OCDE, 2013) pidió la elaboración de una serie de recomendaciones para el diseño de normas de TFI. En el pasado la OCDE no ha prestado una atención especial a esta materia, y este informe reconoce que la colaboración entre los países contribuirá a hacer frente a los problemas relativos a la competitividad y a instaurar unas condiciones equitativas para todos. Este informe presenta tales recomendaciones en forma de “pilares fundamentales”. (OCDE,2015).

Providencia Administrativa No. SNAT/2010/0232 de fecha 16/04/10 publicada en la G.O. No. 39.407 de fecha 21/04/10 de la forma como debe realizarse la declaración cuando hay inversión en países calificados de baja imposición fiscal.

El portal del Servicio Nacional integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) nos aporta información para el caso particular del tema de estudio, un instructivo para la elaboración de la declaración de renta persona jurídica.

**El Código Fiscal (C.F.)** Panameño establece, en su artículo 683. “Son impuestos nacionales los siguientes: 1. El de Importación. 2. El de la Renta...”

El Artículo 694.- indica la “Renta Gravable - Objeto de impuesto.

Este impuesto la renta gravable que se produzca, de cualquier fuente, dentro del territorio de la República de Panamá sea cual fuere el lugar donde se perciba. Contribuyente, tal como se usa el término en este Título, es la persona natural o jurídica, nacional o extranjera, que perciba la renta gravable...

El artículo 695 (Texto según artículo 5, ley 8/2010) establece lo siguiente: “Renta gravable del contribuyente es la diferencia o saldo que resulta al deducir de su renta bruta o ingresos generales los ingresos de fuente extranjera, los ingresos exentos y/o no gravables, así como los costos, gastos y erogaciones deducibles.”

Por otro lado el Artículo 699. (Texto según artículo 9 de la ley 8/2010) Indica: “Las personas jurídicas, salvo las indicadas en el párrafo siguiente, pagarán sobre la renta neta gravable calculada según el método establecido en este Título, el Impuesto sobre la Renta a la tarifa general del 25%

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

**Resolución N° 201-3713 de 20 de abril de 2023** "Por medio de la cual se modifica parcialmente la Resolución N°. 201-6231 del 09 de octubre de 2017, mediante la cual se actualiza el procedimiento de las Solicitudes de No Aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta (CAIR) y se establecen requisitos opcionales para complementar y ampliar los detalles de la información que acompaña dichas solicitudes. "También es importante adentrarnos en las normativas contables como Las Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF) para el caso de Panamá y las Normas Ven NIIF para el caso Venezuela, de manera poder elaborar un comparativo en este aspecto y determinar los deberes formales aplicables. Martha Achurra (2016) indica que “el propósito de las NIIF es uniformizar la aplicación de normas de contabilidad en el mundo, de manera que sean globalmente aceptadas, comprensibles y de alta calidad, sea comparable y transparente, para que los al momento de realizar operaciones de impacto internacional.”(p.39.)

Es importante recalcar que el 01 de junio de 2024, entró en vigencia el Código de Procedimiento Tributario en Panamá (C.P.T). Este código reemplazaría el Libro VII del Código Fiscal, que se refería al "Procedimiento Fiscal Ordinario", y las disposiciones sobre las facultades de la Administración Tributaria.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## **CAPITULO III:**

### **Marco Metodológico**

La metodología que se utilizará en esta investigación es de naturaleza descriptiva, sin trabajo de campo y no experimental. El objetivo es brindar una explicación detallada de las características del objeto de estudio, explorando diversos aspectos relacionados con la materia tributaria a nivel nacional e internacional en los países seleccionados. A través de esta metodología, se busca conocer las propiedades del objeto de estudio e identificar los hechos relevantes para inferir las causas que han llevado a una situación específica.

Se observan los lineamientos, normas, conceptos y políticas que respaldan las decisiones tomadas por el país en relación a las variables establecidas como unidad de análisis. En términos de las fuentes de referencia utilizadas, la investigación se basa en una revisión exhaustiva de la literatura tanto documental como bibliográfica. Esto implica la creación de una base de datos que incluye referencias y fuentes primarias.

A partir de este punto, se procede a evaluar la información recopilada, lo cual incluye el análisis de datos con el objetivo de explicar la evolución de las variables que se pretenden estudiar. En consecuencia, el alcance de esta investigación, determinado a través de la evaluación del material obtenido en concordancia con el objetivo establecido, es de naturaleza descriptiva. Se examinan las situaciones en las que se estudian los componentes, se definen variables y se busca llegar a conclusiones que serán contrastadas con la problemática planteada.

Se estudia el Impuesto Sobre La Renta entre Venezuela y Panamá en la actualidad, se trata de conocer las diferencias que existen en cada una de las leyes, las estructuras de los mismos, como comparten las determinaciones, los sujetos pasivos, las tarifas, los sistemas de retención y las declaraciones, la información se establece de lo general a lo particular, desde los hechos imposables, contribuyentes,

responsables y además los deberes formales, las normas internacionales y los mecanismos de intercambio de información fiscal, las sanciones y las acciones de control.

### **Naturaleza de la investigación**

La naturaleza de la investigación del presente estudio está enmarcada en un enfoque cualitativo, es decir, se desarrolla a través de procesos y elementos cualitativos son aquellos que:

...tienen como característica común referirse a sucesos complejos que tratan de ser descritos en su totalidad, en su medio natural. No hay consecuentemente, una abstracción de propiedades o variables para analizarlas mediante técnicas estadísticas apropiadas para su descripción y la determinación de correlaciones. Los investigadores cualitativos estudian la realidad en su contexto natural, tal como sucede, intentando sacar sentido de, o interpretar, los fenómenos de acuerdo con los significados que tienen para las personas implicadas. La investigación cualitativa implica la utilización y recogida de una gran variedad de materiales que describen la rutina y las situaciones problemáticas y los significados en la vida de las personas. (Rodríguez, G. y otros. 1996, p.72)

Por lo tanto, de acuerdo a lo planteado por los autores, la investigación cualitativa en sus diversas modalidades, tiene como objetivo principal la descripción de todos los fenómenos o hechos que ocurren en el entorno natural del objeto en estudio; por lo tanto, no existe la posibilidad de obtener variables representativas para ser analizadas estadísticamente. Por otro lado, (Hernández, R., y otros, 2000), lo definen como un enfoque que utiliza “la recolección y análisis de datos para afinar las preguntas de investigación o revelar nuevas interrogantes en el proceso de interpretación. Estos estudios, pueden desarrollar preguntas e hipótesis antes, durante o después de la recolección y análisis de los datos” (p.35).

Es decir, para cumplir con el objetivo del estudio, se establecen hipótesis e interrogantes que permitan determinar cuáles son las diferencias y similitudes entre el impuesto sobre la renta de Venezuela y Panamá, así como también cuales son los deberes formales de las empresas que realizan inversiones en la República de Panamá, ya que esta está calificada como paraíso fiscal, por último se abordan los tratados internacionales y las políticas de OCDE para el intercambio de información. En consecuencia, fueron usadas variables teóricas establecidas en trabajos de investigación, en la normativa y políticas tributarias emanadas por la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, El Código Orgánico Tributario y las providencias e instructivos del (SENIAT) referente al cumplimiento de las políticas tributarias establecidas en materia de inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal, así mismo la normativa vigente en la república de Panamá, el marco conceptual partió desde los antecedentes de la investigación, luego sentando las bases teóricas, fundamentadas en el estudio documental de los diferentes autores encontrados especializados en el tema tributario y el aspecto normativo ya señalado.

### **Tipo y diseño de la investigación**

El diseño de investigación es la fase donde los investigadores muestran el procedimiento operativo que se aplicó para recoger la información, ésta ha de estar en estrecha relación con los objetivos planteados en la investigación. En tal sentido,

El plan o la estrategia global en el contexto del estudio compuesto que permite orientar desde el punto de vista técnico y guiar todo el proceso de investigación, desde la recolección de los primeros datos hasta el análisis e interpretación de los mismos en función de los objetivos definidos en la presente investigación. (Balestrini, M. 2006, p.131)

Para (Hernández, R. y otros 2006), “indican que, para responder a la pregunta de investigación, es necesario seleccionar el diseño apropiado y aplicarlo al contexto particular del estudio” (p. 244). Por cuanto este diseño de investigación permite, no sólo el porqué de los hechos, sino las causas y efectos por lo que se dan los

acontecimientos en la enseñanza del ajedrez como herramienta pedagógica, para luego analizar e interpretar los resultados de estas indagaciones.

El diseño de investigación del presente estudio es de tipo documental y bibliográfica, el cual es definido por (Rodríguez, G. y otros, J. 1996, p.36) como “La una técnica de investigación cualitativa que se encarga de recopilar y seleccionar información a través de la lectura de documentos, libros, revistas, grabaciones, filmaciones, periódicos, bibliografías, etc.” Por lo tanto, se realizó la recolección, selección y análisis de datos relevantes extraídos de fuentes bibliográficas, sobre el desarrollo del cumplimiento de las políticas, reglamentos, reformas y leyes tributarias vigentes dentro del Territorio Nacional, dentro de la República de Panamá, así como también la normativa y lineamientos internacionales para cumplir con el objetivo del presente estudio, que consiste en la comparación del impuesto sobre la Renta entre Venezuela y Panamá para análisis de las obligaciones formales que genera la inversión en los paraísos fiscales.

De igual manera, el estudio está apoyado en la investigación descriptiva que se define como:

El estudio descriptivo que identifica características del universo de investigación, señala las formas de conducta y actitudes del universo investigado, establece comportamientos concretos y descubre y comprueba la asociación entre variables de investigación. Además, los estudios descriptivos acuden a técnicas específicas en la recolección de información, como la observación, las entrevistas y los cuestionarios... (Sampieri, H. 2007, p. 243)

Por lo tanto y en concordancia con el autor, a través de la investigación descriptiva se obtiene información veraz sobre el objeto en estudio con la utilización de técnicas como la investigación, lectura, selección y resumen de las diferentes fuentes doctrinarias y legales, así como los instrumentos internacionales. La metodología de trabajo para abordar el análisis del Impuesto Sobre La Renta entre Venezuela y Panamá, conocer las diferencias y similitudes en vista de la gran inversión venezolana

en este país, también los deberes formales, que deben cumplir las empresas y los mecanismos de intercambio de información fiscal, las sanciones y las acciones de control para asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, se basará en un enfoque de análisis, utilizando técnicas de recolección de datos como lectura.

### Procesamiento y análisis de datos

Para lograr el propósito en una investigación es necesario obtener un resultado, el cual se logra a través del correcto análisis de los datos investigados, es por ello que en la presente investigación se empleó el análisis documental el cual para Sierra, B. (1991) “el análisis documental requiere observar y reconocer el significado de los elementos que conforman los documentos para su interpretación”. (p.183).

Por consiguiente, se realizó una revisión bibliográfica de distintos textos doctrinales en materia tributaria y una revisión legal de los instrumentos normativos del ordenamiento jurídico venezolano, panameño, e internacional relacionados con la materia de investigación, como son los códigos orgánicos tributarios, las leyes y los decretos que establecen los impuestos en los países, los modelos e instrumentos para compartir información entre países a los fines de evitar que las empresas que inviertan en países calificados de baja imposición fiscal evadan el impuesto sobre la renta del país inversor en el presente estudio las empresas venezolanas.

#### Cuadro de operacionalización de variables

Objetivo General: Analizar las legislaciones de I.S.L.R entre Venezuela y Panamá en la actualidad, comprendiendo todas las obligaciones tributarias de un empresario venezolano que tuviese inversiones en países calificados como paraísos fiscales.

Objetivos específicos	Variable Categoría	Dimensión	Indicadores	Instrumento	Items
-----------------------	--------------------	-----------	-------------	-------------	-------

Conocer la estructura del Impuesto Sobre la Renta de Venezuela y Panamá	Sujetos Pasivos Hechos imponible Tipos de Rentas Agentes de retención Régimen simplificado Declaración Tarifas Pago	Tributaria	Leyes de impuesto sobre la renta de Venezuela y Panamá Tomando en cuenta los reglamentos Las providencias de las administraciones Tributarias de los 2 países	Guía de Revisión Documental Revisión de Textos legales desde leyes hasta providencias Documental	1 2 3 4 5 6
Señalar las obligaciones tributarias de las empresas venezolanas, cuando invierten en Panamá.	Deberes formales Especiales de Paraísos Fiscales Precios de transferencias Sanciones	Tributaria Económica	Código Orgánico Tributario Código Panameño	Guía de Revisión Documental Revisión de Textos legales desde leyes hasta normas internacionales	1 2 3
Resaltar los instrumentos internacionales, sobre las declaraciones y	Derecho tributario internacional Lineamientos OCDE	Tributario Internacional	Normas OCDE Lineamientos OCDE Tratados modelos OCDE	Guía de revisión documental	1 2 3 4 5

las herramientas de detección de incumplimientos, los mecanismos de intercambio de información fiscal para asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.	Modelos de intercambio de información				6 7
---	---------------------------------------	--	--	--	--------

Fuente: Laura Pernia

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## **CAPITULIO IV**

### **Presentación de los resultados**

En este capítulo se desarrollara los objetivos específicos del trabajo de investigación, por ser de metodología cualitativa, diseño documental y estudio descriptivo, se realiza un análisis de normativas legales y de autores que han publicada sobre el tema en estudio, utilizando la doctrina como base para fundamentar los resultados de la investigación.

#### **Conocer la estructura del Impuesto Sobre la Renta de Venezuela y Panamá.**

En el I.S.L.R es necesario conocer quiénes son sus contribuyentes, que no son más que aquellos que están obligado a soportar patrimonialmente el pago de los tributos (impuestos, tasas o contribuciones especiales) con el fin de financiar al Estado.

Existen tres tipos de contribuyentes; formales, ordinarios y sujetos pasivos especiales, en el caso de los formales son aquellos que no gravan impuesto al valor agregado (IVA, de aquí en adelante), los ordinarios, son aquellos que presentan sus declaraciones de rentas por sus enriquecimientos netos globales, por periodos de doce meses con fecha límite al 31 de marzo.

Los sujetos pasivos especiales, según la Providencia 005 de Marzo 2023, se miden por el valor del euro establecido en la página del Banco Central de Venezuela, es decir, las personas jurídicas que tengan ingresos anuales o superiores a 30,000 \* el valor del euro, equivalente en dólares a 30,773.00 clasifica como sujeto pasivo especial.

Otra manera de clasificar es en base a las ultimas 6 declaraciones mensuales del IVA, si una de ellas declara ingresos iguales o superior a 2,500 \* valor de euro, equivalente en dólares a 2,564.00

Entre las funciones de un sujeto pasivo especial, para el caso del I.S.R.L, debe retener el 1% de las ventas generadas en la declaración forma 30 del IVA, de manera quincenal, como un anticipo del impuesto, según el calendario de sujetos pasivos y su último número de RIF, para estos sujetos pasivos se excluye el ajuste o reajuste por inflación, se determina el impuestos en base datos históricos. (Gaceta oficial N° 38.322 del 08 de febrero de 2007).

Panamá dentro de la declaración anual de rentas de las personas jurídicas, establece automáticamente y en base al impuesto a pagar generado en el periodo anterior la estimada de Impuesto Sobre La Renta, que no es más que un anticipo de pago y se divide en tres fechas el 30/06 - 30/09 - 31/12.

La investigación se enfoca en dos grupos de contribuyentes, quienes declaran anualmente y por retención obligatoria.

En la retención obligatoria, existen varios tipos de retenciones establecidos en el Decreto 1808, en la investigación se plantean los siguientes casos:

- Accionistas: Dividendos. Cuando se reparten utilidades. (10%) para accionistas locales y 15% para accionistas extranjeros. En Venezuela la retención establecida es del 34%.
- Proveedores: Remesas, Panamá grava sobre el 50% pagado al proveedor externo en base a la alícuota del 25%,

Las retenciones sobre Remesas al Exterior, La renta que reciba una empresa domiciliada en el extranjero se considerará de fuente panameña, y por tanto está sujeta a retención del Impuesto sobre la Renta siempre que el servicio brindado incida en la producción de renta de fuente panameña o en la preservación de dicha fuente, y que dichos pagos se consideren como gastos deducibles por la empresa ubicada en Panamá. (KPMG, 2021).

Las retenciones de remesas al exterior se declaran por medio del formulario 05, según las tarifas establecidas en los artículos 699 y 700 del Código Fiscal, se aplica al 50% de la remesa, se debe declarar y pagar ante el Fisco dentro de los 10 días de realizado el pago o acreditamiento al proveedor.

Venezuela retiene en concepto de remesa al exterior para no residentes sobre el 90% pagado, una alícuota del 34%.

- Empleados: deducción de I.S.R.L, se retiene mensualmente de la planilla o nómina. (15%) según lo estipulado en el Código Fiscal, considerando ingresos netos a partir de 11,000.00 dólares, para Venezuela se retiene a las personas residentes en el país y las herencias yacentes, sobre los enriquecimientos netos globales anuales que sean superiores a 1000 unidades tributarias, (U.T, de aquí en adelante), equivalentes en dólares aproximadamente a 154.00 o cuyo enriquecimiento bruto anual sea superior a 1500 U.T, equivalentes en dólares a 231.00

La tarifa de Panamá para personas naturales, es fija con una alícuota del 15% hasta ingresos netos por 50,000.00 dólares, por los primeros 50,000.00 pagara 5,850.00 dólares y una alícuota del 25% por el excedente. Venezuela, debe gravar en base a la tarifa progresiva establecida en el artículo 50 de la Ley de I. S. L.R., que va desde las primeras 1000 unidades tributarias con alícuota del 6% hasta la fracción que excede las 6000 U.T por el 34%

En Venezuela aplica el hecho imponible para las personas naturales residentes en el país y las herencias yacentes cuyos enriquecimientos netos globales anuales sea superior a 1000 U.T, o cuyos enriquecimientos brutos anuales sea superior a 1500 U.T, y toda persona jurídica (empresas, sociedades, comunidades, organismos, etc.), estas obligada a declarar sus enriquecimientos o pérdidas al final de cada ejercicio fiscal, cualquiera sea el monto de los mismos, por sus enriquecimientos netos globales. (LISR, Art.79),

Se genera el hecho imponible, en Panamá, solo dentro del territorio nacional, ya que se rige bajo el principio de territorialidad, independientemente de la nacionalidad, domicilio o residencia del beneficiario, del lugar de celebración de los contratos, del lugar donde se pague o perciba y de quien sea el pagador de las mismas, para el caso de las personas naturales, las que devengan ingresos por encima de 11,000.00 dólares anuales y las personas jurídicas por sus enriquecimientos netos anuales territoriales.

En referencia a la base imponible para persona jurídica, en Venezuela la base imponible está constituida por los E.N.F.T (Enriquecimientos netos de fuente territorial) + E.N.F.E.T (Enriquecimientos Netos de fuente extra territorial) = E.N.G Enriquecimiento Neto Global. No se admiten las pérdidas. (LISR Art. 4). Se grava por medio de tarifa progresiva establecida en el artículo 52 de la Ley de I.S.L.R. Basado en unidades tributarias. Por las primeras 2000 U.T, equivalente en dólares a 308.00 se gravan con la alícuota del 15% por la fracción excedente de 2000 a 3000 U.T, se grava con alícuota del 22% y por la fracción que exceda las primeras 3000 U.T, equivalente en dólares a 462.00 se grava con alícuota del 34%.

Panamá, para determinar el Enriquecimiento Neto, tomaríamos en cuenta los ingresos de fuente territorial, los ingresos de fuente extraterritorial que serían exentos del impuesto, los costos y gastos territoriales y extraterritoriales, tomando en cuenta el máximo de costos y gastos deducibles, beneficios fiscales y el arrastre de pérdida. Las tarifas se rigen bajo el artículo 699 del Código Fiscal con una tarifa fija del 25% sobre los enriquecimientos netos de fuente territorial.

### **Régimen simplificado**

Venezuela en la actualidad no posee un régimen simplificado para pequeñas empresa, está en discusión un anteproyecto de Ley (2002) llamado Ley de régimen simplificado para pequeños contribuyentes, el mismo se encuentra bajo el análisis de la Asamblea Nacional.

El ante proyecto de Ley, define como pequeños contribuyentes a las personas naturales (comerciante, prestadores de servicios, profesionales y/o técnicos independientes o titulares de firmas profesionales) y/o jurídicas con ingresos brutos, en el año calendario inmediatamente anterior, menores o iguales a nueve mil 9.000 U.T.

Actualmente los pequeños contribuyentes se exoneran del Impuesto al Valor Agregado (IVA) siempre y cuando sus ventas no superen en el periodo anterior un monto de 3.000 U.T anuales, donde son considerados contribuyentes formales.

Para el caso de Panamá, son beneficiadas por el régimen simplificado las empresas Micro, pequeñas y Medianas Entidades mediante la Ley 189 del 17 de diciembre de 2020.

El beneficio aplica para las empresas que están debidamente inscritas en la Autoridad de Micro, Pequeña y Mediana Empresa (AMPYME), tenga ingresos anuales que no excedan a 500.000.00 Balboas, sus accionistas y socios sean personas naturales, solo emita acciones o cuota de participación nominativa.

Las tarifas para personas jurídicas, según lo establecido en la Ley 189 del 17 de diciembre de 2020, están contemplada desde ingresos de 11,000.00 dólares con alícuotas de 7.5% hasta ingresos de 500,000.00 dólares con alícuota del 22.5%

### **Declaración y pago**

En Venezuela, el I.S.L.R, como se menciona anteriormente se grava en base a tarifa progresiva, las tarifas se clasifica en unidad tributaria según lo percibido por el contribuyente para el año fiscal, luego de determinada la renta neta se aplicaría la tarifa correspondiente;

Para realizar la declaración de renta, se debe ingresar al portal del Servicio Integrado de Administración Tributaria, (SENIAT, de aquí en adelante) sección en línea, persona jurídica, se coloca el Registro de Información Fiscal (R.I.F) de la

empresa que se debe declarar, se ingresa la contraseña, luego se plasma la información financiera que requiera el portal para completarla declaración y determinar de manera automática la obligación.

Para realizar el pago del impuesto, se puede realizar directamente en los Bancos establecidos con la boleta de pago generada al momento de la declaración o de manera electrónica, ingresando al portal, opción pago electrónico, se selecciona el Banco por el cual se desea realizar el pago,

Actualmente los Bancos Asociados son:

- Banco de Venezuela
- Banesco
- Banco Mercantil
- Banco Occidental de Descuento
- Banco Provincial

Luego de seleccionado el Banco, el portal redirecciona a la página web, se selecciona la opción pago de impuesto al SENIAT y se sigue las instrucciones del sistema.

En Panamá es obligación de todo contribuyente conforme al Artículo 81 de este Decreto 98 del 27 de Septiembre del 2010, presentar una declaración que contendrá información sobre la rentas que haya obtenido durante el período fiscal anterior, así como las utilidades que haya distribuido entre sus accionistas o socios y todo otro anexo o dato que sea requerido por la DGI por ser necesario para la precisa determinación del impuesto. (DGI, 2024).

Luego de determinar la renta gravable, se aplica la tarifa correspondiente, se debe ingresar al portal de la Dirección General de Ingresos (DGI, de aquí en adelante), se ingresa al portal, opción iniciar sección, se coloca el número de registro único del contribuyente (RUC) y el NIT que sería la contraseña establecida, luego se selecciona

la opción presentar declaración jurada, formulario número 2 de Rentas Jurídicas, ingresamos la información requerida por el portal según los Estados Financieros de la organización para determinar el impuesto a pagar, seleccionamos presentar declaración jurada, se descarga el comprobante para el realizar el pago en los Bancos autorizados o se puede realizar directamente en el portal, ya sea por transferencia o por medio de tarjeta de crédito.

Los Bancos autorizados para la recaudación del Impuesto

- Banco Nacional de Panamá
- Caja de Ahorros
- Citibank

Adicional los siguientes permiten el pago de los impuestos en línea para sus clientes.

- Banco General
- Banvivienda
- Towerbank
- Multibank
- Banco Universal
- Credicop Bank
- MMG Bank

La sanción por no presentar la declaración, en Panamá es de 500.00 dólares y en Venezuela según lo establecido en el Código Orgánico Tributario, en su artículo 103, la sanción es 150 veces el valor del euro, aproximadamente 155.00 dólares, más 10 días de cierre de establecimiento.

## **Señalar las obligaciones tributarias de las empresas venezolanas, cuando invierten en Panamá.**

En el año 2020, La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) incluye a Panamá en la lista de Paraísos Fiscales. Los Paraísos Fiscales son considerados por tributación baja o nula, poco intercambio de información con los organismos competentes y escasa transparencia, todo esto por medio de entidades OFFSHORE, que ofrecen confidencialidad a inversionistas de otros países que tienen tasas impositivas más altas, por medio de este tipo de organizaciones es posible evadir impuestos, lavar dinero, financiar al terrorismo.

La industria Offshore puede realizar transacciones a nivel internacional, libre de impuestos en Panamá, como también llevar negocios dentro de la República de Panamá de forma simultánea con el consiguiente pago de tributos. Son creadas formalmente en el Registro Público de Panamá por dos a más personas, indistinta de su nacionalidad y la renta proviene del exterior.

Sus ventajas más relevantes según, Quijano & Asociados (2024), son las siguientes:

- El pacto social puede hacerse en cualquier idioma que no sea el español. Basta con acompañar una traducción al español que podrá ser elaborado por nuestra organización.
- No se requiere un mínimo de capital ni tiene que estar pagado el capital autorizado que se exprese en el pacto social cuando se hace la constitución.
- El capital autorizado puede estar expresado en cualquier moneda. Lo más común es un capital de 10,000.00 Balboas (diez mil dólares) que es una cifra en el renglón de menor costo de derechos del Registro Público.
- Pueden emitirse acciones al portador o nominativas, con o sin valor nominal. Sin embargo, toda sociedad que emita acciones al portador deberá entregar los certificados de acciones a un custodio autorizado que el propietario de dichas acciones haya designado. De no cumplirse lo establecido, la sociedad podrá anular las acciones al portador que haya emitido o reemplazarlas por acciones nominativas.
- No existe ninguna restricción en cuanto al número de accionistas.

- Los accionistas no son responsables de las deudas de la sociedad. Solo se le puede atribuir responsabilidad por la cifra que deban del precio de sus acciones.
- No hay que revelar ni el nombre ni la nacionalidad de los accionistas.
- Los directores y dignatarios no tienen que ser accionistas.
- Los directores y los dignatarios pueden ser personas naturales o jurídicas y no tienen que ser ni ciudadanos panameños ni estar residiendo o domiciliados en la República de Panamá. En ningún momento se requiere la presencia física de los accionistas en territorio panameño.
- No existen requisitos sobre reuniones anuales ni periódicas de la Asamblea de Accionistas o de la Junta Directiva. Las reuniones se pueden realizar en Panamá o en el extranjero.
- El domicilio de la sociedad puede estar en cualquier parte del mundo.
- No se aplica el principio ultra vires a actividades de la sociedad no mencionadas en el pacto ni tiene que revelar sus actividades.
- La sociedad puede mantener su contabilidad en cualquier lugar del mundo si no hace negocios y no tiene ingresos que se produzcan en Panamá.
- La sociedad que no lleve a cabo negocios en Panamá no está obligada a pagar impuestos sobre la renta ni a presentar declaración de renta ni ningún estado financiero.
- Solo pagaría un impuesto de Tasa Única, de 300.00 dólares anuales y una anualidad al agente residente.

En el 2024, surge en Panamá el Decreto Ejecutivo 177 del 30 de diciembre, para cumplir con las normativas de la OCDE en referente a la documentación que debe presentar las sociedades OFFSHORE, las sociedades deben presentar sus registros contables y soportes de las transacciones a sus agentes residentes antes el 15 de julio de 2025, (periodos 2021/2022/2023 y 2024,) de no cumplir con la obligación, el agente residente debe notificar a las autoridades panameñas.

La sanción al contribuyente por no entregar la información al agente residente es de una multa que puede variar entre 5,000.00 a 100,000.00 dólares dependiendo de la gravedad de la falta y la reincidencia, además de suspensión de los derechos

corporativos. En cuanto al agente residente debe renunciar a la persona jurídica que incumpla.

Obligaciones formales de los empresarios venezolanos que inviertan en Panamá, fuera de la figura OFFSHORE; entre las obligaciones del contribuyente podemos mencionar las siguientes:

- ✓ El pago de los impuestos en las fechas establecidas.
- ✓ Basados en las Normas Internacionales de Información Financiera o NIIFs y las Normas Internacionales de Contabilidad, le corresponde al contribuyente llevar la contabilidad de acuerdo a las normas y principios de contabilidad generalmente aceptados.
- ✓ La presentación de la declaración de rentas.
- ✓ Inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes RUC, de la DGI, detallando los datos necesarios y actualizados, comunicando oportunamente sus modificaciones.
- ✓ Mantener la información contable ordenada, así como los soportes que respaldan las transacciones. Entre otras.

Deberes en Venezuela cuando la inversión implica intercambio comercial:

En el primer supuesto el informe de precios de transferencia, adicionalmente, deben presentar la declaración de impuesto sobre la renta mundial, incluyendo los ingresos obtenidos en la inversión en baja imposición fiscal, así mismo debe hacer uso de las normas sobre la imputación de costos y gastos de la renta extranjeras además, si la inversión se refiere a un objeto igual al de la empresa.

“El Artículo 166 de la Ley de Impuesto sobre la renta señala los deberes formales en materia de precios de transferencia, artículo indica que se deberá informar a la Administración Tributaria, de las operaciones con vinculadas efectuadas en un determinado ejercicio fiscal, mediante una declaración informativa.”

El artículo 167 de la misma ley señala la información y los anexos que deben declararse Asimismo, la Providencia Administrativa N° 2003-2424 emitida por

el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) señala que las operaciones a declarar sólo serán aquellas que realice el contribuyente residente en Venezuela con una empresa vinculada en el exterior y se realizará mediante la Declaración Informativa de Operaciones Efectuadas con Partes Vinculadas en el Extranjero (Forma PT-99) y sus anexos. (TPC Group, 2024).

Señala así mismo la norma que el plazo es de 6 meses contados a partir del cierre fiscal para aquellas empresas que tengan ejercicio económico el año civil estamos hablando del mes de junio y para las que tengan o contemplen ejercicios irregular dentro de los 6 meses del cierre del ejercicio.

La documentación es la relacionada con la metodología, como contratos, listas de activos, Riegos relacionados identificación completa de las personas residentes en Venezuela que tienen, Información de las multinacionales de los precios, De los acuerdos de los convenios de la metodología de los ingresos de los costos de las deducciones de las inversiones en fin todo lo relacionado con las empresas vinculadas. Debe ser conservada por 10 años.

El C.O.T, establece las sanciones por presentar declaraciones incompletas o con retraso inferior o igual a un año, esta se sancionará con una multa equivalente a cien veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el Banco Central de Venezuela, en este momentos se utilizan como moneda el euro. Se debe tener en cuenta, el numeral 12 del Artículo 104 señala que el no conservar la documentación respecto al cálculo de los precios de transferencia, se sanciona con cierre del establecimiento y sucursales por 10 días y una multa equivalente a 1000 veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el Banco Central de Venezuela.

Realmente en materia de precios de transferencia, la normativa relevante es la fiscalización y las obligaciones que impone la Ley de impuesto sobre la renta, en Venezuela la L.I.S.R que establece lo siguiente en su artículo 112, señala que los contribuyentes que celebren operaciones con partes vinculadas están obligados, a

efectos tributarios, a determinar sus ingresos, costos y deducciones considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Hasta el mes de 30 de junio vence el plazo para la presentación de la declaración informativa Forma PT-99 ante el SENIAT.

En Panamá se establece en el artículo 762-A del Código fiscal; (adicionado según artículo 1, ley 33 de 2010) El principio de libre competencia, Los precios de las transacciones acordadas entre relacionadas, deben ser los mismos que para otras empresas que no tengan vinculación. Se determina la elaboración de un estudio e informe de Precios de Transferencias por medio del formulario 930 en el Portal de la DGI, dentro de los seis meses siguientes del cierre de periodo fiscal por transacciones con empresas relacionadas que afecten directamente el resultado de las operaciones.

De no presentar el informe el Artículo 762-I del Código Fiscal establece, que el contribuyente será sancionado con el 1% del monto total de operaciones con relacionadas, que no exceda del 1, 000,000.00 dólares.

**Deberes formales en materia de inversión cuando no sean empresas relacionadas sino de otro ramo o de otra actividad que califique como inversión en baja jurisdicción fiscal.**

Debe presentar la declaración informativa de baja imposición fiscal, con todos los soportes que respaldan las transacciones, junto con la declaración de impuestos sobre la renta, el artículo 98 de la L.I.S.L.R, establece que los contribuyentes venezolanos que posean inversiones efectuadas de manera directa, indirecta o a través de interpuesta persona, en sucursales, personas jurídicas, bienes muebles o inmuebles, acciones, cuentas bancarias o de inversión, creada o constituida de acuerdo con el derecho extranjero, ubicadas en jurisdicciones de baja imposición fiscal (paraísos fiscales), en principio estarán sujetos a la aplicación de este régimen.

Por su parte en el artículo 100 de la misma ley de impuesto se considera que una inversión está ubicada en una jurisdicción de baja imposición fiscal, cuando posea lo siguiente;

1. Cuentas o inversiones en instituciones consideradas paraísos fiscales.
2. Domicilio o apartado postal en un paraíso fiscal
3. Establecimiento permanente.
4. Cuando se constituya en dicha jurisdicción.
5. Presencia física en un paraíso fiscal.
6. Cuando celebre cualquier tipo de negocio jurídico de conformidad con la legislación de tal paraísos fiscales.

Serán entonces sujetas a este régimen, solamente las empresas obligadas a cumplir con el deber formal, como se señaló anteriormente, es decir, deben tener efectivamente una inversión en estos países, y además que:

1. Se presume como tal domicilio, residencia, establecimiento permanente,
2. Control de la empresa extranjera, intervención en la toma efectiva de decisiones, bien en forma personal, a través de la sociedad mercantil o por las personas interpuestas señaladas por la misma ley, lo que se denomina control económico del capital o control jurídico, de la dirección de la empresa.

De la normativa se establece que se debe presentar de forma conjunta a la declaración de rentas anual, la declaración informativa de operaciones con países de baja imposición fiscal, adicionalmente se debe llevar un libro de control fiscal de las inversiones con ese tipo de jurisdicciones y mantener todos los soportes correspondientes que demuestren la efectiva ejecución de las mismas, esto es, actas constitutivas, balances contables, certificados de acciones, cuentas bancarias, movimientos de dichas cuentas, entre otros que considere convenientes la Administración Tributaria.

Las sanciones por no presentar la declaración informativa de baja imposición fiscal es clausura de 10 días y multa de 2000 veces el valor del euro según el Banco Central de Venezuela, equivalente en dólares a 2,074.00, si se presenta el informe con retraso sería mil veces el valor del euro, equivalente en dólares a 1,037.00

Según sentencia, de la Máxima Instancia de las actas cursantes en el expediente judicial (folio 79), que la representación de la contribuyente Tamayo & CIA, S.A. el día 30 de septiembre de 2005 (fecha de cierre del ejercicio económico 1º de julio de 2004 al 30 de junio de 2005), consignó ante la División de Tramitaciones de la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del SENIAT, comunicación mediante la cual informó a la Administración Tributaria de las inversiones realizadas en ese ejercicio impositivo en la República de Panamá, la cual es considerada una jurisdicción de baja imposición fiscal.

Ahora bien, observa esta Superioridad de las actas cursantes en el expediente judicial (folios 33 al 50), el documento constitutivo de la sociedad anónima denominada Grupo Incapital Holdings, S.A., “(...) Inscrito ante la Notaría Tercera del Circuito de la Provincia de Panamá, República de Panamá, en fecha 16 de octubre de 2014, bajo la Escritura Pública Número TRECE MIL OCHOCIENTOS SESENTA Y CUATRO - 13.864., documento público este que se acompaña al (...) Escrito Recursorio en Copia Certificada debidamente Apostillada (Convenio de La Haya del 05 de octubre de 196) por el Ministerio de Relaciones Exteriores de la República de Panamá - Departamento de Autenticación y Legalización, en fecha 19 de mayo de 2017, bajo el Número 2017-62801-130261, marcado con la letra ‘G’, constante de diez (10) folios útiles (...)”.

Del análisis del documento descrito se desprende que la sociedad mercantil Grupo Incapital Holdings, S.A., fue constituida por los ciudadanos Ricardo Alejandro Durling y Orlando López Arosemena, titulares de las cédulas de identidad Nros. “8-53-626” y “8-382-653”, respectivamente, ambos de nacionalidad panameña, domiciliados en la ciudad de Panamá, República de Panamá. Igualmente, se evidencia de ese documento la designación de Leticia Level González como miembro de la Junta Directiva de la referida sociedad de comercio, en calidad de Directora, todo ello conforme se constata del artículo 8 y de la Disposición Transitoria “A” del documento constitutivo de la prenombrada empresa. Las normas societarias citadas indican textualmente:

“(…) 8. La Junta Directiva consistirá de no menos de tres (3) ni más de ocho (8) miembros. Dentro de dicho máximo y mínimo, el número se fijará por resolución de la Junta. No obstante, en cualquier reunión de los accionistas para la elección de Directores, los accionistas podrán por resolución, determinar el número de Directores a elegir en ella, y el número que así se determine, será entonces elegido. Los Directores serán elegidos en la reunión anual de los accionistas y continuarán en el cargo hasta que sus sucesores sean elegidos y se posesionen, y podrán ser reelegidos. Las reuniones de los Directores podrán tener lugar en la República de Panamá o en cualquier otro país, y cualquier Director podrá estar representado y votar por mandatario, que no necesita ser Director, en las reuniones de Directores. Quórum. En todas las reuniones de la Junta, la presencia de una mayoría del número total de la Junta será necesaria y suficiente para constituir quórum para la tramitación de negocios. En caso de vacantes en la Junta Directiva, una mayoría de los Directores entonces en ejercicio, aunque fuere menos que un quórum, podrá elegir los Directores para llenar tales vacantes. Las facultades de la sociedad las ejercerá la Junta Directiva, excepto las que por Ley o por este Pacto o por los Estatutos estuvieren conferidas o reservadas a los accionistas (…).” (Subrayado del texto original).

Por otra parte, se aprecia inserta en autos el “(…) Acta de Reunión Extraordinaria de Accionistas del GRUPO INCAPITAL HOLDINGS, S.A., celebrada en fecha 04 de mayo de 2017, en la Ciudad de Panamá, República de Panamá, protocolizada en fecha 12 de mayo de 2017, ante la Notaría Pública Quinta del Circuito Notarial de Panamá, República de Panamá, bajo la Escritura Pública Número OCHO MIL DOSCIENTOS TREINTA Y TRES -8233-, (...) en Copia Certificada debidamente Apostillada (Convenio de la Haya del 05 de octubre de 1961) por el Ministerio de Relaciones Exteriores de la República de Panamá - Departamento de Autenticación y Legalización, en fecha 19 de mayo de 2017, bajo el Número 2017-62801-130264, marcado con la letra ‘H’, constante de tres (03) folios útiles (...)”, en la que se hace mención a la exclusión de la ciudadana Leticia Level González del cargo de Directora de la Junta Directiva de la precitada compañía.

Pues bien, de las lecturas de las sentencias anteriormente transcritas vemos claramente, que los obligados a cumplir con el deber formal de presentar declaraciones informativas con todos sus soportes, son las personas naturales o jurídicas que efectivamente inviertan en jurisdicciones de baja imposición fiscal, y estos sujetos pasivos del Impuesto sobre la renta deben cumplir con la obligación impuesta por el artículo 105 de la Ley Impuesto Sobre La Renta de 2015 e informar y declarar anualmente al mismo momento que la declaración anual del Impuesto sobre la renta sus inversiones en paraísos fiscales; quienes no cumplan con el deber formal podrán ser sancionadas de acuerdo con lo establecido con el artículo 103, numeral 7 del Código Orgánico Tributario, cuya finalidad es disponer de la información actualizada sobre las inversiones en las jurisdicciones de baja imposición fiscal para evitar la rebaja de impuesto del país que genera la renta, en este caso Venezuela.

En el derecho tributario, y con mayor razón en el derecho tributario internacional se utilizan las presunciones, que es una inducción lógica y versan sobre materia de hecho con consecuencias deducidas de un hecho conocido para establecer otro desconocido, en el caso en particular no se puede pretender establecer que el hecho de abrir una cuenta personal en cualquiera de los países de baja imposición fiscal, haga nacer la obligación de presentar declaración informativa.

Incluso con la Ley de impuesto sobre la renta que modifica el régimen de renta de la fuente a renta mundial, todas las cuentas derivadas de las actividades propias de las empresas declaradas en la renta mundial no pueden ser consideradas como obligadas al régimen de transparencia fiscal, pues las cuentas de la empresa y sus inversiones están siendo presentadas en la declaración de rentas.

**Resaltar los instrumentos internacionales, sobre las declaraciones y las herramientas de detección de incumplimientos, los mecanismos de intercambio de información fiscal para asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.**

La OCDE influye de forma importante en la creación de capacidad fiscal en los países en desarrollo, a través de la pertenencia a la Organización, así como de

programas de asistencia técnica que presta una ayuda muy necesaria en relación con cuestiones fiscales esenciales. El trabajo de la OCDE en transparencia fiscal se desarrolla a través del Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información para Fines Fiscales (el Foro Global), en el que participan más de 160 miembros en igualdad de condiciones. Para abordar la erosión de bases imponibles y el traslado de beneficios (BEPS) por parte de las empresas multinacionales, el Marco Inclusivo sobre BEPS de la OCDE y el G20 (el Marco Inclusivo) tiene más de 135 miembros. En ambos casos, los países en desarrollo constituyen un amplio porcentaje de los miembros.

Ayudar a los países a proteger sus bases imponibles en el impuesto de sociedades contra la erosión y el traslado de beneficios es una parte central del trabajo de la OCDE en materia de fiscalidad internacional. El impuesto de sociedades representa un importante porcentaje de las bases imponibles de los países en desarrollo, en particular si se comparan con economías más avanzadas.

Dos de los principales mecanismos de ayuda de la OCDE para los países en desarrollo en relación con el impuesto de sociedades son, por una parte, la aplicación de las 15 acciones BEPS y, por otra, el refuerzo de la capacidad de las administraciones tributarias de dichos países en materia de precios de transferencia. OCDE (2021).

Es importante recalcar que actualmente nos existen convenios de doble tributación, ni convenios de procedimientos amistosos entre Venezuela y Panamá.

Uno de los mecanismos de control fiscal al respecto, serían los informes de Precios de Transferencia, una empresa venezolana que tiene una empresa relacionada en Panamá, entiéndase por empresa relacionada que realizan un control accionario, teniendo en esas acciones una mayoría absoluta o relativa, (en general puede ocurrir en las sociedades anónimas), la empresa venezolana debe presentar el formulario PT99 y la empresa panameña el Formulario 930, antes del mes de junio luego del periodo finalizado, con la información de las transacciones relacionadas que afectan el resultado fiscal, como se indicó en el capítulo anterior.

La sanción por no presentar el informe de Precios de Transferencia, para Venezuela, multa de 150 veces el valor del euro, equivalente en dólares de 156.00 y 10 días de cierre del establecimiento. Panamá, sanciona con el 1% del monto total de las operaciones con relacionadas que no exceda de 1,000.000.00 dólares. Artículo 762I del Código Fiscal.

Panamá cuenta con una unidad encargada de ejecutar las solicitudes de intercambio de información que administraciones tributarias extranjeras requieran, así también como aquellas que la administración tributaria panameña solicite a otras autoridades tributarias sobre investigaciones de índole fiscal.

El departamento de Intercambio de Información también se encarga de transmitir anualmente, a través de un sistema automatizado, la información concerniente a cuentas financieras de ciertos no residentes fiscales en la República de Panamá, con otros Estados con los que exista un acuerdo, cabe recalcar que no existen acuerdos con Venezuela.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## **CAPITULO V**

### **Conclusiones**

Panamá posee un sistema tributario más atractivo para los inversionistas extranjeros, su principio de territorialidad, sus tarifas de impuestos reducidas, su plataforma virtual tributaria, que ofrece un facturador electrónico gratuito que permite cumplir con las normas de facturación sin costo alguno y entre otros beneficios, las Micro, Pequeña y Medianas Entidades, donde aplica la Ley 189 del 2020, que otorga privilegios como periodos de exoneraciones de I.S.L.R, exoneración del impuesto complementario, tarifas de impuesto especial, intereses más bajos para adquirir financiamiento, entre otros.

Uno de los aspecto más resaltante donde difieren los países estudiados, es que en Panamá, se aplican tarifas de I.S.L.R haciendo hincapié en los siguientes puntos importantes, en el 50% de las remesas por los servicios recibidos de fuente extranjera y en segundo lugar el régimen simplificado que beneficia a las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES) que les otorga la exención del impuesto.

Adicionalmente, las empresas al repartir los beneficios a sus socios deben realizar la retención y pago del 10% del impuesto al dividendo sobre la porción de beneficio a repartir, el impuesto complementario pagado en periodos anteriores es considerado anticipo del impuesto al dividendo, para el caso de Venezuela la tarifa del impuesto al dividendo es de 34%, la base imponible estaría compuesta por el excedente entre la renta neta contable y el enriquecimiento neto fiscal.

Las empresas venezolanas que realicen inversiones en paraísos fiscales distintas a su objeto comercial en Venezuela y que además de ello tengan el control económico

o jurídico, es decir, que tengan la mayoría del capital o que tenga la posibilidad de tomar decisiones, deben realizar junto con la declaración de impuestos sobre la renta, su declaración de baja imposición fiscal acompañada con los estados de cuenta bancarios, depósitos, inversiones, ahorros o cualquier otro documento que respalde la inversión, adicional el libro de control fiscal referente a las cuentas de inversión.

Esta obligación aplica para todas las personas naturales, como las personas jurídicas que tenga relación con algunos de los países del listado establecido en la Providencia Administrativa N° SNAT/2004/0232, la declaración se realiza a través del portal virtual del SENIAT siguiendo el instructivo para tal fin, quien no la presente se expone a ser verificado a través del procedimiento establecido en la misma norma, el contribuyente se arriesga a que la Administración Tributaria levante una providencia administrativa solicitando la declaración para los periodos investigados, así mismo, los balances de comprobación y los libros de contabilidad todos en formato digital, luego el requerimiento puede terminar con una resolución de imposición de sanción.

En referencia los precios de transferencia, aquí se hace hincapié en que la empresa relacionada controlada por la empresa venezolana, tiene que ser del mismo ramo, es decir, que se dediquen a la misma actividad que tengan el mismo objeto, así pues la Ley de I.S.L.R señala la obligación de declarar la metodología de los precios de transferencia y todos sus anexos, en este caso las sanciones de los deberes formales son insignificantes en comparación con las obligaciones materiales a través del procedimiento de fiscalización y los reparos.

Quién no realice la declaración de precios de transferencia y no aplique los métodos para determinar si se está haciendo o no uso de precio de transferencia para disminuir la base de imposición en Venezuela, y de esa manera evadir impuestos sobre la renta, será sometido a un procedimiento de fiscalización contemplado en el Código Orgánico Tributario.

En cuanto a la sanción de conformidad con lo establecido en el artículo 103 del Código Orgánico Tributario y la sanción se corresponde a 2000 veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor por no presentar y 1000 veces el tipo de cambio oficial de moneda mayor valor publicada por el Banco Central de Venezuela quien haya presentado la declaración informativa de inversión con retardo y cierre de 10 días del establecimiento. Contra esta resolución de imposición de sanciones se procede con el recurso jerárquico y el recurso contencioso tributario.

Como se ha mencionado en anteriores oportunidades los países estudiados no poseen convenios, ni tratados, en ese caso el enfoque internacional para la detección de incumplimientos de las obligaciones fiscales, se orienta en las directrices de la OCDE y las metodologías de precios de transferencia, mantener la comunicación constante con las administraciones tributarias y vigilar el cumplimiento de los deberes formales, básicamente en Venezuela, de presentar una declaración informativa en conjunto con la declaración de renta, para contribuyentes relacionados con países de baja imposición fiscal, además solicitar la información a la cámara de inversión venezolana en Panamá, requerir y cumplir con las normas a través de los dos procedimientos de verificación y fiscalización contemplados en el Código Orgánico Tributario, iniciando con la providencia para el cumplimiento de los deberes formales y cuando sean precios de transferencia con el procedimiento de fiscalización.

También es importante mencionar que actualmente existe una ruptura en las relaciones diplomáticas entre Venezuela y Panamá, esto debido a las pasadas elecciones presidenciales en Venezuela el 28 de julio, en donde se prohibió el ingreso al país por espacio aéreo de vuelos con salida desde Panamá. El país istmeño consideró que las elecciones presidenciales de los pasados comicios no fueron transparentes, solicitó el recuento de votos y esta situación tuvo como consecuencia el retiro de los diplomáticos de ambos países.

## REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Angrisano, J. (2012). *Tributación Internacional y Mercado de Valores: el caso de Panamá*. Artículo en línea. Disponible: [https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista\\_33/Espanol/rev33-6-jose\\_romero-ok.pdf](https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_33/Espanol/rev33-6-jose_romero-ok.pdf).
- Arespacochaga, J. (1998) *Planificación fiscal internacional*. Segunda Edición. Madrid. Editorial Marcial Pons.
- Arias, F. (2004). *El proyecto de investigación. Introducción a la metodología científica*. (4a ed.) Caracas: Episteme.
- Bravo, J. (1997). *Nociones fundamentales de Derecho Tributario* (2a. Edición) Editorial Universidad del Rosario. Artículo en línea. Disponible: <https://editorial.urosario.edu.co/gpd-nociones-fundamentales-de-derecho-tributario-2a-edicion-809.html>.
- London, C. (2024) *Gerencia y Tributos Blongspot*. Artículo en línea. Disponible: <https://gerenciaytributos.blogspot.com>.
- Candal, M (2003) *Aspectos fundamentales de la imposición a la renta de sociedades en Venezuela*. Universidad católica Andrés Bello, Caracas Venezuela.
- Código Fiscal (1956, enero 27). *G.O 12,955. (Modificado con diferentes leyes 2015)*. Artículo en línea. Disponible: [https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4\\_uibd.nsf/08CBD2F578E5A7705257E0000553964/\\$FILE/CodigoFiscal.pdf](https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/08CBD2F578E5A7705257E0000553964/$FILE/CodigoFiscal.pdf).
- Código Orgánico Tributario (2020). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 6.507 (Extraordinario) del 29 de enero de 2020.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 5.453 (Extraordinario) del 24 de Marzo del 2.000.

Dávila, A. (2017). *Sistemas Fiscales Latinoamericanos: Análisis Comparativo*. Editorial Jurídica XYZ. Lima Perú.

De Gracia, P. (2021). *DGI asegura que Panamá está entre los primeros lugares de América Latina donde hay más evasión fiscal*. Artículo en línea. Disponible: <https://www.telemetro.com>

Decreto Ejecutivo N.970 de 1993. *Por el cual se reglamentan las disposiciones del Impuesto sobre la Renta contenidas en el Código Fiscal y se deroga el Decreto N.º 60 de 28 de junio de 1965.27 de octubre de 1993. G.O. 22.412 de 12 de noviembre de 1993*. Panamá.

Decreto Ejecutivo N.98 de 2010. *Por el cual, se modifica el D.E 170 de 27 de octubre de 1993, que reglamenta las disposiciones del Impuesto sobre la Renta. 27 de septiembre de 2010. G.O. 26,630-A del 28 septiembre de 2010*. Panamá.

Driffield, N., Jones, C., Kim, J.-Y., & Temouri, Y. (2021). *FDI motives and the use of tax havens: Evidence from South Korea. Journal of Business Research*, 644-662. *Evasión y elusión Fiscal del Impuesto Sobre La Renta, Universidad de la Costa.CUC*. Artículo en línea. Disponible: [https://repositorio.cuc.edu.co > bitstream > handle](https://repositorio.cuc.edu.co/bitstream/handle).

Dumer, E (2020) *Tesis titulada Análisis de la estructura tributaria de América Latina: tendencias de reformas*.

Duno, E y Perez, G (2021) *La gestión de riesgo para la disminución de la evasión fiscal del impuesto sobre la renta en el municipio puerto cabello periodo 2019-2020*.

Eden, L. (2009). *Taxes, transfer pricing and the multinational enterprise. (2nd, Ed.) The Oxford handbook of international business, 557-590. Evasión y elusión Fiscal del Impuesto Sobre La Renta, Universidad de la Costa. CUC.* Artículo en línea. Disponible: [https://repositorio.cuc.edu.co > bitstream > handle.](https://repositorio.cuc.edu.co/bitstream/handle/)

Espinosa, J (2014), *Los Sistemas de Impuesto Sobre la Renta de América Latina y Los Convenios de Doble Imposición Vigentes.*

Fraga, S. y Viloría, M. (2002) *Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias, Universidad de los Andes (ULA).* Artículo en línea. Disponible: <https://pcc.faces.ula.ve> > Tesis> Especialidad. Venezuela.

Galindo, M. (2021) *Tesis Titulada: Importancia de la Auditoria Forense Frente a la Evasión del Impuesto Sobre La Renta en Panamá.* Panamá.

Garay, J. y Garay, M. (2012) *Ley impuestos sobre la renta. Concordada y comentada .Editorial Garay.* Caracas Venezuela.

Hernández R., Fernández, C. y Baptista, P. (2006). *Metodología de la Investigación.* (4ta, ed.), McGraw-Hill. México.

Herrera, R. (2022) *Evasión y Elusión Fiscal del Impuesto Sobre La Renta, en las Economías de los Países Sudamericanos.*

Jarach, D. (2019) *Finanzas y Derecho Tributario. Actualizado por María Carpio. 4 ed. Abeledo Perrot,* Argentina.

KPMG Central América, SA, 2022 *Invertir en Venezuela.* Artículo en línea. Disponible: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/ve/pdf/2023/03/Invertir-en-venezuela.pdf>. Página web

Ley de impuesto sobre la renta (2015), *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 6.210 (Extraordinario)* del 30 de Diciembre de 2015.

Ley 76 del 13 de febrero de 2019, *Gaceta oficial 28714-B que aprueba el Código de Procedimiento Tributario*. Panamá.

Los Investigadores, 2003. *Tesis sobre posible application en Venezuela*. Caracas 2003. Artículo en línea. Disponible: <https://es.slideshare.net/slideshow/cuadro-explicativo-65012560/65012560>

SENIAT, 2021, *Manual del usuario del sistema del impuesto sobre la renta (ISLR)* Artículo en línea. Disponible: [http://declaraciones.seniat.gob.ve/portal/page/portal/MANEJADOR\\_CONTENIDO\\_SENIAT/05MENU\\_HORIZONTAL/5.1ASISTENCIA\\_CONTRIBUYENTE/5.1.2ORIENTACION\\_GENERA/5.1.2.1TRAMITES\\_ELECTRONI/MUISLRPNPJ.pdf](http://declaraciones.seniat.gob.ve/portal/page/portal/MANEJADOR_CONTENIDO_SENIAT/05MENU_HORIZONTAL/5.1ASISTENCIA_CONTRIBUYENTE/5.1.2ORIENTACION_GENERA/5.1.2.1TRAMITES_ELECTRONI/MUISLRPNPJ.pdf).

Mazars (2023) *Los precios internacionales en Venezuela Los precios de transferencia*. Artículo en línea. Disponible: <https://www.mazars.com.ve>

Nava, M (2021). *Declaración de impuestos sobre la renta. Venología*. Artículo en línea .Disponible: [https://www.venologia.com/archivos/6323/#google\\_vignette](https://www.venologia.com/archivos/6323/#google_vignette).

Méndez A, (2010) *Los Procedimientos de Aplicación de los Tributos en el Ámbito Interno y en el de la fiscalidad internacional*. Valladolid, España. Lex

Nova S.A.

Moore Venezuela, (2024) *Los precios de transferencia*. Artículo en línea. Disponible: <https://www.moore.venezuela.com>

Notinet (2024). *La obligación tributaria*. Artículo en línea. Disponible: <https://principal,notinet.com.co>

Pedernera, J. (2014). *Análisis De La Doble Tributación Internacional: Aspectos Relevantes*. Mendoza: Universidad Nacional de Cuyo. Artículo en línea.

Disponible:[https://bdigital.uncu.edu.ar/objetos\\_digitales/6736/pedernera-tesisfce.pdf](https://bdigital.uncu.edu.ar/objetos_digitales/6736/pedernera-tesisfce.pdf).

Prieto, A. (2021). *La Doble Imposición Internacional: Principales Medidas Para Evitarla*. Bilbao. Artículo en línea. Disponible: [https://addi.ehu.es/bitstream/handle/10810/55311/TFG\\_AlejandraGoldaracenaPrieto.pdf?sequence=1](https://addi.ehu.es/bitstream/handle/10810/55311/TFG_AlejandraGoldaracenaPrieto.pdf?sequence=1).

Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta (2003), *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N°5.662 de fecha 24 de Septiembre del 2003*.

Sampieri, D (2014). *Metodología de la investigación*. C.P. 01376, México D.F.: MCGRAW-HILL / INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2022). *Manual de Trabajos de Grado, de Especialización y Maestrías y Tesis Doctorales*. Caracas, Venezuela. Fondo Editorial de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador.

Villegas, H. (1999). *Cursos Finanzas Públicas y Derecho Tributario 7ma ed. Ediciones De Palma*. Buenos Aires. Argentina. Artículo en línea. Disponible: <https://www.ejuridicosalta.com.ar/files/libro9.pdf>.

## **ANEXOS**

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

<b>RUC</b>	<b>DV</b>	<b>Razón Social</b>		<b>Periodo declarado</b>	<b>Tipo Presentación</b>
	3			2016	Original
<b>Tipo Declarante</b>	<b>Tipo Sociedad</b>	<b>Periodo Inicial</b>	<b>Periodo Final</b>	<b>Tipo Declaración</b>	<b>Sistemas Contables (Devengado, Recibido)</b>
0-Normal	10-Sociedad Anónima	01/01/2016	31/12/2016	0-Normal	
<b>Tarifa ISR (25%, 27.5%, 30%)</b>	<b>Contrato con la Nación, Estabilidad Jurídica</b>	<b>Sucursal de Sociedad Extranjera</b>	<b>Excepciones Art 4 Ley 5 2007 y otras Exenciones del Aviso de Operaciones</b>	<b>Solicitud de No Aplicación Cair</b>	<b>Aprobación No Cair</b>
25-[25%] Regular	NO	NO	NO	NO	NO
<b>Datos Informativos</b>	<b>Formulario Sector</b>	<b>D.E. 251 Estado de Emergencia Nacional</b>			
<b>Formato Json</b>	JURIDICA				

**INGRESOS**

Ventas y Prestación de Servicios	1	30,058.63	Intereses y otros Ingresos Financieros	12	
Honorarios por Comisiones	2		Venta de Bienes Inmuebles	13	
Honorarios por Servicios Profesionales	3		Otros Ingresos	14	
Operaciones con Cías. Asociadas - Local	4		Menos: Devoluciones y Descuentos	15	
Operaciones con Partes Relacionadas-Exterior(Art.-762-D, C.F.)	5		Total de Ingresos	16	30,058.63
Ingresos por Factoring	6		Menos: Ingresos Exentos (Literales f y l)	17	
Transporte (Art. 694 literal c, C.F.)	7		Otros Ingresos Exentos	18	
Cinematografía y Audiovisual Ley 16/2012	8		Ingresos No Gravables	19	
Alquiler Habitacional	9		Ingresos por Intereses Exentos por Financiamiento	20	
Alquiler Comercial	10		Fuente Extranjera	21	
Administración por Fideicomiso	11		Total de Ingresos Gravables	22	30,058.63

**COSTOS**

Inventario Inicial	23		Total de Costos	30	22,217.57
Compras - Local	24	22,217.57	Menos Costos Exentos (Literales f y l)	31	
Compras - Exterior	25		Otros Costos Exentos	32	
Operaciones con Cías. Asociadas - Local	26		Costos No Deducibles	33	
Partes Relacionadas-Exterior(Art.-762-D, C.F.)	27		Fuente Extranjera	34	
Inventario Final	28		Total de Costos Deducibles	35	22,217.57
Otros Costos	29				

**GASTOS**

Salarios y otras Remuneraciones	36	103,204.83	Donaciones (Literales b, d y f del Art. 16, D.E. 143/2005)	56	
Prestaciones Laborales	37	8,904.64	Papelería y Útiles de Oficina	57	781.91
Gastos de Representación	38		Administración por Fideicomiso	58	
Dietas	39		Viajes	59	
Alquileres	40	45,165.18	Electricidad, Agua y Teléfono	60	7,803.93
Provisión para Cuentas Malas	41		Prima de Seguro	61	8,017.38
Operaciones con Cías. Asociadas - Local	42		Publicidad y Propaganda	62	4,490.83
Partes Relacionadas-Exterior(Art.-762-D, C.F.)	43		Mantenimiento y Reparaciones	63	
Cuentas Incobrables	44		Distribución Parcial de Utilidades a Socios	64	
Cargos Bancarios	45	89.52	Distribución Total de Utilidades a Socios	65	
Vigilancia y Seguridad	46		Viáticos	66	5,195.61
Intereses y otros Gastos Financieros Netos	47		Dividendos o Cuota de Participación Acciones Preferidas (Ley 52/2012)	67	
Combustibles y Lubricantes	48		Otros Gastos	68	73,461.40
Depreciación	49		Total de Gastos	69	539,873.48
Amortización (Art.60 D.E. 170/1993)	50		Menos: Gastos Exentos (Literales f y l)	70	
Impuestos	51	368.74	Otros Gastos Exentos	71	
Honorarios por Servicios Profesionales y Comisiones	52	282,389.51	Gastos No Deducibles	72	
Gastos por Factoring	53		Fuente Extranjera	73	
Donaciones al Estado	54		Total de Gastos Deducibles	74	539,873.48
Donaciones (Literales c y e del Art. 16, D.E. 143/2005)	55				

**RENTA GRAVABLE**

Renta Gravable	75	Industria Cinematográfica Ley 16/2012	80
----------------	----	---------------------------------------	----

Pérdida	76	532,032.42	Discapacitados	81	
Arrastre de Pérdidas	77		Otros Incentivos	82	
Reinversión Ley 3/86	78		Renta Neta Gravable	83	
Renta de Fideicomisos Exentos Autorizados por DGI	79		Pérdida Neta	84	532,032.42

#### LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO

Impuesto Causado	85		Crédito Transporte Internacional (Art. 701 Literal m)	90	
Imp. Pagados por Enajenación de Bienes Inmuebles (Giro Ordinario)	86		Crédito Declaración Anterior	91	
Crédito AMIR	87		Impuesto a Pagar	92	
Impuesto Retenido (Art. 762-M, C.F.)	88		Impuesto a favor	93	
Crédito por Inversiones Directas	89				

#### LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO ESTIMADO

Renta Neta Gravable Estimada	94		Crédito de ITBMS ( Ley 52/2012)	97	
Impuesto Estimado	95		Impuesto Estimado a Pagar	98	
Menos: Crédito de Arrastre	96		Impuesto Estimado a Favor	99	

#### MÉTODO DEL CÁLCULO ALTERNO [INGRESOS MAYORES A B./ 1,500.000.00]

Ingresos Gravables	100		Impuesto ISC	103	
Ingresos Gravables(D.E. 48/2006 (combustible))	101		Ingresos Gravables Netos	104	
Imp. de Combustible y Derivados del Petróleo	102		Renta Neta Gravable	105	

#### LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO (CÁLCULO ALTERNO)

Impuesto Causado	106		Impuesto Retenido (Art. 762-M, C.F.) [CAIR]	110	
Menos: Imp. Pagados por Enajenación de Bienes Inmuebles (Giro Ordinario)	107		Crédito Declaración Anterior	111	
Menos: Crédito Transporte Internacional (Art. 701 Literal m)	108		Impuesto a Pagar	112	
Crédito AMIR	109		Impuesto a favor	113	

#### LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO ESTIMADO (CÁLCULO ALTERNO)

Renta Neta Gravable Estimada	114		Crédito de ITBMS ( Ley 52/2012)	117	
Impuesto Estimado	115		Impuesto Estimado a Pagar	118	
Menos: Crédito de Arrastre	116		Impuesto Estimado a Favor	119	

#### LIQUIDACIÓN FINAL DEL IMPUESTO

Impuesto Jurado a Pagar	120		Impuesto Estimado a Pagar	122	
Impuesto Jurado a Favor	121		Impuesto Estimado a Favor	123	

#### LIQUIDACIÓN FINAL DEL IMPUESTO ESTIMADO A PAGAR

ISR Primera Partida	124		ISR Tercera Partida	126	
ISR Segunda Partida	125				

#### IMPUESTO COMPLEMENTARIO

Renta Neta Gravable	127		Menos: Impuesto Pagado por Venta de Inmuebles/Muebles	132	
Renta Neta Exenta (Literales f y l)	128		Impuesto Pagado por Venta de Valores	133	
Renta Neta Extranjera	129		Impuesto Complementario	134	
Mas: Ganancia de Capital por Venta de Inmuebles	130		Menos: Impuesto Pagado sobre Dividendos	135	
Ganancia de Capital por Venta de Valores	131		Impuesto Complementario a Pagar	136	

#### ACTIVOS

Caja y Bancos	137	16,805.40	Menos: Reserva para Cuentas Malas	146	
Cuentas por Cobrar	138	4,818.23	Inventario	147	
Cuentas por Cobrar a Otros	139		Edificio y Mejoras	148	17,314.46
Cuentas por Cobrar Accionistas y Compañías Asociadas-Local	140		Terrenos	149	
Cuentas por Cobrar Accionistas y Compañías Asociadas-Exterior	141		Maquinara y Equipos	150	319,597.47
Préstamos por Cobrar Accionistas y Compañías Asociadas-Local	142		Mobiliario y Enseres	151	
Préstamos por Cobrar Accionistas y Compañías Asociadas-Exterior	143		Menos: Depreciación Acumulada	152	

Préstamos por Cobrar-Local	144		Otros Activos	153	
Préstamos por Cobrar-Exterior	145		Total de Activos	154	358,535.56

#### PASIVOS

Cuentas por Pagar	155	3,037.17	Préstamo por Pagar a Accionistas y Compañías Asociadas-Local	162	
Cuentas por Pagar-Exterior	156		Préstamo por Pagar a Accionistas y Compañías Asociadas-Exterior	163	
Cuentas por Pagar a Accionistas y Compañías Asociadas-Local	157		Reservas para Prestaciones Laborales	164	
Cuentas por Pagar a Accionistas y Compañías Asociadas-Exterior	158		Acciones Preferidas Ley 52/2012	165	
Cuentas por Pagar Casa Matriz o Filial en el Exterior	159		Otros Pasivos	166	666,530.81
Préstamos por Pagar-Local	160		Total de Pasivos	167	669,567.98
Préstamos por Pagar-Exterior	161				

#### ANÁLISIS SUPERÁVIT

Superávit Acumulado Inicial	168		Menos: Dividendos Distribuidos Durante el Periodo	173	
Ganancia Neta	169		Superávit de Reevaluación	174	
Déficit Acumulado Inicial	170		Otros cargos contra el Superávit	175	
Pérdida Neta	171	532,032.42	Total del Superávit	176	-532,032.42
Ganancia de Capital (Inmuebles, Muebles y Valores)	172				

#### PATRIMONIO

Acciones Comunes	177	221,000.00	Superávit	180	
Acciones Preferidas	178		Déficit	181	532,032.42
Acciones Sin Valor Nominal	179		Total de Patrimonio	182	-311,032.42

#### AVISO DE OPERACIÓN

Patrimonio Sujeto de Aviso de Operación	183		Impuesto a Pagar Aviso de Operación Empresas	184	100.00
---	-----	--	--	-----	--------

El contribuyente, bajo gravedad de juramento, declara que imputar un costo, gasto o ingreso tanto de fuente panameña como de fuente extranjera o exenta, lo hace cumpliendo con todas las disposiciones legales, reglamentarias y de cualquier tipo, vigentes en la República de Panamá, incluyendo todas las retenciones sobre los pagos efectuados de manera directa, a través de interpuesta persona o por cualquier otra vía, a beneficiarios radicados en el exterior.

#### REPRESENTANTE LEGAL

Nombre:		Nombre:	
Cédula:		Cédula:	
		CPA:	

#### CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO

SI ESTA ES UNA DECLARACIÓN SUSTITUTIVA O COMPLEMENTARIA, INDIQUE EL N° Y LA FECHA DE LA DECLARACIÓN	
<b>A.- DATOS DEL CONTRIBUYENTE</b>	<b>Fecha de Presentación</b>
	12/03/2016

<b>B.- EJERCICIO GRAVABLE</b>	
Fecha Desde: 01/01/2015	Fecha Hasta: 31/12/2015

<b>C.- AUTOLIQUIDACION DEL IMPUESTO</b>					
CONCEPTOS		Gravable con Tarifa N° 1-2		Gravable con Tarifa N° 3	
<b>FUENTE TERRITORIAL</b>					
1	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (Ver sección E casilla N°109 y 107 Fuente Territorial)	137	258.005,23	3	144
2	Pérdidas Años Anteriores (Ver sección F casilla N°4)	173		7	174
3	Enriquecimiento Gravable o Pérdida Fiscal (1-2)(el resultado de la tarifa N°3, traslade a la casilla 11, ítem 445 en caso de ser positivo)	178	258.005,23	2	170
<b>FUENTE EXTRATERRITORIAL</b>					
4	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (Ver sección E casilla N°109 y 107)	401		9	406
5	Pérdidas Años Anteriores (Ver sección F casilla N°4)	191		9	192
6	Enriquecimiento Gravable o Pérdida Fiscal (4-5)(el resultado de la tarifa N°3, traslade a la casilla 18, ítem 460, en caso de ser positivo)	407		3	408
7	Renta Neta Mundial Gravable o Pérdida Fiscal (3+6)... Si (3) y (6) son mayores de cero; si alguna de ellas es negativa, sólo se registra la positiva	431	258.005,23	9	
8	Impuesto determinado según tarifa N°2 ((casilla 7 * % Tarifa 2) - Sustrayendo)	185	38.700,78	5	
<b>ACREDITAMIENTO DE IMPUESTO PROVENIENTE DE FUENTE EXTRANJERA NO PROPORCIONALES</b>					
9	Impuesto Acreditable Pagado en el Exterior (Art. 2 Ley ISLR)	441		9	
10	Total Impuesto Determinado (después de acreditamiento de impuesto pagado en el exterior) (Si 8 es mayor o igual a 9)...(8-9)			442	38.700,78

IMPUESTOS PROPORCIONALES		Base Imponible		Impuesto Base Territorial (A)		Impuesto Acreditable Pagado (B)		Impuesto Proporcional a Pagar (A-B)	
<b>FUENTE TERRITORIAL</b>									
11	Enriquecimiento Gravable (Viene casilla N°3, ítem 170)	445		5	446	4		448	2
12	Ganancias Fortuitas	455		5	456	4		295	5
13	Venta de Acciones Bolsa de Valores	449		1	450	0		451	9
14	Dividendos	452		8	453	7		454	6
15	Intereses por Préstamos o Créditos concedidos por Instituciones Extranjeras	457		3	458	2		459	1
16	Enriquecimiento Empresas de Seguros y Reaseguros Extranjeros	484		6	485	5		494	6
17	Total Impuesto Proporcional Fuente Territorial (448 + 295 + 451 + 454 + 459 + 494)							487	3
<b>FUENTE EXTRATERRITORIAL</b>									
18	Enriquecimiento Gravable Tarifa 3 (viene de casilla N°6, ítem 408)	460		0	461	9	462	8	463
19	Regalías Petroleras	464		6	469	1	474	6	479
20	Regalías Mineras	488		2	490	0	491	9	492
21	Dividendos Mineros	465		5	466	4	467	3	468
22	Dividendos Petroleros	470		0	471	9	472	8	473
23	Otros Dividendos	475		5	476	4	477	3	478
24	Ganancias Fortuitas	480		0	481	9	482	8	483
25	Total Impuesto Proporcional Fuente ExtraTerritorial (463 + 479 + 492 + 468 + 473 + 478 + 483)							493	7
26	Total Impuesto Proporcional (17 + 25)								
27	Total Impuesto Autoliquidado antes de los Anticipos... (10 + 26)							189	1

<b>ANTICIPOS APLICABLES AL IMPUESTO DEL EJERCICIO</b>
---

28	Impuestos Retenidos en el Ejercicio	221		5.385,00	9		
29	Anticipo por Enajenación de Inmuebles	230			0		
30	Anticipo de Impuestos (Declaración Estimada) Planilla N°	231			9		
31	Impuesto Pagado en Declaración Sustituida Planilla N°	233			7		
32	Total Anticipos (28 + 29 + 30 + 31)				291	5.385,00	9
33	Total Impuesto (Si 27 es mayor o igual a 32)...(27 - 32)				290	33.315,78	0
34	Crédito del Ejercicio (Si 27 es menor que 32)...(32 - 27)				297		0 3

<b>REBAJAS AL IMPUESTO AUTOLIQUIDADADO</b>							
35	Excedentes por Rebajas Años Anteriores	863			7		
36	Nuevas Inversiones en Actividades Industriales o Agroindustriales, etc.	864			6		
37	Total Rebajas (35 + 36)				866		4
38	Total Impuesto del Ejercicio (Si 33 es mayor que 37)...(33 - 37)				220	33.315,78	0
39	Crédito por Rebajas trasladables al Ejercicio Siguiente				215		5

<b>CRÉDITOS DE IMPUESTO DE ACTIVOS EMPRESARIALES</b>							
40	Crédito de Impuesto a los Activos Empresariales Acumulados	242			8		
41	Crédito de Impuesto a los Activos Empresariales Aplicable en el ejercicio (Monto igual o menor a 38)	243			7		
42	Total de Impuesto después de aplicar Créditos de Activos Empresariales (Si 38 es mayor o igual que 41)...(38 - 41)	244			244	33.315,78	6
43	Crédito de Impuesto a los Activos Empresariales Trasladables para el Ejercicio Siguiente (Si 34 es mayor a 41)...(34 - 41)	245			5		

<b>IMPUESTO PAGADO EN EXCESO</b>							
44	Total Impuesto Pagado en Exceso en Años Anteriores (No Compensados / No Reintegrados / No Cedidos)	241			9		
45	Impuesto Pagado en Exceso a Rebajar (Monto igual o menor a 42)	249			1		
46	Total Impuesto a Pagar, antes de las Compensaciones... (42 - 45)				355	33.315,78	5

<b>COMPENSACION</b>							
47	Crédito por Compensaciones Acumuladas					358	0
48	Compensaciones con Créditos Propios						
		Número de Declaración	Tributo	Ejercicio	Monto		
	311	9 312	8 313	7 314	6		
49	Compensaciones con Créditos Adquiridos (Cesión)						
		Rif Cedente	Número de Declaración	Tributo	Ejercicio	Monto	
	315	5 316	4 317	3 318	2 319	1	
	321	9 322	8 323	7 324	6 325	5	
50	Resoluciones de reconocimientos de Crédito(1) Repetición de Pago(2) Devolución de Retención de IVA(3) Devolución de Retención de IVA Adquiridos por Cesión						
		Tipo Resolución	Rif Cedente	Número Resolución	Fecha	Monto	
	326	4 327	3 328	2 329	1 330	0	
	331	9 332	8 333	7 334	6 335	5	
	336	4 337	3 338	2 339	1 340	0	
	341	9 342	8 343	7 344	6 345	5	
	346	4 347	3 348	2 349	1 350	0	
51	Compensación (358 + 314 + 319 + 325 + 330 + 335 + 340 + 345 + 350)					356	4
52	Menos Impuesto Cedido proveniente de Reconocimiento de Créditos					360	0
53	Total Compensaciones (51 - 52)					361	9
54	Total Impuesto a Pagar, después de las Compensaciones (46 - 53)					90	33.315,78 0
55	Impuesto Pagado en Exceso no Compensado / no reintegrado más el generado en el ejercicio (44 - 45 + 34)					87	0 3
56	Crédito por Compensaciones trasladables al Ejercicio Siguiente (Si 53 es mayor a 46)...(53 - 46)					357	0 3

<b>D.- REAJUSTE POR INFLACIÓN (Traslade a la Sección E casilla 97 o 106, según corresponda)</b>												
<b>ACTIVOS NO MONETARIOS</b>												
Saldo a Reajustar	Activo Fijo			Inventarios			Cuentas x Cobrar Reajustables			Otros No Monetarios		
	901	200.061,00	9	902	3.464.878,00	8	903		7	904		6
Reajuste X Inflación	912	1.041.973,00	8	913	1.914.291,00	7	914		6	915		5
										916	2.956.264,00	4
<b>PASIVOS NO MONETARIOS</b>												
Saldo a Reajustar	Cuentas x Pagar Reajustables			Corto Plazo Reajustable			Largo Plazo Reajustable			Otros No Monetarios		
	921		9	922		8	923		7	924		6
Reajuste X Inflación	932		8	933		7	934		6	935		5
										936		4

PATRIMONIO NETO										
Saldo a Reajustar	Patrimonio Neto Inicial				Aumentos			Disminuciones		
	943	3.090.258,00	7	944	6	945	5			
Reajuste X Inflación	954	5.726.928,00	6	955	5	956	4	957	5.726.928,00	3
Total Reajuste por Inflación del Ejercicio (traslade a la sección E línea 97 ó 106 según corresponda)								968	-2.770.664,00	2

E.- ESTADO DEMOSTRATIVO DE INGRESOS, COSTOS, GASTOS Y CONCILIACIÓN FISCAL DE RENTAS: FUENTE TERRITOTIAL										
INGRESOS PROPIOS DE LA ACTIVIDAD		DATOS CONTABLES			GASTOS			DATOS CONTABLES		
1	Ventas de Exportación	701		9	52	Sueldos y Salarios	735	84.977,00	5	
2	Ventas de Bienes al Sector Público	702		8	53	Sueldos y Salarios a Directivos	974	350.000,00	6	
3	Ventas de Bienes al Sector Privado	703	11.163.417,23	7	54	Intereses Sobre Créditos	736		4	
4	Ventas de Inmuebles a Crédito	704		6	55	Tributos Pagados	737	10.450,00	3	
5	Ventas de Inmuebles de Contado	982		8	56	Indemnizaciones Laborales	738	58.593,00	2	
6	Servicios de Exportación	986		4	57	Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles dados en Arrendamiento	739		1	
7	Servicios Prestados al Sector Público	700		0	58	Gastos de Administración de Regalías No Mineras	740		0	
8	Servicios Prestados al Sector Privado	797		3	59	Depreciaciones y Amortizaciones	741	99.940,00	9	
9	Honorarios Profesionales	798		2	60	Intereses Varios	755		5	
10	Regalías no Mineras y Participaciones Análogas	705		5	61	Pérdidas Sufridas en Bienes	765		5	
11	Regalías Mineras y Participaciones Análogas	706		4	62	Gastos de Traslados de Nuevos Empleados	766		4	
12	Regalías de Hidrocarburos	799		1	63	Pérdida por Cuentas Incobrables	767		3	
13	Intereses Sobre Créditos	707		3	64	Reservas de Ley	768		2	
14	Intereses Varios	600		0	65	Costos de Construcciones según la LOT	769		1	
15	Ingresos por Venta de Acciones	601		9	66	Arrendamientos de Bienes Muebles	770		0	
16	Enriquecimiento por Participación en Consorcios	602		8	67	Arrendamientos de Bienes Inmuebles	771		9	
17	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Muebles	708		2	68	Gastos de Transporte	772		8	
18	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Inmuebles	941		9	69	Comisiones a Intermediarios en Venta de Bienes Inmuebles	773		7	
19	Otros Ingresos	709		1	70	Comisiones Varias	774		6	
20	Ingresos Sujetos a Impuestos Proporcionales	764		6	71	Derechos de Exhibición de Películas para Cine o TV	775		5	
21	Menos: Devoluciones, Rebajas y Descuentos	710		0	72	Regalías y Participaciones Análogas	776		4	
22	Total Ingresos Netos (1 +...+ 20 - 21)	711	11.163.417,23	9	73	Honorarios Profesionales	777	39.500,00	3	
					74	Asistencia Técnica / Servicios Tecnológicos	778		2	
	<b>COSTOS DE VENTAS</b>				75	Gastos de Reparaciones Ordinarias	779	169.000,00	1	
23	Inventario Inicial	712	2.564.316,00	8	76	Publicidad y Propaganda	783	762,00	7	
24	Compras Netas Nacionales	713	8.072.851,00	7	77	Primas de Seguros de Bienes y Personas	784		6	
25	Compras Netas Exterior	714		6	78	Gastos de Investigación y Desarrollo	789		1	
26	Total Compras Netas (24 + 25)	715	8.072.851,00	5	79	Gastos de Representación	796		4	
27	Total Mercancía Disponible (23 + 26)	716	10.637.167,00	4	80	Gastos de Administración de Regalías Mineras	697		3	
28	Menos: Inventario Final	717	3.464.878,00	3	81	Gastos de Administración de Hidrocarburos	698		2	
29	Costo de Ventas Mercancías Vendidas (27 - 28)	718	7.172.289,00	2	82	Otros Gastos	742	110.000,00	8	
30	Inventario Inicial de Materias Primas	719		1	83	Total de Gastos antes de las Liberalidades y Donaciones(52+...+82)	743	923.222,00	7	
31	Compras Netas de Materias Primas	720		0	84	Utilidad o Pérdida en el Ejercicio Contable antes de Liberalidades y Donaciones Autorizadas (22 - 51 - 83)	942	3.028.669,23	8	
32	Menos: Inventario Final de Materias Primas	721		9	85	Liberalidades y Donaciones Autorizadas	946		4	
33	Mano de Obra Directa	722		8	86	Utilidad o Pérdida del Ejercicio Contable(84 - 85)	744	3.028.669,23	6	
34	Costo Primo (30 + 31 - 32 + 33)	723		7						
35	Otras Remuneraciones	724		6		<b>CONCILIACIÓN FISCAL DE RENTAS</b>				
36	Contribuciones	725		5		<b>MAS:</b>				

37	Compras de Bienes y Servicios	726		4	87	Tributos No Pagados	745		5
38	Inventario Inicial de Productos en Proceso	727		3	88	Provisiones, Reservas y Apartados	746		5
39	Menos: Inventario Final de Productos en Proceso	728		2	89	Multas y Sanciones Pecunarias	747		3
40	Inventario Inicial de Productos Terminados	729		1	90	Exceso de Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles	947		3
41	Menos: Inventario Final de Productos Terminados	730		0	91	Gastos Deducidos en Ejercicios Anteriores No Pagados	748		2
42	Costo de Ventas Productos Terminados (34 + 35 + 36 + 37 + 38 - 39 + 40 - 41)	731		9	92	Ingresos Causados en Ejercicios Anteriores Cobrados	749		1
43	Costo de Adquisición de Bienes Inmuebles Vendidos	603		7	93	Excedente de Sueldos a Directivos	750		0
44	Mejoras Efectuadas Inmuebles Vendidos	604		6	94	Depreciaciones y Amortizaciones	751		9
45	Gastos de Registro Adquisición de Inmuebles Vendidos	605		5	95	Otros	752		8
46	Ajuste por Inflación Acumulado por Venta de Inmuebles	606		4	96	Excedentes de Liberalidades y Donaciones	948		2
47	Total Costo de Ventas Inmuebles Vendidos (43 + 44 + 45 +- 46)	607		3	97	Utilidad Ajustes por Inflación	753		7
48	Total Costo de Venta Acciones Vendidas	608		2	98	Total (87 +...+ 97)	754		6
49	Otros Costos de Ventas	732	39.237,00	8	<b>MENOS:</b>				
50	Costos de Prestación de Servicios	733		7	99	Ingresos Contabilizados y No Cobrados	756		4
51	Total Costo de Ventas (29 + 42 + 47 + 48 + 49 + 50)	734	7.211.526,00	6	100	Ingresos Contabilizados No Gravables	949		1
					101	Gastos Causados en Periodos Anteriores y Pagados en el Ejercicio	757		3
					102	Depreciaciones, Amortizaciones y Otros	758		2
					103	Otros	973		7
					104	Pérdida Ajuste por Inflación	759	2.770.664,00	1
					105	Total (99 +...+ 104)	760	2.770.664,00	0
					106	Utilidad o Pérdida Fiscal (86 + 98 - 105)	761	258.005,23	9
					107	Menos: Regalías Mineras y demás Enriquecimientos Netos Gravables con Tarifa N°3 (11 + 12 - 80 - 81) (Trasladable a la sección C casilla N°1, ítem 144)	762		8
					108	Menos: Rentas Sujetas a Impuestos Proporcionales	764		6
					109	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (106 - 107 - 108) (Traslade a la sección C casilla N°4, ítem 401)	763	258.005,23	7

**FUENTE EXTRATERRITORIAL**

INGRESOS PROPIOS DE LA ACTIVIDAD		DATOS CONTABLES		GASTOS		DATOS CONTABLES			
1	Ventas de Exportación	609		1	52	Sueldos y Salarios	652		8
2	Ventas de Bienes al Sector Público	610		0	53	Sueldos y Salarios a Directivos	959		1
3	Ventas de Bienes al Sector Privado	611		9	54	Intereses Sobre Créditos	653		7
4	Ventas de Inmuebles a Crédito	612		8	55	Tributos Pagados	654		6
5	Ventas de Inmuebles de Contado	950		0	56	Indemnizaciones Laborales	655		5
6	Servicios de Exportación	951		9	57	Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles dados en Arrendamiento	656		4
7	Servicios Prestados al Sector Público	613		7	58	Gastos de Administración de Regalías No Mineras	657		3
8	Servicios Prestados al Sector Privado	614		6	59	Depreciaciones y Amortizaciones	658		2
9	Honorarios Profesionales	615		5	60	Intereses Varios	659		1
10	Regalías no Mineras y Participaciones Análogas	616		4	61	Pérdidas Sufridas en Bienes	660		0
11	Regalías Mineras y Participaciones Análogas	617		3	62	Gastos de Traslados de Nuevos Empleados	661		9
12	Regalías de Hidrocarburos	618		2	63	Pérdida por Cuentas Incobrables	662		8
13	Intereses Sobre Créditos	619		1	64	Reservas de Ley	663		7
14	Intereses Varios	620		0	65	Costos de Construcciones según la LOT	664		6
15	Ingresos por Venta de Acciones	621		9	66	Arrendamientos de Bienes Muebles	665		5

16	Enriquecimiento por Participación en Consorcios	622		8	67	Arrendamientos de Bienes Inmuebles	666		9
17	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Muebles	623		7	68	Gastos de Transporte	667		3
18	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Inmuebles	952		8	69	Comisiones a Intermediarios en Venta de Bienes Inmuebles	668		2
19	Otros Ingresos	624		6	70	Comisiones Varias	669		1
20	Ingresos Sujetos a Impuestos Proporcionales	787		3	71	Derechos de Exhibición de Películas para Cine o TV	670		0
21	Menos: Devoluciones, Rebajas y Descuentos	625		5	72	Regalías y Participaciones Análogas	671		9
22	Total Ingresos Netos (1 +...+ 20 - 21)	780		0	73	Honorarios Profesionales	672		8
					74	Asistencia Técnica / Servicios Tecnológicos	673		7
	<b>COSTOS DE VENTAS</b>				75	Gastos de Reparaciones Ordinarias	674		6
23	Inventario Inicial	626		4	76	Publicidad y Propaganda	675		5
24	Compras Netas Nacionales	953		7	77	Primas de Seguros de Bienes y Personas	676		6
25	Compras Netas Exterior	958		2	78	Gastos de Investigación y Desarrollo	677		3
26	Total Compras Netas (24 + 25)	627		3	79	Gastos de Representación	678		2
27	Total Mercancia Disponible (23 + 26)	628		2	80	Gastos de Administración de Regalías Mineras	699		1
28	Menos: Inventario Final	629		1	81	Gastos de Administración de Regalías Hidrocarburos	938		2
29	Costo de Ventas Mercancías Vendidas (27 - 28)	630		0	82	Otros Gastos	679		1
30	Inventario Inicial de Materias Primas	631		9	83	Total de Gastos antes de Liberalidades y Donaciones(52+...+82)	782		8
31	Compras Netas de Materias Primas	632		8	84	Utilidad o Pérdida en el Ejercicio Contable antes de Liberalidades y Donaciones Autorizadas (22 - 51 - 83)	960		0
32	Menos: Inventario Final de Materias Primas	633		7	85	Liberalidades y Donaciones Autorizadas	961		9
33	Mano de Obra Directa	634		6	86	Utilidad o Pérdida del Ejercicio Contable(84 - 85)	680		0
34	Costo Primo (30 + 31 - 32 + 33)	635		5					
35	Otras Remuneraciones	636		4		<b>CONCILIACIÓN FISCAL DE RENTAS</b>			
36	Contribuciones	637		3		MAS:			
37	Compras de Bienes y Servicios	638		2	87	Tributos No Pagados	681		9
38	Inventario Inicial de Productos en Proceso	639		1	88	Provisiones, Reservas y Apartados	682		6
39	Menos: Inventario Final de Productos en Proceso	640		0	89	Multas y Sanciones Pecunarias	683		7
40	Inventario Inicial de Productos Terminados	641		9	90	Exceso de Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles	962		8
41	Menos: Inventario Inicial de Productos Terminados	642		8	91	Gastos Deducidos en Ejercicios Anteriores No Pagados	684		2
42	Costo de Ventas Productos Terminados (34 + 35 + 36 + 37 + 38 - 39 + 40 - 41)	643		4	92	Ingresos Causados en Ejercicios Anteriores Cobrados	685		5
43	Costo de Adquisición de Bienes Inmuebles Vendidos	646		3	93	Excedente de Sueldos a Directivos	686		4
44	Mejoras Efectuadas Inmuebles Vendidos	647		2	94	Depreciaciones y Amortizaciones	687		3
45	Gastos de Registro Adquisición de Inmuebles Vendidos	648		1	95	Otros	688		2
46	Ajuste por Inflación Acumulado por Venta de Inmuebles	649		0	96	Excedentes de Liberalidades y Donaciones	963		7
47	Total Costo de Ventas Inmuebles Vendidos (43 + 44 + 45 +- 46)	650		9	97	Utilidad Ajustes por Inflación	689		1
48	Total Costo de Venta Acciones Vendidas	651		6	98	Total (87 +...+ 97)	690		0
49	Otros Costos de Ventas	644		5		<b>MENOS:</b>			
50	Costos de Prestación de Servicios	645		9	99	Ingresos Contabilizados y No Cobrados	691		9
51	Total Costo de Ventas (29 + 42 + 47 + 48 + 49 + 50)	781		9	100	Ingresos Contabilizados No Gravables	964		6
					101	Gastos Causados en Periodos Anteriores y Pagados en el Ejercicio	692		8

				102	Depreciaciones, Amortizaciones y Otros	693		7
				103	Otros	694		6
				104	Pérdida Ajuste por Inflación	695		5
				105	Total (99 +...+ 104)	696		4
				106	Utilidad o Pérdida Fiscal (86 + 98 - 105)	785		5
				107	Menos: Regalías Mineras y demás Enriquecimientos Netos Gravables con Tarifa N°3 (11 + 12 - 80 - 81) (Trasladable a la sección C casilla N°4, ítem 406)	786		4
				108	Menos: Rentas Sujetas a Impuestos Proporcionales	787		3
				109	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (106 - 107 - 108) (Traslade a la sección C casilla N°4, ítem 401)	788		7

**RENTAS EXENTAS / EXONERADAS**

INGRESOS PROPIOS DE LA ACTIVIDAD		DATOS CONTABLES		GASTOS		DATOS CONTABLES		
1	Ventas de Exportación	800		0	49	Sueldos y Salarios	858	2
2	Ventas de Bienes al Sector Público	801		9	50	Sueldos y Salarios a Directivos	976	4
3	Ventas de Bienes al Sector Privado	802		8	51	Intereses Sobre Créditos	859	1
4	Ventas de Inmuebles a Crédito	803		7	52	Tributos Pagados	860	0
5	Ventas de Inmuebles de Contado	965		5	53	Indemnizaciones Laborales	867	3
6	Servicios de Exportación	966		4	54	Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles dados en Arrendamiento	868	2
7	Servicios Prestados al Sector Público	804		6	55	Gastos de Administración de Regalías No Mineras	869	1
8	Servicios Prestados al Sector Privado	805		5	56	Depreciaciones y Amortizaciones	871	9
9	Honorarios Profesionales	806		4	57	Intereses Varios	872	8
10	Regalías no Mineras y Participaciones Análogas	807		3	58	Pérdidas Sufridas en Bienes	873	7
11	Intereses Sobre Créditos	809		1	59	Gastos de Traslados de Nuevos Empleados	874	6
12	Intereses Varios	811		9	60	Pérdida por Cuentas Incobrables	875	8
13	Ingresos por Venta de Acciones	812		8	61	Reservas de Ley	878	2
14	Enriquecimiento por Participación en Consorcios	969		1	62	Costos de Construcciones según la LOT	879	1
15	Arrendamientos y SubArrendamientos de Bienes Muebles	815		5	63	Arrendamientos de Bienes Muebles	880	0
16	Arrendamientos y SubArrendamientos de Bienes Inmuebles	967		3	64	Arrendamientos de Bienes Inmuebles	881	9
17	Otros Ingresos	816		4	65	Gastos de Transporte	882	8
18	Menos: Devoluciones, Rebajas y Descuentos	817		3	66	Comisiones a Intermediarios en Venta de Bienes Inmuebles	883	7
19	Total Ingresos Netos (1 +...+ 17 - 18)	970		0	67	Comisiones Varias	884	6
					68	Derechos de Exhibición de Películas para Cine o TV	885	5
	<b>COSTOS DE VENTAS</b>				69	Regalías y Participaciones Análogas	886	4
20	Inventario Inicial	818		2	70	Honorarios Profesionales	887	3
21	Compras Netas Nacionales	819		1	71	Asistencia Técnica / Servicios Tecnológicos	888	2
22	Compras Netas Exterior	823		7	72	Gastos de Reparaciones Ordinarias	889	1
23	Total Compras Netas (21 + 22)	824		6	73	Publicidad y Propaganda	890	0
24	Total Mercancía Disponible (20 + 23)	825		5	74	Primas de Seguros de Bienes y Personas	891	9
25	Menos: Inventario Final	826		4	75	Gastos de Investigación y Desarrollo	892	8
26	Costo de Ventas Mercancías Vendidas (24 - 25)	827		3	76	Gastos de Representación	893	7
27	Inventario Inicial de Materias Primas	828		2	77	Otros Gastos	894	6
28	Compras Netas de Materias Primas	829		1	78	Total de Gastos antes de Liberalidades y Donaciones Autorizadas (49+...+77)	972	8
29	Menos: Inventario Final de Materias Primas	830		0	79	Utilidad o Pérdida en el Ejercicio Contable antes de Liberalidades y Donaciones Autorizadas (19 - 48 - 78)	975	5
30	Mano de Obra Directa	834		6	80	Liberalidades y Donaciones Autorizadas	977	3

31	Costo Primo (27 + 28 - 29 + 30)	835		5	81	Utilidad o Pérdida del Ejercicio Contable(79 - 80)	978		2
32	Otras Remuneraciones	836		4					
33	Contribuciones	837		3		<b>CONCILIACIÓN FISCAL DE RENTAS</b>			
34	Compras de Bienes y Servicios	838		2		MAS:			
35	Inventario Inicial de Productos en Proceso	839		1	82	Tributos No Pagados	895		5
36	Menos: Inventario Final de Productos en Proceso	840		0	83	Provisiones, Reservas y Apartados	896		4
37	Inventario Inicial de Productos Terminados	841		9	84	Multas y Sanciones Pecunarias	897		3
38	Menos: Inventario Inicial de Productos Terminados	846		4	85	Exceso de Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles	979		1
39	Costo de Ventas Productos Terminados (31+32+33+34+35-36+37-38)	847		3	86	Gastos Deducidos en Ejercicios Anteriores No Pagados	898		2
40	Costo de Adquisición de Bienes Inmuebles Vendidos	852		8	87	Ingresos Causados en Ejercicios Anteriores Cobrados	899		1
41	Mejoras Efectuadas Inmuebles Vendidos	853		7	88	Excedente de Sueldos a Directivos	905		5
42	Gastos de Registro Adquisición de Inmuebles Vendidos	854		6	89	Depreciaciones y Amortizaciones	906		4
43	Ajuste por Inflación Acumulado por Venta de Inmuebles	855		5	90	Otros	907		3
44	Total Costo de Ventas Inmuebles Vendidos (40+41+42+43)	856		4	91	Excedentes de Liberalidades y Donaciones	990		0
45	Total Costo de Venta Acciones Vendidas	857		3	92	Utilidad Ajustes por Inflación	908		2
46	Otros Costos de Ventas	848		2	93	Total (82 +...+ 92)	909		1
47	Costos de Prestación de Servicios	849		1		<b>MENOS:</b>			
48	Total Costo de Ventas (26+39+44+45+46+47)	971		9	94	Ingresos Contabilizados y No Cobrados	910		0
					95	Ingresos Contabilizados No Gravables	980		0
					96	Gastos Causados en Periodos Anteriores y Pagados en el Ejercicio	911		9
					97	Depreciaciones, Amortizaciones y Otros	929		1
					98	Otros	930		0
					99	Pérdida Ajuste por Inflación	931		9
					100	Total (94 +...+ 99)	937		3
					101	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal Rentas Exentas / Exoneradas (81+93-100)	981		9

**F.- PERDIDAS DE AÑOS ANTERIORES PENDIENTES DE COMPENSACIÓN**

**FUENTE TERRITORIAL**

		EJERCICIOS		TARIFA N° 2		TARIFA N° 3	
1	190	Desde:	Hasta:	0	155	5	156
2	196	Desde:	Hasta:	4	157	3	158
3	197	Desde:	Hasta:	3	168	2	169
4	Total Pérdidas (1 + 2 + 3) (Traslade a la sección C casilla N°2)			193		7	194

**FUENTE EXTRATERRITORIAL**

		EJERCICIOS		TARIFA N° 2		TARIFA N° 3	
1	160	Desde:	Hasta:	0	166	4	177
2	161	Desde:	Hasta:	9	171	9	179
3	162	Desde:	Hasta:	8	172	8	180
4	Total Pérdidas (1 + 2 + 3) (Traslade a la sección C casilla N°5)			191		9	192

**G.- EXCEDENTES DE REBAJAS POR INVERSIONES DE AÑOS ANTERIORES (Diferente a Inversiones Petroleras)**

		EJERCICIOS		MONTO	
1	264	Desde:	Hasta:	925	5
2	265	Desde:	Hasta:	926	4
3	266	Desde:	Hasta:	927	3
4	Total Rebajas (Traslade a la Sección C casilla N°35) (1+2+3)			928	2

**H.- CREDITO ACUMULADO DE IMPUESTOS DE ACTIVOS EMPRESARIALES**

EJERCICIOS				MONTO				
1	167	Desde:	Hasta:	6	212	8		
2	165	Desde:	Hasta:	5	213	7		
3	166	Desde:	Hasta:	4	214	6		
4	Total Crédito Acumulado de Impuestos de Activos Empresariales (1 + 2 + 3) (Traslade a la sección C casilla N°40)					242		8

I.- IMPUESTOS PAGADOS EN EXCESO EN EJERCICIOS ANTERIORES (NO COMPENSADOS NI REINTEGRADOS)								
1	247	Desde:	Hasta:	Declaración N°:	3	248	2	
2	Impuesto Cedido en el Ejercicio					252		8
3	Total Impuestos Pagados en Exceso en Ejercicios Anteriores (1-2) (Traslade a la sección C casilla N°44)					241		9

J.- ESTADO DEMOSTRATIVO DE IMPUESTOS PAGADOS: FUENTE EXTRATERRITORIAL								
1	Regalías (Traslade a la Sección 'C' Casilla N°9)					790		0
2	Dividendos Mineros (Traslade a la Sección 'C' Casilla N°21)					791		9
3	Dividendos Petroleros (Traslade a la Sección 'C' Casilla N°22)					792		8
4	Regalías Mineras (Traslade a la Sección 'C' Casilla N°20)					939		1
5	Otros Dividendos (Traslade a la Sección 'C' Casilla N°23)					793		7
6	Ganancias Fortuitas (Traslade a la Sección 'C' Casilla N°24)					794		6
7	Enriquecimiento Neto (Traslade a la Sección C casilla N°9)					795		5
8	Regalías Petroleras (Traslade a la Sección 'C' Casilla N°19)					940		0

K.- DIVIDENDOS PAGADOS EN EL EJERCICIO								
1	Dividendos Pagados en Efectivo					988		2
2	Dividendos Pagados en Acciones					989		1
3	Total Dividendos Pagados en el Ejercicio (1+2)					994		6

<p>JURO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTA DECLARACIÓN HAN SIDO DETERMINADOS CON BASE A LAS DISPOSICIONES LEGALES Y EXAMINADOS POR MI PERSONA</p> <p>LUGAR:</p> <p>FECHA:</p> <p>REPRESENTANTE LEGAL N° DE RIF:</p> <p>FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL</p>	<p>YO CON CEDULA DE IDENTIDAD N° DECLARO QUE LOS DATOS Y CIFRAS QUE APARECEN EN LA PRESENTE DECLARACIÓN SON UNA COPIA FIEL Y EXACTA DE LOS DATOS CONTENIDOS EN LOS REGISTROS DE CONTABILIDAD Y CONTROL TRIBUTARIO QUE HAN SIDO LLEVADOS CONFORME A LA LEY EN A LOS DÍAS DEL MES</p> <p>FIRMA</p>
--	--

www.bdigital.ula.ve

C.C. Reconocimiento