



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIUTARIA
CAMPUS BÁRBULA**



**TRIBUTACIÓN DE LAS PLATAFORMAS DIGITALES EN VENEZUELA
APLICADAS AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

Autora:
Lcda. Lilia Zambrano Vivas

Bárbula, Febrero de 2023



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIUTARIA
CAMPUS BÁRBULA



TRIBUTACIÓN DE LAS PLATAFORMAS DIGITALES EN VENEZUELA
APLICADAS AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Autora:

Lcda. Lilia Zambrano Vivas

Tutora: MSc. Nohelia Duran

Trabajo presentado para optar al
Título de Especialista en Gerencia
Tributaria.

Bárbula, Febrero de 2023



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
DIRECCIÓN DE POSTGRADO
SECCIÓN DE GRADO

POST GRADO **FACES**
 ESTUDIOS SUPERIORES PARA GRADUADOS
 Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
 Universidad de Carabobo

ACTA DE DISCUSIÓN DE TRABAJO ESPECIAL DE GRADO

En atención a lo dispuesto en los Artículos 127, 128, 137, 138 y 139 del Reglamento de Estudios de Postgrado de la Universidad de Carabobo, quienes suscribimos como Jurado designado por el Consejo de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, de acuerdo a lo previsto en el Artículo 135 del citado Reglamento, para estudiar el Trabajo de Especialización titulado:

**"TRIBUTACIÓN DE LAS PLATAFORMAS DIGITALES EN VENEZUELA
 APLICADAS AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO"**

Presentado para optar al grado de ESPECIALISTA EN GERENCIA TRIBUTARIA por el(la) aspirante:

ZAMBRANO V., LILIA M.
C.I.: 13.467.017

Realizado bajo la tutoría de el(la) Prof. DURAN P., NOHELIA D., titular de la cédula de identidad N°. 7.135.386

Habiendo examinado el Trabajo presentado, se decide que el mismo está

Aprobado

En Bárbula, a los 02 días del mes de Marzo de 2024

Nohelia Duran
 Prof. Duran P., Nohelia D. (PRESIDENTE)
 C.I.: V-7135386
 Fecha: 02/03/24

Editza D. Oliveros
 Prof. Oliveros A., Editza D.
 C.I.: 14767148
 Fecha: 21/03/24

Emanuel A. Prieto
 Prof. Prieto A., Emanuel A.
 C.I.: V-18175165
 Fecha: 02-03-2024





UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS BÀRBULA



VEREDICTO DEL JURADO

Nosotros miembros del Jurado designado para la evaluación del Trabajo de Grado titulado "TRIBUTACIÓN DE LAS PLATAFORMAS DIGITALES EN VENEZUELA APLICADAS AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO", presentado por: Lcda. Lilia Zambrano Vivas, cédula de Identidad 13.467.017, para optar al Título de Especialista en Gerencia Tributaria, estimamos que el mismo reúne los requisitos para ser considerado como: APROBADO a los 02 días del mes de Marzo del año 2024.

Nombre y Apellido	C.I.	Firma
<u>Emanuel Prieto</u>	<u>V-18175165</u>	<u>[Firma]</u>
<u>Editza Olivero</u>	<u>CI 14707148</u>	<u>[Firma]</u>
<u>Nolelia Duran</u>	<u>V-2135.386</u>	<u>[Firma]</u>



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIUTARIA
CAMPUS BÁRBULA



CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN

TRIBUTACIÓN DE LAS PLATAFORMAS DIGITALES EN VENEZUELA
APLICADAS AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Tutora: MSc. Nohelia Duran

Aceptado en la Universidad de Carabobo
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Área de Estudios de Postgrado
Especialización en Gerencia Tributaria
Nohelia Duran
Por: MSc. Nohelia Duran
C.I. 7.135.386

Bárbula, Octubre del 2023



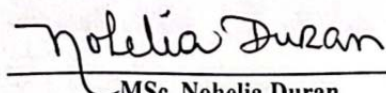
UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS BÁRBULA



AVAL DEL TUTOR

Dando cumplimiento a lo establecido en el Reglamento de Estudios de Postgrado de la Universidad de Carabobo en su Artículo 133, quien suscribe **MSc. Nohelia Duran**, portador de la Cédula de Identidad **V-13.467.017**, en mi carácter de Tutor del Trabajo de Grado titulado: **“TRIBUTACIÓN DE LAS PLATAFORMAS DIGITALES EN VENEZUELA APLICADAS AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO”**, presentado por la **Lcda. Lilia Zambrano Vivas**, Cédula de Identidad No. **V-13.467.017**, para optar al Título de Especialista en Gerencia Tributaria, hago constar que el Trabajo de Grado reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la presentación pública y evaluación por parte del jurado examinador que se le designe.

En Bárbula, a los treinta y un días (31) del mes de Octubre del año 2023.



MSc. Nohelia Duran
C.I. V-7.185.386

DEDICATORIA

*Es para mí una gran satisfacción poder dedicarles
a ellos, mis padres, por su amor, trabajo y
sacrificio, siempre estuvieron a mi lado
apoyándome, ahora lo hacen desde el cielo, se que
desde allí me dan su bendición.*

*A mis hijos Samantha e Ignacio, quienes son mi
motivación, mi motor para seguir esforzándome y
poder llegar a ser un ejemplo para ellos.*

AGRADECIMIENTOS

*Primeramente a Dios padre todopoderoso, por ser mi guía y
fortaleza para seguir adelante.*

*A mi familia, especialmente mi esposo Pedro y mis
hijos Samantha e Ignacio, por su comprensión y estímulo
contante, apoyo incondicional a lo largo de mis estudios.*

*A mi tutora MsM. Nohelia Duran, excelente
profesional, amiga y colega, por sus enseñanzas, consejos,
dedicación y atención, siempre dispuesta a impartir sus
conocimientos.*

*A la Universidad de Carabobo, por estar siempre a la
vanguardia y seguir formando profesionales íntegros.*

*Este proyecto de maestría, ha requerido para mi
esfuerzo y mucha dedicación, logrando concluir con éxito,
una meta, un proyecto que parecía interminable, agradezco
enormemente a cada persona familiares, amigos, colegas que
de una u otra manera estuvieron a mi lado para materializar
este sueño.*



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS BÀRBULA



TRIBUTACIÓN DE LAS PLATAFORMAS DIGITALES EN VENEZUELA
APLICADAS AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Autora:

Lcda. Lilia Zambrano Vivas

Tutora: MSc. Nohelia Duran

Fecha: Febrero del 2023

RESUMEN

Se puede decir que las plataformas digitales resaltan por ser servicios que se brindan por medio del internet, lo cual facilita su uso y aplicación por parte de los usuarios y satisfaciendo sus necesidades, permitiendo su uso ilimitado e inmediato en cualquier parte o lugar en el que se encuentre quien usa este servicio digital. La presente investigación tuvo como objetivo general analizar la tributación de las de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado. A nivel metodológico, por su naturaleza cualitativa, de tipo descriptivo, comparativo, con un diseño documental. Como técnica e instrumento de recolección de información se utilizó el análisis de contenido, la observación documental. Donde se encontró que, la obligación tributaria nace ante un hecho que da origen al cobro y pago del impuesto, teniendo al Estado como acreedor y al contribuyente como el deudor tributario, por lo cual el segundo se encuentra obligado de realizar el pago de la base imponible exigida por el Estado, el cual se encuentra amparado por la Ley. hay avances significativos implementadas en países como, Perú, Chile, México, Uruguay, Argentina, Colombia y Costa Rica; pero en el caso Venezuela no existen leyes con un sentido cercano al comercio digital, aplicándose las normativas del comercio tradicional, observándose que los problemas se encuentran en los vacíos de la normativa existente y en la puesta en práctica de las mismas para la efectividad de control fiscal en el IVA; llegando a la conclusión que en el ámbito tributario, no existe un marco regulatorio específico en relación al IVA en las plataformas digitales, por lo tanto deben modificarse o crearse leyes que subsanen el vacío legal en el ordenamiento jurídico venezolano en materia de comercio electrónico, tomando en consideración los elementos específicos a nivel internacional aspirando a la unificación de criterios.

Palabras Clave: Tributación, plataformas, digitales, Venezuela, impuesto, valor, agregado.



UNIVERSITY OF CARABOBO
FACULTY OF ECONOMICS AND SOCIAL SCIENCES
SPECIALIZATION IN TRIUTARY MANAGEMENT
BÀRBULA CAMPUS



**TAXATION OF DIGITAL PLATFORMS IN VENEZUELA APPLIED TO
THE VALUE ADDED TAX**

Author: Atty. Lilia Zambrano Vivas

Tutor: MSc. Nohelia Duran

Date: Febrero 2023

ABSTRAC

It can be said that digital platforms stand out for being services that are provided through the Internet, which facilitates their use and application by users and satisfying their needs, allowing their unlimited and immediate use anywhere or anywhere. who uses this digital service is found. The general objective of this research was to analyze the taxation of digital platforms in Venezuela applied to the Value Added Tax. At a methodological level, due to its qualitative nature, descriptive, shared, with a documentary design. Content analysis and documentary observation were used as a technique and instrument for collecting information. Where it was found that the tax obligation arises from a fact that gives rise to the collection and payment of the tax, with the State as the creditor and the taxpayer as the tax debtor, for which the second is obliged to make the payment of the base. taxable amount required by the State, which is protected by the Law. There are significant advances implemented in countries such as Peru, Chile, Mexico, Uruguay, Argentina, Colombia and Costa Rica; But in the case of Venezuela there are no laws with a meaning close to digital commerce, applying the regulations of traditional commerce, observing that the problems are found in the gaps in the existing regulations and in their implementation for the effectiveness of control. VAT tax; reaching the conclusion that in the tax field, there is no specific regulatory framework in relation to VAT on digital platforms, therefore laws must be modified or created to correct the legal vacuum in the Venezuelan legal system regarding electronic commerce, taking into consideration the specific elements at the international level, aspiring to the unification of criteria.

Keywords: Taxation, platforms, digital, Venezuela, tax, value, added.

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
Veredicto del Jurado	v
Acta de discusión	vi
Agradecimientos	viii
Resumen	ix
Abstrac	x
Índice General	xi
Introducción	13
CAPÍTULO I	
EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema	16
Formulación del Problema	28
Objetivos de la Investigación	30
Objetivo General	30
Objetivo Específico	30
Justificación de la Investigación	30
CAPÍTULO II	
MARCO TEÓRICO O REFERENCIAL	33
Antecedentes de la Investigación	33
Bases Teóricas	39
Bases Legales	53
CAPÍTULO III	
MARCO METODOLÓGICO	73
Naturaleza y Enfoque de la investigación	73
Tipo y Diseño de Investigación	74

Nivel de la Investigación	75
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos	76
Técnicas de Procesamiento y Análisis de Información	76
CAPÍTULO IV	
TRIBUTACIÓN DE LAS PLATAFORMAS DIGITALES EN VENEZUELA APLICADAS AL IVA.	76
CAPÍTULO V	
REGULACIONES Y NORMATIVAS EN LA TRIBUTACIÓN DEL IVA QUE SE APLICA EN LAS PLATAFORMAS DIGITALES EN LATINOAMÉRICA.	94
CAPÍTULO VI	
PARÁMETROS SIRVEN PARA LA TRIBUTACIÓN DE LAS PLATAFORMAS DIGITALES EN VENEZUELA APLICADAS IVA.	106
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
Conclusiones	119
Recomendaciones	124
LISTA DE REFERENCIAS	125

INTRODUCCIÓN

El cambio estructural debe ir de la mano con la acumulación de nuevas capacidades en trayectorias tecnológicas avanzadas. En un mundo en que la revolución tecnológica se ha acelerado enormemente, hay cada vez menos espacio para la competitividad basada solamente en ventajas comparativas estáticas, como la dotación de recursos naturales o la mano de obra de bajo precio y calificación.

La particularidad de estas tecnologías de información es que utilizan medios electrónicos y redes nacionales e internacionales adecuadas que constituyen una herramienta ideal para realizar intercambios de todo tipo, incluyendo el comercial a través de la transferencia de informaciones de un computador a otro sin necesidad de utilizar documentos escritos en papel, lo que permite ahorro de tiempo y dinero.

Asimismo, la propuesta de estrategias impactará de manera positiva en el contribuyente, por cuanto se percata del orden y control eficiente que muestre el proceso de recaudación de los impuestos, sin verlos como un proceso desorganizado, difícil y con trámites complicados y confusos que patrocinan la evasión. Además al mejorar la recaudación y su proceso mejorará también la concientización de los derechos y obligaciones de los contribuyentes. Las nuevas tecnologías utilizan redes electrónicas nacionales o internacionales, permitiendo el ahorro de tiempo y dinero, incluso transferencia y pago de dichos intercambios comerciales sin la utilización de medios o documentos tradicionales en papel y la intervención de personas en el proceso.

En los últimos años, ha cambiado drásticamente la manera de comprar, de negociar, básicamente el comprador actual, no solo es más consciente de su entorno digital, sino que también quiere una experiencia de compra personalizada y ágil. Por otro lado, la digitalización tanto de bienes como de prestación de servicios ha

planteado nuevos desafíos tanto para los operadores de dicho mercado como para la fiscalidad internacional, donde la presencia física ya no es impedimento para la expansión del comercio electrónico a través de las plataformas digitales.

No obstante, para los estados, y en específico para los fiscos, esto ha traído como consecuencia disruptiva, ya que, por la misma naturaleza inmaterial y global de estas transacciones, ha sido un verdadero desafío desarrollar un mecanismo efectivo para gravar dichas operaciones. En Venezuela se muestra un avance con el Decreto con fuerza de Ley de La Ley de Mensajes Datos y Firmas Electrónicas, emanada el 10 de febrero de 2.001 y posterior promulgación de su Reglamento el 14 de Diciembre de 2.004. Según el Decreto, estas nuevas tendencias no suplantán los tradicionales métodos de contratación, sino que su participación es voluntaria, no se sule de ninguna forma los actos formales que en casos deben ser autenticados y registrados.

Es por ello, interés de realizar la investigación en el contexto de la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), partiendo de un marco teórico en la materia y utilizando una investigación de tipo documental, el trabajo de investigación se estructura de la siguiente manera:

Capítulo I: Se describe el Planteamiento del Problema. Se plantea el objetivo general y los objetivos específicos, su justificación. Capítulo II: Dedicado al Marco Teórico, comprende los antecedentes de la investigación, y las Bases Teóricas y las Bases Legales que proporcionan los lineamientos para efectuar el presente estudio. Así como también la definición de los términos que se requieren para la correcta comprensión de la investigación.

En el Capítulo III: referido al Marco Metodológico, conformado por el Diseño de la Investigación, el Tipo de Investigación, la Población y la Muestra empleada, así

como las técnicas utilizadas para la Recolección de información. En el capítulo IV, se presentó la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al IVA. En el Capítulo V, las regulaciones y normativas en la tributación del IVA que se aplica en las plataformas digitales en Latinoamérica; en el Capítulo VI, los parámetros sirven para la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas IVA.. Por último se presentaron las conclusiones y recomendaciones generales referidas al problema objeto de estudio; y finalmente la lista de referencias.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

En pleno siglo XXI el mundo se encuentra sumergido en lo que se conoce como la Sociedad de la Información. La globalización ha dado origen a nuevas tendencias de Tecnologías de Información y Comunicación (TIC), como lo son las redes sociales, es por eso que exige a las empresas de hoy en día profundizar y utilizarlas más en su estrategia organizacional, propuestas de mercadeo, invertir en publicidad, reducir costos, entre otras, debido a que estas herramientas son un canal de comunicación relevante para el desarrollo de las empresas y que les permiten tener un mayor alcance a su segmento objetivo.

En este mismo sentido, las Nuevas Tendencias en las Tecnologías, son cada vez más utilizadas como apoyo y respaldo a todas las actividades empresariales, con lo cual las organizaciones han logrado adquirir importantes beneficios en el ámbito de trabajo, con la posibilidad de alcanzar más rápido las metas del mercado y llegar a nuevas plazas donde las distancias ya no son un límite, contando con una imagen innovadora frente a sus competidores. Al respecto, Poncela (2018:65), señala que “La innovación tecnológica actual está cambiando los paradigmas heredados del siglo XX, modificando el patrón del comercio nacional e internacional, abriendo nuevas oportunidades para las empresas”.

Por lo anterior planteado, se puede decir que las nuevas TICS, son aquellas herramientas computacionales e informáticas que procesan, almacenan, sintetizan, recuperan y presentan información representada de la más variada forma. Es un conjunto de herramientas, soportes y canales para el tratamiento y acceso a la

información, constituyen nuevos soportes y canales para dar forma, registrar, almacenar y difundir contenidos informacionales.

Cabe destacar, que la incursión de las nuevas TIC, han suscitado un cambio en el comportamiento del consumidor, en las últimas décadas se ha experimentado numerosos cambios, algunos de ellos ligados al creciente uso de herramientas, como el ordenador, el teléfono móvil, las tabletas y otros dispositivos digitales, así como el aumento de los canales en televisión, el crecimiento del comercio electrónico, (E-Commerce), la digitalización de numerosos medios comunicativos, el gran desarrollo de las startup, entre otros servicios y aplicaciones que ofrece el internet.

Indudablemente que el auge de la globalización ha fomentado actualmente un crecimiento económico entre las naciones, incitado por el constante crecimiento del flujo de bienes, servicios y capitales, además apoyado por la veloz expansión de tecnología e información, de este modo las naciones se encuentran en busca de mejores oportunidades para intervenir en el mercado global, con miras al constante desarrollo de diversas líneas estructurales. En este sentido, las organizaciones hoy en día cuentan en su mayoría con determinada plataforma tecnológica, que les permita la atención al usuario, las cuales dependen del manejo y control tecnológico.

En este contexto, se ha establecido el atender las necesidades de los clientes, utilizando las redes sociales a partir del material disponible en las TIC, pero también dado lo existente a escala mundial es una imperiosa necesidad. Es así, como los nuevos procesos tecnológicos y la era de la información han modificado los escenarios, las actitudes, además del uso de esa información.

Así que cada vez la distancia entre productores y consumidores es más estrecha; debido a que tienen a su disponibilidad infinidad de información y herramientas a su alcance para abastecer sus necesidades; esto se hace más complejo debido al mayor

manejo por parte de los consumidores de dispositivos electrónicos conectados a la red y a la creciente penetración de plataformas digitales tales como Facebook, YouTube, Flickr, Wikipedia, Instagram, entre otros, a través de las cuales productores y consumidores están interconectados y de empresas con un fuerte componente electrónico (E-Commerce), así como plataformas, en donde la finalidad es compartir bienes y servicios entre individuos sin la intermediación de agentes corporativos.

En virtud de lo anterior se puede decir que mientras más se use la tecnología, mayor confianza gana el consumidor a través de los beneficios que obtiene de ella, a la vez moldea su conducta con la incorporación en su vida cotidiana del uso de las funciones de esta nueva tecnología. Por otro lado, se empieza a generar una costumbre un hábito, una dependencia de los beneficios y la conveniencia que las TIC trae al usuario.

En el caso que el nivel de satisfacción sea alto, el consumidor lo recomendará a sus amistades y familiares sin reserva, comentando los buenos resultados que tiene con su uso. En consecuencia, más personas se animarán a hacer la prueba, ver cómo funciona y decidir incorporar en su vida el cambio que representa el las nuevas tendencias en tecnologías. En este sentido, Barrullas (2016), señala que:

Nos encontramos ante nuevas formas de comportamiento de los consumidores asociadas a un perfil de consumidor más informado, con mayor nivel de formación, más reflexivo, que busca minimizar los riesgos, y que quiere seguridad y simplicidad en el proceso de compra. Con las TIC el consumidor está mayor informado y tiene a su alcance multitud de inputs para poder comparar un mismo producto y poder saber de él a través de la red social y la interacción con otras personas. Al mismo tiempo el consumidor puede adoptar el rol de productor de contenidos aportando contenidos en Red, y puede llegar a adoptar el rol de prescriptor (como por ejemplo los bloggers) (p.12).

Como ya se ha constatado en la literatura, las TIC juegan un papel fundamental sobre el desarrollo económico, tanto de manera directa como indirecta a través del comercio internacional. Esta relación ya fue considerada por Fagerberg (1988), citado por Márquez y otros (2017), que señala que: “en un modelo de crecimiento económico”(p5). Este autor se centra en la relación entre comercio y crecimiento demostrando que las cuotas de crecimiento de exportaciones e importaciones dependen sobre todo de factores tecnológicos, y por tanto tienen un efecto positivo indirecto sobre el crecimiento económico. En este aspecto, Galeano (2019) señala que:

En el año 2017 los países con un mayor porcentaje de población que hacían uso de la tecnología para la compra de productos como lo son: Reino Unido con un 76%, seguido de Corea del Sur y Alemania quienes alcanzaron el 72%, en Japón el 68% y seguido de Estados Unidos con el 67%.

En España, el número de usuarios de las plataformas digitales en ese mismo año alcanzaba al 58% de la población, solo un 1% más que el año anterior, en el que el 57 % de los usuarios de internet indicaban que habían comprado en la web en el último mes. Un año después, en el año 2018, el líder en penetración del E-Commerce mundial continuaba siendo Reino Unido con un 78% del porcentaje de su población que ha adquirido algún bien o servicio vía online. En segundo lugar se encontraba Corea del Sur y Alemania, con una penetración del E-Commerce del 74%, seguido de Suecia con un 70% y Estados Unidos con el 69%. España se encontraba en el dieciseisavo lugar con un 59%.

En el caso de Venezuela, según un estudio realizado por la empresa consultora Tendencias Digitales, para el año 2022, ocupaba el segundo lugar del ranking latinoamericano respecto al uso de la web 2.0. En consecuencia, durante los últimos años, se ha evidenciado un incremento en el uso de los diferentes servicios de internet, los medios sociales y las plataformas digitales, los cuales a su vez se han

utilizado para diversas áreas, una de estas es la comercial, donde personas y empresas pueden acceder a una gran variedad de información, recursos, comunicarse, conducir sus negocios, los mismos, generados por el incremento del uso de herramientas como el correo electrónico y las páginas web para desarrollar procesos de mercadeo.

Sin embargo, se presenta una disyuntiva en la tributación de las plataformas digitales, pero antes de entrar en materia, es necesario resaltar que los sistemas tributarios deben transformarse en el pilar del financiamiento para el desarrollo sostenible, tal como lo señala la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL, 2017). Estos desempeñan un papel fundamental en la reducción de la desigualdad de manera directa, al proporcionar los recursos para financiar el gasto público, la inversión pública y los sistemas de protección social, y a través de la recaudación progresiva.

Sin embargo, la región aún se encuentra lejos de los países desarrollados en términos de recaudación fiscal y también de progresividad de la estructura tributaria. Como se señala en CEPAL/Oxfam (2022), los sistemas tributarios en América Latina presentan las siguientes deficiencias:

- i) Los niveles de recaudación son bajos; ii) los regímenes tributarios apenas contribuyen a nivelar la distribución de ingresos; iii) la recaudación por impuesto sobre la renta de las personas físicas es especialmente baja; iv) la evasión fiscal alcanza magnitudes importantes, y v) las tasas efectivas de impuestos sobre los ingresos más altos siguen siendo muy bajas y su impacto sobre la desigualdad de ingresos es limitado. (p.21)

En cuanto a los niveles de recaudación, la carga tributaria de los gobiernos generales ha aumentado en las dos últimas décadas en América Latina, como resultado tanto del crecimiento económico como de las reformas tributarias

impulsadas por los países. En el contexto internacional, se está mostrando un problema respecto a su regulación en materia legal, debido a que la normativa fiscal no se viene regulando y mucho menos fiscalizando el pago del impuesto general al valor agregado, tal como ocurre en Bolivia, Honduras y de misma forma en Perú. Prueba de esto es que, las organizaciones tales como CEPAL y OCDE (La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico), vienen recomendando a nivel internacional que se creen políticas tributarias respecto a la economía digital.

Cabe destacar, como ya se ha teorizado, el internet ha adquirido amplia importancia en la vida de las empresas y también se han creado empresas basadas en esta tecnología digital. La Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTAD) (2021) señala que:

Frente a la importancia de Internet y las limitaciones que pueden tener, así como los problemas recomienda que muchos gobiernos tengan que promover nuevos instrumentos legales y reglamentarios, y la comunidad internacional debería apoyar activamente la creación de marcos e instituciones de regulación satisfactorios, así como el intercambio de prácticas y conocimientos especializados (p.14).

Como utiliza tecnologías nuevas, el negocio también es complejo, diferente a los negocios tradicionales donde las transacciones siguen patrones establecidos de compra y venta. En este sentido, la Organización Mundial de Comercio (2020) señala la complejidad de las transacciones en los negocios de productos digitales:

Como resultado de la transformación digital, se han creado nuevos mercados, productos y modelos empresariales, y se ha vuelto más compleja la tarea de distinguir entre servicios y mercancías. La transformación digital también puede modificar la manera en que se prestan los servicios, lo que, a

su vez, puede influir en la importancia relativa del suministro de esos servicios. (p.54)

En lo que respecta a los consumidores, no siempre está claro en qué medida las transacciones generadas por los pedidos en línea de mercancías o servicios son producidas y entregadas simplemente a nivel nacional o a través de fronteras. Este hecho, sumado al carácter y alcance en constante evolución de la digitalización, complica la tarea de contabilizar cabalmente, a nivel mundial, el valor y el volumen de las transacciones digitales, tarea que, por el momento, no es posible. Al ser negocios crecientes y por lo tanto atractivos para las inversiones por su rentabilidad, se discute la tributación que deben pagar. Al respecto, Byrne (2020), especialista en tributación digital, explica que:

Los expertos en política fiscal e instituciones como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) vienen discutiendo desde hace algún tiempo la mejor manera de gravar los servicios digitales. Sin embargo, debido a su naturaleza digital, dicha tarea no es sencilla, pues su aplicación puede resultar en efectos no deseables, como son a. La intervención en las decisiones empresariales, b. doble o múltiple imposición, c. Los conflictos del ejercicio de la potestad tributaria de uno o más estados, y d. El aumento en los costos de transacción de las empresas receptoras o retenedoras del impuesto y de la administración del impuesto, por parte de las autoridades tributarias. (p.34)

Por otro lado, los gobiernos ya han iniciado políticas tributarias para gravar a estos negocios, especialmente en América Latina. Son fuentes importantes de ingresos fiscales. Cores (2018), especialista en tributación digital, expresa que:

En un escenario donde cada día nacen más empresas digitales, distintos gobiernos han optado por modificar sus regulaciones tributarias para adaptarlas a los nuevos negocios. Por ejemplo, en Europa se busca que las grandes empresas digitales

tributen en los países en los que realmente generan ganancias y no solo donde tienen su sede central mientras que, en Latinoamérica, países como Chile y Argentina han empezado a tomar acción al respecto, sin embargo, en Perú aún no existe una regulación tipificada. (p.16)

Villanueva (2019), profesor de ESAN, señala que:

La transformación digital y el auge de los negocios que ofrecen bienes y servicios a través de internet han trastocado los sistemas de recaudación de impuestos en el ámbito global. Estos impuestos se exigen a los negocios locales, ya que gozan de servicios estatales, y extranjeros, por permitirles operar en territorio nacional. ¿Cómo cobrarlos a multinacionales que ni siquiera tienen presencia física en el país? (p.16).

Agrega, que los negocios digitales más conocidos, como Facebook, Google, Amazon, Netflix y Spotify, solo operan en el espacio digital, sin establecerse en un espacio físico de ningún territorio donde tienen presencia y sepan que podrían exigirles impuestos. Solo eligen constituirse en aquellos países cuyos regímenes tributarios que les ofrecen ventajas fiscales para las actividades que realizan, como Holanda o Luxemburgo, por ejemplo.

En este sentido, las acciones que ya se están haciendo en varios países sobre la tributación al comercio que usan medios digitales, se puede decir que en este contexto, una primera propuesta es que se diseñe un impuesto sobre los ingresos brutos que genera la actividad en determinada jurisdicción y la otra es que, cuando se cumplan determinados presupuestos, se considere que existe un establecimiento permanente, al cual se le atribuyan las rentas para distribuir de manera equitativa y eficiente los impuestos sobre estos servicios prestados a través de plataformas.

Dentro de las plataformas digitales, se encuentran proveedores de servicios de streaming como Netflix, Facebook y Amazon; servicios de música como Spotify y Deezer, entre otras. En este sentido, según Fernández (2016:14), señala que “las plataformas digitales coadyuvaron a impulsar el comercio electrónico, debido a la forma ágil y eficiente que estos medios tecnológicos ofrecen para hacer negocios”.

Ante la falta de consenso internacional para la revisión de las normas tributarias vigentes, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), como parte del trabajo en curso del Marco Inclusivo sobre BEPS (Base Erosión and ProfitShifting) (base imponible y traslado de beneficios), desde enero de 2019 ha invitado a las partes interesadas y a los 137 países miembros a una consulta pública sobre las soluciones a los desafíos tributarios que surgen de la digitalización de la economía, para analizar las propuestas que involucran dos pilares, según Quimbayo (2022):

I) Un pilar que se centra en la asignación de derechos tributarios y II) uno que se refiere a la implementación de la regla Globe, que es un estándar mínimo de tributación para empresas multinacionales. El 31 de mayo de 2019, la OCDE publicó el programa de trabajo para alcanzar un nuevo acuerdo global a fin de gravar a las empresas multinacionales, con el cual se espera presentar una recomendación sobre los elementos centrales de la solución a largo plazo al Marco Inclusivo BEPS, inicialmente para finales de 2020, pero con la pandemia mundial se retrasó para 2021. (p.5)

En este mismo orden de ideas Quimbayo (2022:6), señala que por su parte, “el subcomité de asuntos fiscales de la Organización de las Naciones Unidas (ONU), desde el año 2020 ha estado trabajando en la implementación de un artículo que se incluiría en el Modelo de Convención de Doble Imposición de la ONU”, cuyo fin es ampliar los derechos tributarios de los Estados en los que se prestan servicios digitales automatizados. Sin embargo, mientras se alcanza un consenso internacional,

ciertos países han optado por la imposición unilateral. De esta manera, Francia sancionó desde el año 2019 un impuesto sobre servicios digitales, seguido de otros países europeos como Italia (vigencia enero 2020), España (vigencia 2020), Reino Unido (abril 2020), entre otros, e incluso países en América Latina como Chile y Brasil, que han tomado la vanguardia.

Asimismo, la tendencia actual es la implementación de impuestos o gravámenes a los servicios digitales a nivel interno o local, mientras la OCDE y la Comisión para Asuntos Tributarios Internacionales de la ONU trabajan en propuestas viables para gravar a las multinacionales por la prestación de servicios digitales, que permitan una mayor equidad y sostenibilidad fiscal en todos los países. Otros de los problemas suscitados, se tiene la disminución de ingresos públicos por parte de la administración tributaria en cuanto al cobro de impuestos, ya que no es tarea fácil crear un sistema legal tributario adecuado a los nuevos tipos de publicidad digital, que cumpla con los fines recaudatorios, respetando los principios de tributación aplicable a un mundo sin fronteras capaz de aceptar los cambios, que se producen con respecto a la tecnología y al internet.

Considerando que el sistema impositivo no debe limitar las posibilidades de expansión del comercio ni debe ir en contra del desarrollo de las empresas que se dedican a este nuevo tipo de comercio. Sin embargo, las operaciones realizadas por las plataformas digitales, no escapan de los compromisos tributarios, por lo que están sujetas a aspectos prácticos tales como: presencia física gravable, tipo de renta, sujeto gravado, ley aplicable, justa distribución de la base imponible y neutralidad fiscal, de acuerdo a las normas tributarias en formas diferentes que tiene cada país. Para Jiménez y Podestá (2021), en la actualidad algunos países están enfrentando de dos maneras el reto de gravar el IVA a los servicios digitales transfronterizos:

Una de ellas es estableciendo mecanismos unilaterales, generalmente haciendo uso de sistemas de retención sobre los

medios de pago (como tarjetas de crédito o transferencias de fondos al exterior) en operaciones realizadas a favor de entidades seleccionadas y autorizadas. La segunda manera consiste en la aplicación de las medidas propuestas en materia de impuestos al consumo generadas en torno del proyecto “Base Erosión and ProfitShifting” (BEPS) puesta en marcha por la OCDE, que busca en pocas palabras que esas empresas altamente tecnificadas que operan sin presencia física en un país cobren el impuesto y lo trasladen al país utilizando un esquema directo y sencillo que incluya un mecanismo simplificado de inscripción, limitados procesos de obtención y envío de información sobre las operaciones realizadas y efectuar el pago de los tributos recaudados también desde el exterior y sin presencia física.(p.6)

Es necesario y primordial, que las administraciones tributarias de los diferentes países renueven o actualicen sus normativas fiscales, y a la vez desarrollen metodologías para poder recaudar el IVA en el desarrollo de actividades de comercio a nivel digital, y en este caso particular, las provenientes de la publicidad digital. De este modo, todo lo referente a la administración tributaria en cuanto al cobro de impuestos de las transacciones realizadas a través del comercio electrónico, está sujeta a gravamen; sin importar las jurisdicciones donde se realicen dichas transacciones. Sin embargo, actualmente surge la problemática de la tributación del IVA, en las actividades del comercio electrónico, donde todos los elementos son de carácter electrónico; es decir, tanto la contratación, como la entrega y el pago se realiza a través de la red. Mora (2013) considera que:

Para la efectiva aplicación del impuesto, la Comisión Europea ha elaborado una comunicación titulada Comercio electrónico y fiscalidad indirecta, ya en un documento precedente, denominado Iniciativa Europea de Comercio Electrónico”, la Comisión había afirmado que las normas comunitarias establecidas en el campo de la fiscalidad indirecta, y en particular del IVA, son idóneas para ser aplicadas al comercio electrónico. (p.30)

Según lo descrito por el autor, la Comisión Europea decide adaptar el comercio electrónico al tipo de impuesto existente, en vez de crear nuevos impuestos para este comercio, así como también existen quienes optaron por legislar y reformar algunas leyes para incluir este tipo de comercio. En este orden de ideas, se tiene que el sistema tributario venezolano ha tenido en el IVA a uno de los exponentes más importantes de la llamada tributación indirecta, el cual se dimensiona sobre el aumento del valor que los actores presentes en la cadena de comercialización de bienes y servicios, ofrecen en cada etapa.

En este sentido, el sistema tributario es el conjunto de normas y organismos que rigen la fiscalización, control y recaudación de los tributos de un Estado en una época o periodo determinado, en forma lógica, coherente y armónicamente relacionado entre sí. Se ha de resaltar, que Alvino (2021) analizó el comportamiento y crecimiento Digital de Venezuela teniendo en cuenta el impacto de la Pandemia por Covid 19 en el incremento de uso de las plataformas digitales en el país, su censo revela que:

Venezuela posee una población de 28,57 millones de personas del cual el 88,3% vive en zonas urbanizadas. El 22,73 millones de dispositivos móviles conectados, el 79,6% de la población total posee algún tipo de dispositivo como celulares, tablets y laptops. El total de personas conectadas a internet es de 20,57 millones de perfiles activos en las redes sociales, lo que representa el 49% de la población total. (p.4)

En otro contexto, la evasión del pago de impuestos, limita el flujo de caja necesario para expandir la cobertura de necesidades de toda una población, que exige mejor calidad de vida, mejoras en las condiciones de trabajo, salud, educación, infraestructura, servicios y seguridad, entre otras necesidades vitales para un desarrollo sostenible, generando bienestar colectivo, una mejor protección económica

y elevando el nivel de vida a través de la recaudación de impuestos según la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV, 1999):

Artículo 3. El Estado tiene como fines esenciales la defensa y el desarrollo de la persona y el respeto a su dignidad, el ejercicio democrático de la voluntad popular, la construcción de una sociedad justa y amante de la paz, la promoción de la prosperidad y bienestar del pueblo y la garantía del cumplimiento de los principios, derechos y deberes consagrados en esta Constitución (p.1).

En Venezuela la C RBV (1999), es la que establece las características del sistema tributario, en este sentido el artículo 316 señala lo siguiente:

El Sistema Tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo el principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población de los tributos.

El Sistema Tributario Venezolano dispone de diversos instrumento legales que en teoría establecen los derechos formales, la realidad termina demostrando que hace falta mucho más que un conjunto de instrumento para dar efectividad, a la política de la justicia tributaria y con ella hacer hincapié en la importancia que tienen los mecanismos de recolección de impuesto. En relación al pago del IVA, con todos estos argumentos es necesario el desarrollo constante de estudios que marquen el camino y brinden distintas perspectivas de este tema de alta importancia en la actualidad y el futuro de la economía y la tributación venezolana, como es en el particular en las plataformas digitales y la aplicación del IVA.

Formulación del Problema

Las plataformas digitales, vienen posicionándose en forma ascendente en el día a día del venezolano, a causa de este crecimiento se estaría generando un mayor ingresos a las empresas que ofrecen estos servicios; en consecuencia, la realización de dichas transacciones por el uso y consumo de estos servicios digitales, por lo cual no se está agregando el IVA; dado que, en la normativa venezolana en lo referente a materia fiscal, no se regula este impuesto sobre. En la actualidad vienen surgiendo nuevos servicios digitales, tales como lo son las plataformas digitales de entretenimiento, las cuales tienen gran repercusión a nivel internacional.

Cabe destacar que estos servicios digitales influyen en el plano económico de un país, debido a que existe un gran porcentaje de la población a nivel mundial que utilizan estas plataformas digitales de entretenimiento en sus hogares, generando así, un pago por el uso de ellas. En el contexto internacional se está mostrando un problema respecto a su regulación en materia legal, debido a que la normativa fiscal no se viene regulando y mucho menos fiscalizando la tributación del IVA. Por lo cual, se está dejando de percibir ingresos en la recaudación tributaria. Por lo anterior expuesto, surgen las siguientes interrogantes:

- ¿Cómo es la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al IVA?
- ¿Qué regulaciones y normativas en la tributación del IVA que se aplica en las plataformas digitales en Latinoamérica?
- ¿Cuáles son los parámetros sirven para la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas IVA?

Objetivos de la investigación

Objetivo General

Analizar la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de la normativa que lo regulan.

Objetivos Específicos

- Determinar la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al IVA.
- Identificar las regulaciones y normativas en la tributación del IVA que se aplica en las plataformas digitales en Latinoamérica.
- Indagar que parámetros sirven para la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas IVA.

Justificación de la Investigación

Cuando se está en la segunda década del siglo XXI, se encuentra en una sociedad tan digitalizada que las tecnologías de la información y comunicación se han convertido en los principales aliados de los seres humanos. El avance de la tecnología actual ha permitido la digitalización de diferentes modelos de negocios, obteniendo como resultado la entrega de bienes y servicios digitales de forma remota, es así como las plataformas digitales se han convertido en foco de atención no solo para los usuarios, si no también, para las administraciones tributarias de diferentes países, como es el caso del IVA.

Dado que la aplicabilidad del IVA, es un tema que preocupa a nivel mundial, existen territorios en los que ya se han establecido los parámetros necesarios para la adaptación del comercio electrónico o en este caso las plataformas digitales al gravamen del IVA. Por lo anterior expuesto, es que el presente estudio permite analizar la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al IVA. En este orden de ideas, se tiene que el sistema tributario venezolano ha tenido en el IVA a uno de los exponentes más importantes de la llamada tributación indirecta, el cual se dimensiona sobre el aumento del valor que los actores presentes en la cadena de comercialización de bienes y servicios, ofrecen en cada etapa.

En cuanto a la relevancia social, que reviste esta investigación, se traduce en que una empresa o comercio que este en las plataformas digitales, esté al día con el pago de sus obligaciones tributarias, tendrá más oportunidad de credibilidad ante cualquier comunidad, y por ende su posicionamiento en el mercado sería firme, ya que no sería objeto de sanción por parte de los entes rectores de la recaudación fiscal, como lo es el SENIAT.

Así mismo, su utilidad social se centra en que esta investigación sea de provecho partiendo de la idea de que los cambios traen beneficios, por ejemplo hoy en día las personas se comunican desde dos puntos diferentes del país, utilizando algunos de los medios que propone el internet como herramienta para compra-ventas de bienes y servicios. Sin embargo, además de presentar ventajas, este nuevo modelo de mercado conlleva a inconvenientes ya que en Venezuela el comercio no se ha desarrollado con la misma rapidez de otros países, y no hay medidas claras que promuevan y controlen este nuevo mercado.

Por otro lado, en cuanto al aporte científico, la realización de este estudio generará reflexión sobre la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de la

normativa que lo regulan, ha sido necesaria la búsqueda de respuestas a las incertidumbres generadas por las más recientes modificaciones establecidas en dicha Ley. Por lo tanto es necesario delinear parámetros que ayude a la aplicación de conceptos ya que no hay una definición clara, así como en la determinación y pago de las obligaciones tributarias específicamente su base de cálculo.

Esta investigación permite tener una visión clara acerca de la tributación nacional así como en las transacciones a través las plataformas digitales. Además sirve a futuros investigadores en esta área para dar solución a conflictos que surgen por el uso y desarrollo del mismo, esclareciendo dudas, profundizando los conocimientos adquiridos en materia tributaria, sobre la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de la normativa que lo regulan; se justifica plenamente el estudio, en tanto sirva de herramienta para profundizar conocimientos en torno a la temática aquí planteada.

En su aspecto metodológico servirá como punto de referencia para ser utilizado como antecedente, para futuras investigaciones relacionadas con la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de la normativa que lo regulan. De tal forma que represente un aporte novedoso y que la misma sirva de guía para la formación integral de estudiantes y profesionales relacionados con la Gerencia Tributaria. Finalmente por su línea de investigación “Mega Tendencias Tributarias” y su Temática “Gestión Tributaria Nacional”, adscrita al Centro de Investigación y Desarrollo de las Tendencias y la Cultura Tributaria FACES Universidad de Carabobo.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Con el fin de destacar la relevancia del estudio, y proporcionar un sustento teórico que permita una mayor comprensión de la investigación, se procedió a la revisión de diversos trabajos previos, referidos al objeto de estudio, y los cuales sirven como base para el desarrollo de este trabajo. Al respecto, Daros (2023:7), señala que “el marco teórico se convierte, en un instrumento fundamental para el análisis de los problemas. El análisis, implica considerar separadamente las partes, al considerarlas en función de una totalidad”. En tal sentido, el marco referencial incluirá una síntesis de los resultados de estudios anteriores desarrollados por otros investigadores, así como los sustentos teóricos y la definición de términos básicos.

Antecedente de la Investigación

Los antecedentes de la investigación, se refieren a estudios previos relacionados con el tema estudiado. Baena (2018:56), que: “Se denomina así por ser un paso previo a la investigación, que nos permite enriquecer el conocimiento sobre un tema, saber lo que se ha escrito sobre el mismo y en qué estado está su investigación”. El título de los trabajos referidos debe estar relacionado con las variables de la investigación propuesta”. Por consiguiente, se revisaron algunas investigaciones que guardan vinculación con la investigación, para orientar los objetivos con la finalidad de disponer de un amplio cúmulo de conocimientos que funjan de sustento a la investigadora.

En primer lugar, se encontró la investigación realizada por Escobar (2021), realizó una tesis para optar al grado de Magíster en Tributación, titulada “**Principales Efectos Tributarios en Materia de IVA frente a las Operaciones Digitales**”, en la Universidad de Chile.

Tuvo como objetivo general, identificar las problemáticas legales y criterios adoptados por algunos países miembros de la OCDE y Unión Europea con el fin de identificar la suficiencia de las normas establecidas en Chile bajo su actual normativa en materia de impuestos a las plataformas digitales. La metodología utilizada fue análisis dogmático de las propuestas y lineamientos emanados del informe provisional de la OCDE sobre los desafíos fiscales derivados de la digitalización publicado en el año 2018, para determinar su relevancia y alcance. Posteriormente se procederá con un método inductivo, abordando la normativa legal vigente en nuestro país y comparándola con las medidas aplicadas por algunos países miembros de la OCDE y G-20.

En este trabajo se analizaron los desafíos que representan la economía digital para las jurisdicciones tributarias. Tanto la OCDE como el grupo de países miembros del G20 han mostrado su preocupación por el aumento de empresas dedicadas a la prestación de servicios y bienes digitales, lo que conlleva a revisar y actualizar los conceptos tributarios aceptados internacionalmente. En materia impositiva, podemos separar el análisis en dos grupos, por un lado se encuentran las medidas adoptadas por la Unión Europea en materia de IVA, y por otra parte, podemos revisar las normas adoptadas por Francia y España en materia de impuestos al consumo de bienes y servicios intangibles, el cual sirvió de apoyo para el análisis de la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de la normativa que lo regulan.

Por otro lado, Barrientos y Díaz (2021), realizaron una investigación titulada **“Aplicación del Impuesto General a las Ventas en las plataformas digitales de entretenimiento en Lima Metropolitana”**. Tesis para obtener el título en Gestión Pública, Política Tributaria y Legislación Tributaria, en la Universidad César Vallejo Perú.

Tuvo como objetivo determinar si la aplicación del Impuesto General a las Ventas incide en las plataformas digitales de entretenimiento en Lima Metropolitana esta investigación se realizó desde un enfoque cualitativo y es de tipo aplicada dado que se analiza la realidad social frente a una problemática específica. Por lo que, se aplica las técnicas e instrumentos de recolección de datos, la guía de entrevista, análisis jurisprudencial y doctrinal.

En consecuencia, se obtuvo como resultado que el Estado y sus organismos deberían modificar la Ley del Impuesto General a las Ventas con el fin de regular los servicios digitales cuya prestación se da por medio de las plataformas digitales de entretenimiento a los usuarios finales; del mismo modo, crear e implementar mecanismos claros y específicos, que respeten los principios constitucionales, con el fin de obtener la correcta recaudación tributaria. Este antecedente sirvió por su aporte a nivel teórico y metodológico que servirán en el análisis de la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de la normativa que lo regulan.

En este mismo orden de ideas, Capella y otros (2020), realizaron un investigación titulada **“Análisis a la Propuesta de la Aplicación del Impuesto al Valor Agregado al Comercio Electrónico en México**. El objeto de la investigación fue determinar los beneficios y contras respecto a la propuesta antes mencionada, a través de la revisión de impuestos similares en otros países, con la finalidad de analizar el comportamiento y contrastar con la reforma de dicho impuesto.

La investigación es de tipo descriptivo, el método de investigación empleado es el inductivo, auxiliado del análisis-síntesis. El tipo de análisis realizado es teórico, comparativo, de contenido y crítico, ya que, se fundamenta en la investigación documental por ello se analizaron los resultados de iniciativas fiscales similares en países latinoamericanos y europeos, de tal manera que fuera posible definir un marco analítico de las posibles implicaciones de la propuesta.

En dicho proyecto, plantea adecuaciones a las normas vigentes; en lo que respecta a la Ley del IVA, se identifican regulaciones en materia de actividades digitales y la identificación de negocios para efectos fiscales. Para identificar el concepto de actividades digitales hace referencias a las plataformas que ofrecen servicios o adquisiciones intangibles, proporcionados por residentes en el extranjero sin establecimiento en el territorio nacional, estos servicios son gravados como una importación y el obligado a su pago es el consumidor final o el intermediario, actualmente debido al desconocimiento de la legislación, el consumidor final no lo está pagando.

Las políticas económicas planteadas, buscan regular una forma de consumo de servicios que va en crecimiento entre la población, con el uso de las Tecnologías de la Comunicación (TICS), se dio el nacimiento de actividades de comercio novedosas a través de medios electrónicos. El comercio electrónico, es una actividad económica que ha impactado significativamente en la mejora continua de los procesos de negocios y una respuesta social al desarrollo social y democrático.

Llegando a la conclusión, el impuesto aplicado a los servicios digitales es algo novedoso, aunque se ha trabajado en años anteriores, la realidad es que la mayoría de los países lo están implementando de manera reciente. Como se puede ver en la Unión Europea prevén que se aplique de manera uniforme el impuesto para el 2020, buscando la equidad comercial y causar el menor daño posible a la economía de los

nacionales. En Latinoamérica se encuentran en vías de implementarlo, y en los países en los que ya se ha aplicado ha dado resultados positivos y negativos, sin embargo, no hay una opinión concluyente respecto a su efectividad; es por ello que fue seleccionado como antecedente para esta investigación para analizar la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de la normativa que lo regulan.

De igual manera a nivel Internacional, Quijano (2019), realizó una investigación titulada **“Propuesta para el diseño de un modelo de tributación directa en las operaciones de comercio electrónico en Colombia enfocado a plataformas digitales internacionales”**. Trabajo de grado para optar el título de Magister en Derecho Tributario, en la Universidad Santo Tomas, Bucaramanga.

El objetivo de este trabajo fue diseñar un modelo de tributación directa en las operaciones de comercio electrónico en Colombia enfocado a plataformas digitales internacionales. El desarrollo de esta investigación en un sentido general fue de tipo cualitativo dogmático-jurídico. El modelo de tributación propuesto se fundamentó en los principios tributarios constitucionales y del derecho tributario internacional y estableció los lineamientos mínimos necesarios para regular estas transacciones, basado en el nexo sustancial determinado por la creación de valor y la reestructuración del concepto de establecimiento permanente.

Con el fin de contribuir frente a la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, para brindar una buena competencia, la libre circulación de capitales y asegurar la eficiencia del recaudo, repercutiendo en el incremento del erario público para el fomento y desarrollo de proyectos en materia de educación, deporte, cultura, ciencia y tecnología. Este antecedente indica, su vinculación con la presente para analizar la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de la normativa que lo regulan.

De igual manera, se encontró la investigación realizada por Videla (2019) titulada **“El e-commerce en Impuesto a las Ganancias e IVA en Argentina para el año 2019. Comparación con Chile. Propuesta impositiva”**. Trabajo final para optar al título de Especialista en Contaduría en la Universidad Siglo 21, en Córdoba, Argentina.

Tuvo como objetivo principal un análisis de la ley 27.430 con respecto a la actividad de comercio electrónico y su impacto en el Impuesto a las Ganancias y el IVA, para proponer una alternativa impositiva de solución a la tomada por el gobierno de ser posible. Se trató de una investigación de tipo descriptivo, transversal, exploratorio. La metodología cuantitativa y el análisis de contenido utilizado sirvieron para definir y caracterizar al comercio electrónico y sus riesgos, describir los procedimientos de intercambio de información fiscal y principios tributarios, analizar la situación impositiva de los servicios digitales en Argentina y Chile en la actualidad.

Se tomó como caso de estudio a Netflix, plataforma digital líder de streaming de videos, para demostrar el procedimiento impositivo a aplicarse, así como sus características. Con todo lo realizado se verificó que por motivos de practicidad mundial para gravar esta actividad se debe hacerlo mediante un impuesto al consumo, el IVA, a la alícuota general. Se propusieron 2 alternativas de solución: la Presencia Digital Significativa y el Impuesto a los Servicios Digitales en línea a lo que la Unión Europea propone. Se concluyó que la decisión del gobierno de gravarlas es correcta aunque se puede mejorar teniendo en cuenta las propuestas presentadas o esperar a lo que proponga la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos el año que viene en su plan de trabajo.

Esta investigación, se vincula con la presente por sus variables de comercio electrónico y su aplicación del IVA, además por su aporte teórico y metodológico en

relación a su propuesta que servirá de soporte para analizar la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de la normativa que lo regulan. En relación a lo anterior, el aporte se basa en el hecho de comprender que para Venezuela las plataformas digitales es algo novedoso, por ende, la aplicación de las leyes correctamente se ve distorsionado por el desconocimiento y la ausencia de incentivos que permitan el desenvolvimiento apropiado de dicho gravamen.

Bases Teóricas

Tributación

La obligación tributaria es la relación que existe entre el Estado y el sujeto pasivo cuando ocurre el presupuesto de hecho en la ley, esto según lo tipifica el artículo 13 del Código Orgánico Tributario (COT, 2020). En este sentido, Moya (2006:88) define la obligación tributaria como “una obligación de dar, es decir, pagar el tributo, cumplir con los deberes formales y declaración jurada, el aceptar inspecciones, fiscalizaciones de los funcionarios competentes y, por último, es una prestación accesoria el pagar las multas e intereses”. En tal sentido, la obligación tributaria nace luego de ocurrido el hecho imponible, el cual surge de una actividad económica donde se involucra el Estado como sujeto activo y los contribuyentes o terceros como sujetos pasivos; este hecho repercute como imprescindible para la economía financiera del país.

Ahora bien, los tributos son parte de los ingresos que tiene un Estado para cubrir sus gastos, la mayoría de estos dirigidos a satisfacer las necesidades de la colectividad. Es una fuente importante de ingresos y a su vez una partida importante en el presupuesto público de todo país, sobre todo si los ingresos de este están basados en una renta tributaria. Al respecto, Villegas (2010:67), señala que “es

necesario dejar claro la conceptualización del tributo como “las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrirlos gastos que le demandan el cumplimiento de los fiscos”. De acuerdo a lo expuesto, se puede decir que el tributo es la prestación en dinero que se le da al Estado en virtud de coadyuvar con los gastos públicos, sin recibir una contraprestación.

La intervención del Estado a través de su política tributaria se convierte en un mecanismo importante que debe ser tomado en cuenta por los diferentes tipos de organizaciones en el ejercicio de sus acciones cotidianas. En un sentido estricto, los procedimientos que implican el diseño e implementación de una política tributaria por parte del Estado, debe crearse como un instrumento que sea capaz de cimentar un contexto competitivo para las organizaciones que les permita sostenerse sin afectarles en su crecimiento y desarrollo económico; sin embargo, dicho impacto puede darse en otros sentidos, tal como en el espacio ambiental, social y político, en donde las organizaciones participan para la generación de su propio contexto. Por lo tanto, el ámbito tributario está basado en términos de poder tributario y potestad tributaria, donde debe iniciarse desde la conceptualización de soberanía Villegas (2010), establece:

Para la ciencia política la soberanía significa estar por encima de todo y de todos. La soberanía reside en el pueblo y de él se establecen, entre otros diversos poderes y facultades, el poder tributario por su parte, se define como “la facultad o la posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones a las personas sometidas a su soberanía (p.30).

Desde otra perspectiva, está la capacidad económica del pago del tributo vista a partir de la visión económica y su importancia para el Estado. Cuya acción de recaudación deben versar sobre ciertos principios jurídicos, con el único fin de dar un beneficio y progreso a toda nación. La noción tributaria explica que el Estado, basado

en su potestad, cuenta con una capacidad intrínseca para imponer y exigir sobre sus gobernados ciertos tributos, vistas como cargas económicas adicionales que deberán ser aportadas para el funcionamiento de la sociedad, y reflejadas en beneficios sociales compartidos. dicha materialización en un buen ejercicio de la actividad financiera del Estado, entendida según Flores (2018:10) como “aquella ciencia que tiene por objeto investigar las diversas maneras por cuyo medio el Estado o cualquier otro poder público se procura las riquezas materiales necesarias para su vida y funcionamiento, y también la forma en que éstas serán utilizadas”.

Para lograr lo anterior, es necesario que dicha política pública se encuentre forjada en una serie de elementos sólidos que le permita servir como un eficiente instrumento recaudador de tributos desde la óptica de la gerencia pública, al mismo tiempo que sea capaz de ser un medio adecuado que no afecte la gestión de las organizaciones. Para el Estado, la eficiencia y efectividad de toda política tributaria impuesta en un país se concentra en el esquema de su sistema tributario, mismo que debe estar dotado de una estructura sólida. En un sentido pragmático, la imposición de un marco fiscal para las organizaciones no debe impactar negativamente sobre su gestión, sino por el contrario, ellas deben incorporarlo en su funcionamiento organizacional y de algún modo poder servirle para ser competitiva.

Todo sistema tributario creado por un Estado, no es más que la materialización de su política tributaria que está encaminada a definir los medios efectivos de recaudación por parte de los contribuyentes de acuerdo a su capacidad económica en un periodo determinado, mismos que son traducidos en ingresos públicos. Al respecto Margáin (2014):

El Estado contemporáneo debe establecer, para su sostenimiento, todo un sistema fiscal, no sólo que le produzca recursos para satisfacer su presupuesto, sino también para lograr, a través de medidas fiscales, la orientación económica

que más convenga al país, aun cuando ello le signifique sacrificios recaudatorios. Estos sacrificios recaudatorios, más que nada consiste en saber priorizar las necesidades sociales que deben ser atendidas como parte de la función primordial del Estado, tomando en consideración los recursos recaudados (p.7).

Cabe destacar, que sin duda esto define parte de la función financiera que tiene el Estado, misma que debe estar estructurada de una manera que las necesidades sociales puedan ser cubiertas en tiempo y forma. Es entonces que al referirse al término sistema tributario, forzosamente debemos relacionarlo con administración tributaria. La administración tributaria, es un tópico sumamente importante para todo Estado ya que consiste en una función de administración de la asignación, recaudación y debida aplicación de los recursos obtenidos vía contribuciones que son destinados a una satisfacción social colectiva. De esta manera, esta administración es puesta en práctica como una de las funciones del poder ejecutivo.

Es por tal, que la administración tributaria aparece como un conjunto de órganos y funciones inmersos dentro del ámbito de la administración pública que tienen por meta lograr el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios. En sí, un sistema tributario debe contar con una serie de características que le permitan desarrollarse en términos de equidad, justicia, seguridad ciudadana y demás elementos que incentiven a los contribuyentes a pagar sus obligaciones fiscales.

Por su parte Villegas (2010:70) explica, que para que “un sistema tributario no se convierta en distorsionador de la conducta de la sociedad, deberá contar con los siguientes atributos: eficiencia económica, sencillez administrativa, flexibilidad, responsabilidad política y justicia”. El impacto que puede llegar a tener una estructura tributaria, como el caso de una modificación en la conducta de la sociedad ante la tentativa de pagar o no pagar, requiere de un sistema que incentive y motive a que los

contribuyentes cumplan con sus obligaciones tal y como lo establezcan sus condiciones económicas y jurídicas, reflejadas en un pago oportuno.

Plataformas Digitales

Las plataformas digitales son espacios en la Web que permiten la ejecución de variadas aplicaciones o programas en un mismo sitio para satisfacer distintas necesidades. Las plataformas digitales son modelos de negocio que se habilitan a partir del desarrollo tecnológico y que, en esencia, facilitan el intercambio entre grupos, principalmente usuarios finales que, también, pueden incluir a proveedores, productores y oferentes de determinado servicio. Al respecto, Machado (2019:45) es “una plataforma es una red o comunidad de personas que interactúa sobre un interés común: comprar o vender, ver programas de televisión, compartir novedades, requerir u ofrecer un servicio”.

Se ha de resaltar, que las plataformas digitales funcionan con determinados tipos de sistemas operativos y ejecutan programas o aplicaciones con diferentes contenidos, como pueden ser juegos, imágenes, texto, cálculos, simulaciones y vídeo, entre otros. Las plataformas digitales también se pueden concebir como sistemas que pueden ser programados y personalizados por desarrolladores externos, como los usuarios, y de esta forma puede ser adaptado a innumerables necesidades y asuntos.

Por lo antes expuesto se puede decir que, cada proveedor determina su modelo de negocio dentro de la plataforma. El acceso a los contenidos a través de plataformas tecnológicas o de redes sociales utiliza la infraestructura de Internet para construir redes inteligentes donde se plantea una oferta más transparente, con diferentes precios de acceso en función de los contenidos y servicios contratados.

Características de las Plataformas Digitales

Creadoras de contenidos y servicios: El objetivo es abrir un canal de comunicación y distribución de contenido de valor para las personas que potencialmente podrían convertirse clientes y que navegan en la red buscando soluciones. Su posicionamiento en la web se genera a medida que aumenta la oferta, tanto en cantidad como en calidad.

Pueden ser Ecosistemas Abiertos o Cerrados.

Ecosistemas abiertos: son aquellos que proporcionan interoperabilidad, uso de estándares abiertos y la posibilidad de subir contenidos dentro de la infraestructura de Internet sin restricciones ni permisos, como las páginas web.

Ecosistemas cerrados: son los espacios que también permiten la distribución del contenido en línea, pero bajo ciertos lineamientos y características determinados; es a este ecosistema al que pertenecen Google Play Store y la App Store y todas las aplicaciones disponibles para las descargas que se encuentran ahí. (Central Interactiva - Agencia Digital).

Negocio de pago por acceso o cobro por contenidos: Las plataformas crecen más rápido que los negocios tradicionales al tener bajos costes de distribución y crecimiento, utilizando analítica predictiva para mejorar la experiencia del cliente.

Tipo de Plataformas

Plataformas Horizontales: son portales masivos, que ofrecen contenidos y servicios demandados por el público en general como noticias, foros de discusión y chat.

Plataformas Verticales: son plataformas que concentran información y servicios sobre un tema y sector específicos, por ejemplo, los portales buscadores de empleo.

Plataformas Especializadas: cubren las necesidades particulares de un proyecto y sector, concentrándose en ofrecer información de mayor calidad y resolviendo necesidades específicas.

Los negocios basados en plataformas están creciendo más rápidamente que los negocios tradicionales por su menor coste de distribución y uso inteligente de las herramientas digitales que les permiten automatizar procesos, mejorar el servicio al usuario y personalizar la oferta. Estos modelos de negocio, consideran varios beneficios y en muchos casos están cambiando las reglas del juego de sectores enteros.

Impuestos al Valor Agregado IVA

En este orden de ideas el IVA, es un impuesto indirecto que grava la venta de bienes y la prestación de servicios a título oneroso, están obligados a cumplir con lo señalado en la ley, las personas naturales o jurídicas que incurran en los hechos imposables tipificados en la ley, en este orden Candal (2005) explica que el IVA es:

Un impuesto que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicio y la importación de bienes muebles y servicios que se aplica en todo el territorio nacional y que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos económicos, públicos o privados que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imposables en la respectiva ley. (p. 186)

El IVA, es indirecto puesto que no lo paga la persona que realiza el hecho imponible sino que éste lo traslada hacia los consumidores finales del producto, surge por todas las personas naturales o jurídicas que realizan actividades de producción, importación, comercialización entre otras dentro del territorio nacional. Como todo impuesto debe cumplir con ciertas características esenciales que lo diferencien del resto, teniendo que en base a los señalamientos de Moya (2006) los mismos son:

En atención al principio de reserva legal, su cobro debe estar estipulado en una ley; tal y como está señalado en una ley vigente en el territorio nacional. Es un impuesto indirecto, que grava la capacidad contributiva de manera inmediata, a que se basa en el consumo. Al no tomar en cuenta las características como sexo, color o raza del contribuyente, se considera como real. Es un impuesto a la circulación, por cuanto se gravan los movimientos de riquezas que se ponen de manifiesto con la circulación económica de los bienes. Al ser un impuesto territorial en su gravabilidad no se incurre en una doble tributación. Es soportado o trasladado al consumidor final. (p.50)

El IVA, es cobrado por el Estado, a través de la Administración Tributaria, en atención a lo previsto en una ley, la cual establece los supuestos bajo los cuales se incurrirán en la obligación de cancelar y cumplir con las diferentes formalidades; el cual es cobrado en todo el territorio nacional a quienes realicen las actividades establecidas como presupuesto de hecho, es decir, como hecho imponible.

El tipo de servicio determina cuándo se causa el impuesto, en general, el IVA se causa al momento de la facturación, la prestación del servicio, el vencimiento o abono de la contraprestación o la entrega del bien objeto del servicio, lo que ocurra primero, aunque hay reglas especiales (p. ej., en caso de servicios de telecomunicaciones y transmisión de televisión por cable u otro medio tecnológico, el IVA se causa cuando el proveedor emite la factura; en caso de servicios prestados por un proveedor no domiciliado y que no requieran procedimientos aduaneros, el IVA se causa cuando el

beneficiario recibe el servicio y en caso de servicios prestados a entes del Poder Público, el IVA se causa con la emisión de la orden de pago).

Parafraseando las palabras de Moya (2006) y Candal (2005) el Impuesto al Valor Agregado fue creado en Venezuela en 1993, con una alícuota del diez por ciento (10%), esto creó un malestar general en la población por lo que tuvo una vigencia de tan solo tres (03) meses. Posteriormente en 1994 se le cambió el nombre a Impuesto al Consumo Suntuario y a las ventas al Mayor con una alícuota del dieciséis y medio por ciento (16,5%), con una adicional del diez por ciento (10%) sobre cigarrillo, joyas, entre otros. En 1999 se convierte nuevamente en Impuesto al Valor Agregado con una alícuota general del quince por ciento (15%) y a partir de ese año se han producido numerosos e importantes cambios, particularmente en lo que respecta a la alícuota impositiva, y en la inclusión de la lista de exenciones de algunos rubros de la cesta básica del venezolano.

Actualmente, la tasa general de IVA es de 16%, las exportaciones de bienes y servicios están sujetos a la tasa de 0% y el exportador puede recuperar los créditos fiscales del IVA soportado en los insumos usados en su actividad de exportación. Una tasa de impuesto al lujo de 15% adicional aplica, entre otros, a los servicios prestados por cuenta de terceros mediante mensajería de texto u otros medios tecnológicos.

Si el beneficiario de los servicios digitales paga la contraprestación en moneda extranjera, podría aplicarse una tasa adicional entre el 5% y el 25%, de alto impacto en una economía dolarizada. En tal sentido, la Reforma a la Ley del IVA de enero de 2020 creó una tasa adicional sobre las transacciones pagadas en moneda extranjera, estén o no sujetas al IVA. El Ejecutivo Nacional debe establecer la tasa adicional (entre los límites indicados) mediante decreto presidencial. El decreto entrará en vigencia 30 días después de su publicación en la Gaceta Oficial de la República.

Hasta el momento, el Ejecutivo Nacional no ha dictado decreto alguno y no hay información oficial o extraoficial sobre una iniciativa. La tasa adicional afectará dos tipos de transacciones en moneda extranjera: (i) las operaciones sujetas al IVA y (ii) la enajenación o suministro de bienes y servicios exentos, exonerados o no sujetos al pago del IVA. En el primer supuesto, la tasa adicional se sumará a la tasa general del IVA y al impuesto al lujo, de ser aplicable (16% + impuesto al lujo + tasa adicional del 5% al 25%) y la tasa acumulada podría llegar al 56%, mientras que en el segundo caso se aplicará aisladamente (de 5% a 25%).

Cabe destacar, que en la ley venezolana diferencia entre transacciones B2B y B2C. Así, el contribuyente del IVA es el prestador de los servicios digitales y está domiciliado en Venezuela y debe repercutir el impuesto al beneficiario como cualquier servicio regular (B2B y B2C). Si el beneficiario es contribuyente ordinario del IVA, podrá tomar el IVA soportado como un crédito fiscal.

La Ley del IVA distingue entre contribuyentes del IVA (incluidos los contribuyentes ordinarios, ocasionales y formales) y no contribuyentes. En ausencia de una norma expresa, en caso de servicios prestados fuera de Venezuela (incluyendo servicios digitales) pero usados o aprovechados en el país, el beneficiario del servicio es el único responsable del pago del IVA si es contribuyente ordinario del IVA (generalmente B2B). El beneficiario debe autofacturarse y pagar el IVA directamente al Tesoro Nacional (“reverse-charge mechanism”). El IVA pagado constituye un crédito fiscal para el beneficiario.

El mecanismo de responsabilidad descrito solo aplica cuando el beneficiario es contribuyente ordinario del IVA. Esto se debe a que (i) los proveedores de servicios no domiciliados (B2B o B2C) y los consumidores finales no son contribuyentes ordinarios del IVA; (ii) las personas que no son contribuyentes del IVA y los contribuyentes ocasionales (importadores no habituales de bienes muebles), no están

obligados a emitir facturas, repercutir el IVA, llevar libros especiales de IVA ni presentar declaraciones de IVA y (iii) los contribuyentes formales son aquellos que solo realizan transacciones exoneradas o exentas de IVA. Tampoco están obligados a repercutir el IVA, pero deben presentar declaraciones informativas de IVA, emitir facturas simplificadas y llevar relaciones de compras y ventas.

En virtud de lo expuesto, en la práctica los servicios digitales prestados por proveedores no domiciliados a beneficiarios residentes en Venezuela que no son contribuyentes ordinarios del IVA (generalmente B2C) escapan al pago del IVA. Es necesario, por tanto, reformar la Ley del IVA para establecer la forma de recaudación en esos casos.

Tributación al IVA

Si bien no existe un impuesto específico a los servicios digitales en Venezuela, varios tributos vigentes pueden aplicarse a los servicios digitales prestados dentro y fuera de Venezuela a beneficiarios en el país. Para marzo de 2021, aproximadamente la mitad de los países europeos miembros de la OCDE habían anunciado, propuesto o implementado un impuesto a los servicios digitales, que es un impuesto sobre ciertos ingresos brutos de las grandes empresas digitales. Brasil ha seguido esa tendencia con la propuesta de un impuesto del 3% sobre el volumen de negocios de los servicios digitales. Argentina, Colombia, Costa Rica, Chile, Ecuador, México, Perú, Paraguay y Uruguay han seguido una ruta diferente, aplicando el IVA a los servicios digitales (o una combinación de IVA e impuestos locales en el caso de Argentina).

El IVA venezolano, como el europeo y de otros países de Latinoamérica, es un impuesto indirecto basado en un sistema de débitos y créditos fiscales que se aplica a la venta o importación de bienes muebles corporales y prestación de servicios independientes. Los contribuyentes ordinarios son las personas naturales o jurídicas

y los consorcios que realizan habitualmente las operaciones sujetas al IVA. Los consumidores finales no son contribuyentes, pero están obligados a soportar la carga económica del impuesto. El IVA soportado por los contribuyentes ordinarios en sus compras e importaciones constituye un crédito fiscal, mientras que el IVA repercutido por esos contribuyentes a sus clientes en sus ventas constituye un débito fiscal. Los contribuyentes deben pagar semanalmente al Tesoro Nacional la diferencia entre sus débitos y créditos fiscales.

Salvo ciertas excepciones, como los servicios médicos y educativos, que están exentos, los servicios independientes, incluidos los digitales, están sujetos al IVA (la venta u otra enajenación de bienes intangibles e inmuebles no están sujetas a IVA). La Ley del IVA define los servicios de manera amplia como cualquier actividad en la que predominan las obligaciones de hacer. Los servicios se consideran territoriales y están sujetos al IVA siempre que (i) se presten en Venezuela o (ii) el beneficiario del servicio los utilice o se beneficie de ellos en Venezuela, aun cuando los servicios hayan sido prestados, ejecutados, contratados o pagados en el extranjero.

Por otro lado, uno de los tributos que cumple las especificaciones necesarias para ser gravado en las plataformas digitales es el IVA, el cual recae sobre el consumo, gravando las prestaciones de servicios efectuadas por empresarios o profesionales, las adquisiciones de bienes y las importaciones de bienes. En opinión Sánchez (2021):

La tributación por IVA de estas operaciones es asimilable al comercio tradicional, por ello se debe distinguir entre las prestaciones de servicios y la entrega de bienes, también resultarán aplicables las reglas sobre admisiones intra comunitarias, importaciones e incluso los regímenes especiales. (p.38)

Es necesario resaltar que, a pesar de que las plataformas digitales, ofrece modalidades distintas para tratar el intercambio comercial, debe cumplir con las obligaciones que la ley establece de igual forma, ya que los objetivos son los mismos cuando se trata de operaciones de comercio tales como compra-venta. Según la Ley de Impuesto al Valor Agregado (2020), en su artículo 1, establece que:

Se crea un Impuesto al Valor Agregado, que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, según se especifica en esta Ley, aplicable en todo el territorio nacional, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicio independientes, realicen las actividades definidas como hechos imposables en esta Ley.

El IVA, al igual que todos los tributos, está conformado por elementos que hacen posible cumplir sus fines. Uno de ellos son los hechos imposables y los constituyen la realización de las actividades dispuestas en el artículo 3 de la Ley del IVA (2020):

1. La venta de bienes muebles corporales, incluida la de partes alícuotas en los derechos de propiedad sobre ellos; así como el retiro o desincorporación de bienes muebles, realizado por los contribuyentes de este impuesto.
2. La importación definitiva de bienes mueble.
3. La prestación a título oneroso de servicios independientes ejecutados o aprovechados en el país, incluyendo aquellos que provengan del exterior, en los términos de esta Ley.
4. La venta de exportación de bienes muebles corporales.
5. La exportación de servicios.

Como bien se ha mencionado, el hecho imponible se perfecciona en el momento de entregar la cosa mueble o el servicio prestado. Moya (2006:11) expresa que “el aspecto material del hecho imponible es la descripción objetiva del hecho concreto que el destinatario del tributo realiza, o la situación en la cual éste se halla o cuyo respeto se produce”. En otras palabras, el hecho se aplica sobre las importaciones, ventas y prestaciones de servicios una vez se realice el intercambio y sobre aquellos que se consideran como contribuyentes ordinarios.

En el marco que rige la Ley del IVA (2020), en su artículo 5 son considerados contribuyentes ordinarios de este impuesto los importadores habituales de bienes, los industriales, los comerciantes, los prestadores habituales de servicios y, en general, toda persona natural o jurídica que como parte de su giro, objeto u ocupación realice las actividades, negocios jurídicos u operaciones que constituyen hechos imponibles de conformidad con el artículo 3 de esta Ley. Lo cual, de acuerdo a las disposiciones antes mencionadas, independientemente de la naturaleza en la que ocurra el acuerdo comercial, bien sea por comercio electrónico indirecto o venta directa, es que nace el hecho imponible.

Por consiguiente, nace la obligación al contribuyente de ser una operación gravada para ese tipo de impuesto. Así mismo, para una mayor referencia del alcance de dicha ley en el comercio electrónico, es necesario destacar el artículo 14 que impone la territorialidad y el alcance legislativo que enmarca su propósito, señalando que las ventas y retiros de bienes muebles corporales serán gravables cuando estos se encuentren situados en el país y en los casos de exportación cuando haya nacido la obligación.

Por otra parte, cuando el hecho comercial implique la exportación o importación de bienes muebles corporales se encuentra otra forma de tributo, como lo es el impuesto que regula la aduana. En la actualidad son tributos de regulación

comunitaria. La figura más importante que se incluye en ellos es la de los derechos a la importación, tributo que se exige por la entrada de mercancías en el territorio aduanero comunitario.

Como ya se ha mencionado anteriormente, el tratamiento de la imposición tributaria es obligatorio para todo acto de comercio que incurra en su determinación, por ello cabe destacar que una situación de hecho se encuentra en el comercio electrónico, el cual maneja cuantiosos ingresos comerciales que debe tributar al fisco, de acuerdo al país donde se realice la transacción. Es evidente la adopción y adaptación que se ha venido abocando en materia jurídica en Venezuela para dar cumplimiento a un requerimiento de avances económicos y sociales como lo es el comercio a través de medios tecnológicos, así como también la necesidad de un medio que oriente, resguarde y posibilite el camino de relaciones efectivas en el que se cumpla con lo que establece la Ley.

Es por ello que el Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria es el ente primeramente capacitado para asumir este rol. En tal sentido, el Seniat constituye un órgano de ejecución de la legislación aduanera y tributaria nacional, así como el ejercicio, gestión y desarrollo de políticas tributarias dictadas por el Ejecutivo Nacional. El objeto principal es recaudar con niveles óptimos el tributo nacional a través de un sistema integral de administración tributaria moderno, eficiente, equitativo y confiable, bajo los principios de la legalidad y respeto al contribuyente.

Bases Legales

Según Tamayo y Tamayo (2012:96), el fundamento normativo o las bases legales se refiere al “sustento jurídico - legal del trabajo de investigación, las cuales deben estar relacionadas directamente con la ley específica del ordenamiento jurídico

que trate la temática en curso”. Para darle más consistencias a la presente investigación, es necesario citar algún basamento dispuesto en el ordenamiento jurídico vigente que se encuentra acorde con el tema objeto de estudio, por cual se citan las leyes y artículos que se encuentra directamente vinculado al tema de estudio.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en la Gaceta Oficial Extraordinaria No. 36.860

El uso de las Tecnologías de Información, se encuentran sustentadas en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en la cual se hace referencia a los medios de comunicación y el uso de la tecnología en los siguientes artículos:

Artículo 108. Los medios de comunicación social públicos y privados, deben contribuir a la formación ciudadana. El Estado garantizará servicios públicos de radio, televisión y redes de bibliotecas y de informática, con el fin de permitir el acceso universal a la información.

Artículo 110. El Estado reconocerá el interés público de la ciencia, la tecnología, el conocimiento, la innovación y sus aplicaciones y servicios de información necesarios por ser instrumentos fundamentales para el desarrollo económico, social y político del país, así como la seguridad y soberanía nacional.

Asimismo, se evidencia en diversos documentos legales, la importancia que tiene el uso de las tecnologías de información y la conformación de redes, en este caso la publicidad digital, lo cual lleva a resaltar su utilización tanto en organizaciones públicas como privadas, en este aspecto de estudio sobre la las plataformas digitales y la aplicación del IVA en Venezuela.

Artículo 112: todas las personas pueden dedicarse libremente a la actividad económica de su preferencia, sin más

limitaciones que las previstas en esta Constitución y las que establezcan las leyes, por razones de desarrollo humano, seguridad, sanidad, protección del ambiente u otra de interés social. El Estado promoverá la iniciativa privada, garantizando la creación y justa distribución de la riqueza, así como la producción de bienes y servicios que satisfagan las necesidades de la población, la libertad de trabajo, empresa comercio, industria, sin perjuicio de su facultad para dictar medidas para planificar, racionalizar y regularizar la economía e impulsar el desarrollo integral del país.

Lo anteriormente planteado corrobora que todo ciudadano posee la libertad de ejercer la actividad económica de su preferencia con el fin de obtener un óptimo desenvolvimiento dentro de la sociedad y a su vez colaborar al crecimiento del país. De esta manera, el Estado regula las actividades científicas y tecnológicas en el ámbito estatal y municipal.

Ley De Impuesto al Valor Agregado (LIVA) (2020)

Según la LIVA (2020), en su artículo 1, establece que:

Se crea un Impuesto al Valor Agregado, que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, según se especifica en esta Ley, aplicable en todo el territorio nacional, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicio independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponibles en esta Ley.

El Impuesto al Valor Agregado, al igual que todos los tributos, está conformado por elementos que hacen posible cumplir sus fines. Uno de ellos son los hechos

imponibles y los constituyen la realización de las actividades dispuestas en el artículo 3 de la LIVA (2020):

Artículo 3°. Constituyen hechos imponibles a los fines de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, las siguientes actividades, negocios jurídicos u operaciones: 1. La venta de bienes muebles corporales, incluida la de partes alícuotas en los derechos de propiedad sobre ellos; así como el retiro o desincorporación de bienes muebles, realizado por los contribuyentes de este impuesto. 2. La importación definitiva de bienes muebles. 3. La prestación a título oneroso de servicios independientes ejecutados o aprovechados en el país, incluyendo aquellos que provengan del exterior, en los términos de esta Ley. 4. La venta de exportación de bienes muebles corporales. 5. La exportación de servicios. Como bien se ha mencionado, el hecho imponible se perfecciona en el momento de entregar la cosa mueble o el servicio prestado.

En otras palabras, el hecho imponible se aplica sobre las importaciones, ventas y prestaciones de servicios una vez se realice el intercambio y sobre aquellos que se consideran como contribuyentes ordinarios. **Artículo 4°.** A los efectos de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, se entenderá por:

1. Venta: La transmisión de propiedad de bienes muebles realizadas a título oneroso, cualquiera sea la calificación que le otorguen los interesados, así como las ventas con reserva de dominio; las entregas de bienes muebles que conceden derechos análogos a los de un propietario y cualesquiera otras prestaciones a título oneroso en las cuales el mayor valor de la operación consista en la obligación de dar bienes muebles.

2. Bienes muebles: Los que pueden cambiar de lugar, bien por sí mismos o movidos por una fuerza exterior, siempre que fuesen corporales o tangibles, con exclusión de los títulos valores.

3. Retiro o desincorporación de bienes muebles: La salida de bienes muebles del inventario de productos destinados a la venta, efectuada por los contribuyentes ordinarios con destino al uso o consumo propio, de los socios, de los directores o del personal de la empresa o a cualquier otra finalidad distinta, tales como rifas, sorteos o distribución gratuita con fines promocionales y, en general, por cualquier causa distinta de su disposición normal por medio de la venta o entrega a terceros a título oneroso. También constituirá hecho imponible el retiro o desincorporación de bienes representativos del activo fijo del contribuyente, cuando éstos hubiesen estado gravados al momento de su adquisición. Se consideran retirados o desincorporados y, por lo tanto, gravables, los bienes que falten en los inventarios y cuya salida no puedan ser justificada por el contribuyente, a juicio de la Administración Tributaria.

No constituirá hecho imponible el retiro de bienes muebles, cuando éstos sean destinados a ser utilizados o consumidos en el objeto, giro o actividad del negocio, a ser trasladados al activo fijo del mismo o a ser incorporados a la construcción o reparación de un inmueble destinado al objeto, giro o actividad de la empresa.

4. Servicios: Cualquier actividad independiente en la que sean principales las obligaciones de hacer. También se consideran servicios los contratos de obras mobiliarias e inmobiliarias, incluso cuando el contratista aporte los materiales; los suministros de agua, electricidad, teléfono y aseo; los arrendamientos de bienes muebles, arrendamientos de bienes inmuebles con fines distintos al residencial y cualesquiera otra cesión de uso, a título oneroso, de tales bienes o derechos, los arrendamientos o cesiones de bienes muebles destinados a fondo de comercio situados en el país, así como los arrendamientos o cesiones para el uso de bienes incorporeales tales como marcas, patentes, derechos de autor, obras artísticas e intelectuales, proyectos científicos y técnicos, estudios, instructivos, programas de informática y demás bienes comprendidos y regulados en la legislación sobre propiedad industrial, comercial, intelectual o de transferencia tecnológica.

Igualmente, califican como servicios las actividades de lotería, distribución de billetes de lotería, bingos, casinos y demás juegos de azar.

Asimismo, califican como servicios las actividades realizadas por clubes sociales y deportivos, ya sea a favor de los socios o afiliados que concurren para conformar el club o de terceros. No califican como servicios las actividades realizadas por los hipódromos, ni las actividades realizadas por las loterías oficiales del Estado.

5. Importación definitiva de bienes: La introducción de mercaderías extranjeras destinadas a permanecer definitivamente en el territorio nacional, con el pago, exención o exoneración de los tributos aduaneros, previo el cumplimiento de las formalidades establecidas en la normativa aduanera.

6. Venta de exportación de bienes muebles corporales: La venta en los términos de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, en la cual se produzca la salida de los bienes muebles del territorio aduanero nacional, siempre que sea a título definitivo y para su uso o consumo fuera de dicho territorio.

7. Exportación de servicios: La prestación de servicios en los términos de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, cuando los beneficiarios o receptores no tienen domicilio o residencia en el país, siempre que dichos servicios sean exclusivamente utilizados o aprovechados en el extranjero.

En el marco que rige la LIVA (2020), en su artículo 5, son considerados contribuyentes ordinarios de este impuesto los importadores habituales de bienes, los industriales, los comerciantes, los prestadores habituales de servicios y, en general, toda persona natural o jurídica que como parte de su giro, objeto u ocupación realice las actividades, negocios jurídicos u operaciones que constituyen hechos imposables

de conformidad con el artículo 3 de esta Ley. Lo cual, de acuerdo a las disposiciones antes mencionadas, independientemente de la naturaleza en la que ocurra el acuerdo comercial, bien sea por comercio electrónico indirecto o venta directa, es que nace el hecho imponible. Por consiguiente, nace la obligación al contribuyente de ser una operación gravada para ese tipo de impuesto.

Así mismo, para una mayor referencia del alcance de dicha ley en el comercio electrónico, es necesario destacar el artículo 14, que impone la territorialidad y el alcance legislativo que enmarca su propósito, señalando que las ventas y retiros de bienes muebles corporales serán gravables cuando estos se encuentren situados en el país y en los casos de exportación cuando haya nacido la obligación.

Artículo 15. La prestación de servicios constituirá hecho imponible cuando ellos se ejecuten o aprovechen en el país, aun cuando se hayan generado, contratado, perfeccionado o pagado en el exterior, y aunque el prestador del servicio no se encuentre domiciliado en Venezuela.

Parágrafo Único: Se considerará parcialmente prestado en el país el servicio de transporte internacional y, en consecuencia, la alícuota correspondiente al impuesto establecido en este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, será aplicada sobre el cincuenta por ciento (50%) del valor del pasaje o flete, vendido o emitido en el país, para cada viaje que parta de Venezuela.

Pago y Deberes Formales. De la Declaración y Pago del Impuesto

Artículo 47. Los contribuyentes y, en su caso, los responsables según esta Ley, están obligados a declarar y pagar el impuesto correspondiente en el lugar, la fecha y la forma y condición que establezca el Reglamento.

La Administración Tributaria dictará las normas que le permitan asegurar el cumplimiento de la presentación de la declaración a que se contrae este artículo por parte de los sujetos pasivos, y en especial la obligación de los adquirentes de bienes o receptores de servicios, así como de entes del sector público, de exigir al sujeto pasivo las declaraciones de períodos anteriores para tramitar el pago correspondiente.

Artículo 48. El impuesto que debe pagarse por las importaciones definitivas de bienes muebles será determinado y pagado por el contribuyente en el momento en que haya nacido la obligación tributaria y se cancelará en una oficina receptora de fondos nacionales o en las instituciones financieras o bancarias que señale el Ministerio de Finanzas.

El impuesto originado por las prestaciones consistentes en servicios provenientes del exterior será determinado y pagado por el contribuyente adquirente una vez que ocurra o nazca el correspondiente hecho imponible. La constancia de pago del impuesto constituirá el comprobante del crédito fiscal respectivo para los contribuyentes ordinarios. El pago de este impuesto en las aduanas se adaptará a las modalidades previstas en el Decreto N° 1.150 con Fuerza y Rango de Ley Orgánica de Aduanas.

Artículo 49. Cuando los sujetos pasivos no hubieren declarado y pagado el impuesto establecido en esta Ley, o en cualquier otro supuesto establecido en el Código Orgánico Tributario, la Administración Tributaria podrá proceder a la determinación de oficio. Si de conformidad con dicho Código fuere procedente la determinación sobre base presuntiva, la Administración Tributaria podrá determinar la base imponible de aquél, estimando que el monto de las ventas y prestaciones de servicios de un período tributario no puede ser inferior al monto de las compras efectuadas en el último período tributario más la cantidad representativa del porcentaje de utilidades normales brutas en las ventas y prestaciones de

servicios realizadas por negocios similares, según los antecedentes que para tal fin disponga la Administración.

Artículo 50. Los ajustes que se causen por créditos fiscales deducidos por el contribuyente en montos menores o mayores a los debidos, así como los que se originen por débitos fiscales declarados en montos menores o mayores a los procedentes, siempre que éstos no generen diferencia de impuesto a pagar, se deberán registrar en los libros correspondientes por separado y hasta su concurrencia, en el período de imposición en que se detecten, y se reflejarán en la declaración de dicho período.

Sólo se presentará declaración sustitutiva de los períodos objeto de ajustes, cuando éstos originen una diferencia de impuesto a pagar, tomando en cuenta el pago realizado en declaración sustituida, si fuere el caso, y sin perjuicio de los intereses y sanciones correspondientes.

Reglamento de Ley del Impuesto al Valor Agregado (RLIVA)

Según el RLIVA, en relación a que se entiende por servicios sujetos al impuesto, señala en su artículo 17, que “Para los efectos del impuesto se entiende por servicios, cualesquiera actividades independientes consistentes en ejecutar ciertos hechos, actos, contratos u obras remunerados a favor de un tercero receptor de dichos servicios”, y establece en su numeral 8 los tipos de servicios: “Servicios de asesoría en organización, evaluación y análisis de empresas, inversiones, elaboración de proyectos y servicios publicitarios”. En este mismo orden de ideas, en artículo 22 señala que:

Artículo 22: Para los efectos del impuesto, se configura como un hecho imponible la prestación de servicios provenientes del exterior, cuando adquieren las características de bienes físicos y sean internados a través de las Aduanas, para su posterior utilización o aprovechamiento en el país. Tal es el

caso de programas de computación e informática; cintas magnéticas, discos; disquetes, refinación o tratamiento de productos o minerales en el extranjero que son reinternados al país; servicios de construcción de estructuras metálicas o de madera y de otros materiales destinados a ser instalados en inmuebles; diseños o planos para construcción de plantas industriales; videos para fines de capacitación, entrenamiento o publicidad y otros propósitos similares; reparaciones efectuadas en el extranjero de bienes reinternados al país, películas cinematográficas y otros servicios.

También constituye hecho imponible la prestación de servicios provenientes del exterior, realizada entre otros, mediante los siguientes contratos: contratos de regalías o cesión, en virtud de los cuales se adquiere el derecho a utilizar o explotar económicamente marcas comerciales; patentes de invención o de fabricación; nombres comerciales; procedimientos o fórmulas industriales, científicas o tecnológicas; obras literarias, musicales o artísticas; derecho a copiar programas de computación o informática; reproducción de películas o de videocasetes, disquetes, discos importados y otros servicios similares. Por su parte en el artículo 32, Momentos en que Ocurre o se Perfecciona el Hecho Imponible en las Prestaciones de Servicios:

Artículo 32. En las prestaciones de servicios el hecho imponible ocurre o se perfecciona y nace la obligación tributaria, en el momento de ocurrir la primera de cualesquiera de las siguientes circunstancias: 1. Se emita la factura o los otros documentos equivalentes, por quien presta el servicio. 2. Se ejecute la prestación de los servicios. 3. Se pague o sea exigible la contraprestación o remuneración por las prestaciones de los servicios. La contraprestación se considerará exigible en la oportunidad estipulada en el contrato, en todo caso, cuando el prestador de los servicios ha cumplido íntegramente con todas las obligaciones contraídas en el contrato. La prestación de servicios también debe entenderse pagada cuando se den en pago de ellas bienes muebles o derechos, como también cuando se abone total o

parcialmente la contraprestación, en la cuenta del prestador del servicio.

Artículo 34. En las prestaciones de servicios provenientes del exterior, se entiende recibido el servicio y, en consecuencia, ocurrido o perfeccionado el hecho imponible y nacida la obligación tributaria, al registrarse la declaración aduanera, si hubiere lugar a este trámite, o al ocurrir el primero de los siguientes hechos: a) Se emita la factura por el prestador del servicio. b) Se hubiere prestado, ejecutado o aprovechado el servicio en el país. c) Se pague o sea exigible la contraprestación o remuneración por la prestación del servicio. d) Se entregue o ponga a disposición del receptor del servicio el bien u obra que hubiere sido objeto del servicio.

En relación a la Obligación Tributaria, Base Imponible del Impuesto Artículo 38: Cuando la base imponible de las ventas y prestaciones de servicios estuviere expresada en moneda extranjera, a fin de determinar el impuesto, se aplicará la norma del artículo 25 de la Ley, considerándose para las importaciones de bienes y para las prestaciones de servicios provenientes del exterior el tipo de cambio vendedor, y para las ventas de exportación de bienes y para las exportaciones de servicios el tipo de cambio comprador, corrientes en el mercado.

Artículo 44. En los casos en que el contribuyente efectúe realizaciones, promociones o liquidaciones de mercancías a precios de venta menores que los habituales, como consecuencia de la obsolescencia de los bienes, promoción de venta de nuevos bienes para su introducción en el mercado, renovaciones de inventarios por finalización de temporada, cambios en la moda, falta de detalles, bienes con fecha de vencimiento próximo a ocurrir, necesidades de liquidez de caja u otras causas similares, se considerará que tales operaciones de venta no constituyen formas del uso ó no evasión del impuesto, siempre que se cumplan las disposiciones de la Ley y de este Reglamento. Para ello, los referidos precios no deberán ser inferiores a los de su costo y el contribuyente deberá, en su caso, acreditar por medios fehacientes, tales como avisos publicitarios en la prensa

escrita, oral o televisiva u otros similares y a la vez se deje constancia en las facturas de venta o documentos equivalentes y en el Libro de Ventas, de los conceptos que originan la venta a menores precios.

Ley Orgánica de Tecnología (2001). Decreto No. 1.290

En donde se estipula la organización del Sistema Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación y la definición de los lineamientos que orientarán las políticas y estrategias para la actividad científica, tecnológica, y de innovación. Por otro lado, al no llevarse las actividades hacia el uso correcto y productivo de las tecnologías de información, se pueden establecer sanciones que aseguren la generación de confianza hacia los medios utilizados, siendo esto importante a los efectos de la privacidad y derechos que tienen los ciudadanos, en atención a solicitudes de proveer información personal.

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

En el artículo anterior se puede evidenciar que el modelo de publicidad digital tiene como principios básicos la calidad, información adecuada y libertad de elección, todo en virtud de garantizar normas de control de calidad para todo consumidor y se destaca que la violación de estos derechos tiene sus sanciones.

Ley de Reforma Parcial de la Ley para la Defensa de las Personas en el Acceso a los Bienes y Servicios, (2009) Gaceta Oficial No. 39.358

Artículo 1. La presente ley tiene por objeto la defensa, protección, y salvaguarda de los derechos e intereses individuales y colectivos en el acceso de las personas a los bienes y servicios para la satisfacción de las necesidades; estableciendo los ilícitos administrativos, sus procedimientos y sanciones (...)

Esta ley desarrolla la protección directa a los consumidores de bienes y servicios estableciendo ilícitos administrativos y sanciones a las empresas que incumplan o violen estos derechos. Tiene por objeto la defensa y salvaguarda de los derechos e intereses individuales y colectivos en el acceso de las personas a los bienes y servicios para la satisfacción de las necesidades, estableciendo los ilícitos administrativos, sus procedimientos y sanciones.

Ley Orgánica de las Telecomunicaciones (2020). Gaceta Oficial No. 39.610

Esta ley regula las telecomunicaciones para garantizar el derecho humano de las personas a la comunicación. Así mismo asigna la responsabilidad de regular la explotación de las redes de telecomunicaciones a la Comisión Nacional de Telecomunicaciones. Esta ley es la normativa del marco de las plataformas donde se presta el servicio de internet, donde ocurre la publicidad digital.

Ley de Ciencia Tecnología e Innovación (2005) Gaceta Oficial No. 39.575

En la Ley de Ciencia Tecnología e Innovación, ofrece algunas oportunidades de negocios, pues la aplicación de conocimientos populares, académicos y científicos para solucionar problemas y atender necesidades concretas de la sociedad, y permitir el libre acceso a las tecnologías de la información. a través de esta normativa se

amplió las oportunidades de acceder a diferentes software y sistemas libres de propiedad y de la dependencia que se tenía en el país a las compañías de servicios de software como el caso de Microsoft con el paquete office.

Ley de Mensajes de Datos y Firmas Electrónicas, (2000). Gaceta Oficial No. 37.148

Esta ley tiene el objetivo de otorgar y reconocer eficacia y valor jurídico a la firma electrónica independientemente de su soporte material. En su artículo 4 se establece un principio importante: la información contenida en un mensaje de datos surte los mismos efectos jurídicos que si estuviera en el papel. Con esta ley se normaliza y se certifica que las firmas electrónicas tienen validez para realizar diferentes transacciones a través de internet, como es el caso del comercio y facturas digitales.

Ley Especial Contra Delitos Informáticos (2001). Gaceta Oficial No. 37.313

En la Ley Especial Contra Delitos Informáticos, se protege de manera integral los sistemas que se sirvan de tecnologías de información, así como la prevención y sanción de los delitos cometidos contra dichos sistemas o cualquiera de sus componentes. Esta normativa es la base para la seguridad de información y protección de datos de clientes e instituciones públicas o privadas, en ella se contemplan las características de este servicio.

Artículo 2. Definiciones. A efectos de la presente Ley, y cumpliendo con lo previsto en el artículo 9 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, se entiende por: a. Tecnología de Información: rama de la tecnología que se dedica al estudio, aplicación y procesamiento de datos, lo cual involucra la obtención, creación, almacenamiento, administración, modificación, manejo, movimiento, control,

visualización, transmisión o recepción de información en forma automática, así como el desarrollo y uso del hardware, firmware, software, cualesquiera de sus componentes y todos los procedimientos asociados con el procesamiento de datos.

b. Sistema: cualquier arreglo organizado de recursos y procedimientos diseñados para el uso de tecnologías de información, unidos y regulados por interacción o interdependencia para cumplir una serie de funciones específicas, así como la combinación de dos o más componentes interrelacionados, organizados en un paquete funcional, de manera que estén en capacidad de realizar una función operacional o satisfacer un requerimiento dentro de unas especificaciones previstas.

c. Data (datos): hechos, conceptos, instrucciones o caracteres representados de una manera apropiada para que sean comunicados, transmitidos o procesados por seres humanos o por medios automáticos y a los cuales se les asigna o se les puede asignar un significado. d. Información: significado que el ser humano le asigna a la data utilizando las convenciones conocidas y generalmente aceptadas.

e. Documento: registro incorporado en un sistema en forma de escrito, video, audio o cualquier otro medio, que contiene data o información acerca de un hecho o acto capaces de causar efectos jurídicos.

f. Computador: dispositivo o unidad funcional que acepta data, la procesa de acuerdo con un programa guardado y genera resultados, incluidas operaciones aritméticas o lógicas.

g. Hardware: equipos o dispositivos físicos considerados en forma independiente de su capacidad o función, que conforman un computador o sus componentes periféricos, de manera que pueden incluir herramientas, implementos, instrumentos, conexiones, ensamblajes, componentes y partes.

h. Firmware: programa o segmento de programa incorporado de manera permanente en algún componente del hardware.

i. Software: información organizada en forma de programas de computación, procedimientos y documentación asociados, concebidos para realizar la operación de un sistema, de manera que pueda proveer de instrucciones a los computadores así como de data expresada en cualquier forma, con el objeto de que los computadores realicen funciones específicas.

j. Programa: plan, rutina o secuencia de instrucciones utilizados para realizar un trabajo en particular o resolver un problema dado a través de un computador.

k. Procesamiento de datos o de información: realización sistemática de operaciones sobre data o sobre información, tales como manejo, fusión, organización o cómputo.

l. Seguridad: condición que resulta del establecimiento y mantenimiento de medidas de protección, que garanticen un estado de inviolabilidad de Influencias o de actos hostiles específicos que puedan propiciar el acceso a la data de personas no autorizadas, o que afecten la operatividad de las funciones de un sistema de computación.

m. Virus: programa o segmento de programa indeseado que se desarrolla incontroladamente y que genera efectos destructivos o perturbadores en un programa o componente del sistema.

n. Tarjeta inteligente: rótulo, cédula o carnet que se utiliza como instrumento de identificación; de acceso a un sistema; de pago o de crédito, y que contiene data, información o ambas, de uso restringido sobre el usuario autorizado para portarla.

o. Contraseña (password): secuencia alfabética, numérica o combinación de ambas, protegida por reglas de confidencialidad, utilizada para verificar la autenticidad de la autorización expedida a un usuario para acceder a la data o a la información contenidas en un sistema.

p. Mensaje de datos: cualquier pensamiento, idea, imagen, audio, data o información, expresados en un lenguaje conocido que puede ser explícito o secreto (encriptado), preparados dentro de un formato adecuado para ser transmitido por un sistema de comunicaciones.

Artículo 6. Acceso indebido. Toda persona que sin la debida autorización o excediendo la que hubiere obtenido, acceda, intercepte, interfiera o use un sistema que utilice tecnologías de información, será penado con prisión de uno a cinco años y multa de diez a cincuenta unidades tributarias.

Artículo 7. Sabotaje o daño a sistemas. Todo aquel que con intención destruya, dañe, modifique o realice cualquier acto que altere el funcionamiento o inutilice un sistema que utilice tecnologías de información o cualquiera de los componentes que lo conforman, será penado con prisión de cuatro a ocho años y multa de cuatrocientas a ochocientas unidades tributarias. Incurrirá en la misma pena quien destruya, dañe, modifique o inutilice la data o la información contenida en cualquier sistema que utilice tecnologías de información o en cualquiera de sus componentes.

La pena será de cinco a diez años de prisión y multa de quinientas a mil unidades tributarias, si los efectos indicados en el presente artículo se realizaren mediante la creación, introducción o transmisión intencional, por cualquier medio, de un virus o programa análogo.

Artículo 9. Acceso indebido o sabotaje a sistemas protegidos. Las penas previstas en los artículos anteriores se aumentarán

entre una tercera parte y la mitad, cuando los hechos allí previstos o sus efectos recaigan sobre cualquiera de los componentes de un sistema que utilice tecnologías de información protegido por medidas de seguridad, que esté destinado a funciones públicas o que contenga información personal o patrimonial de personas naturales o jurídicas.

Artículo 10. Posesión de equipos o prestación de servicios de sabotaje. Quien importe, fabrique, distribuya, venda o utilice equipos, dispositivos o programas, con el propósito de destinarlos a vulnerar o eliminar la seguridad de cualquier sistema que utilice tecnologías de información; o el que ofrezca o preste servicios destinados a cumplir los mismos fines, será penado con prisión de tres a seis años y multa de trescientas a seiscientas unidades tributarias.

Artículo 11. Espionaje informático. Toda persona que indebidamente obtenga, revele o difunda la data o información contenidas en un sistema que utilice tecnologías de información o en cualquiera de sus componentes, será penada con prisión de tres a seis años y multa de trescientas a seiscientas unidades tributarias. La pena se aumentará de un tercio a la mitad, si el delito previsto en el presente artículo se cometiere con el fin de obtener algún tipo de beneficio para sí o para otro.

El aumento será de la mitad a dos tercios, si se pusiere en peligro la seguridad del Estado, la confiabilidad de la operación de las instituciones afectadas o resultare algún daño para las personas naturales o jurídicas, como consecuencia de la revelación de las informaciones de carácter reservado.

Artículo 12. Falsificación de documentos. Quien, a través de cualquier medio, cree, modifique o elimine un documento que se encuentre incorporado a un sistema que utilice tecnologías de información; o cree, modifique o elimine datos del mismo; o incorpore a dicho sistema un documento inexistente, será penado con prisión de tres a seis años y multa de trescientas a seiscientas unidades tributarias. Cuando el agente hubiere actuado con el fin de procurar para sí o para otro algún tipo de beneficio, la pena se aumentará entre un tercio y la mitad. El

aumento será de la mitad a dos tercios si del hecho resultare un perjuicio para otro.

Por lo anterior expuesto, en relación con el análisis de la tributación de las plataformas digitales en Venezuela y la aplicación del Impuesto del Valor Agregado en Venezuela, para la determinación de disposiciones que lo reglamente, entendiendo que toda la información involucrada a las transacciones u operaciones electrónicas o digitales es oportuna para realizar las previsiones legislativas por parte de los involucrados, otorgándoles de este modo el poder de decidir lo más importante de acuerdo a sus necesidades.

Cabe destacar, que en relación a la publicidad digital dentro de las estrategias de negocios organizacionales, debe llevarse a cabo protegiendo el derecho de cada usuario, estableciendo garantías de forma oportuna para el consumidor, proveedor y Estado de los posibles delitos informáticos que pueden ocasionarse mediante la compra o venta de algún bien o servicio.

El advenimiento de las plataformas digitales, trajo consigo una nueva geografía, con nociones de tiempo y espacio distintas para la satisfacción de las necesidades de los individuos. Referirse a las plataformas digitales sólo implica hablar de la compraventa electrónica de bienes, información o servicios, sino también una serie de actividades diversas que redundan en beneficios para las empresas como publicidad, segmentación del mercado, atención al cliente, actividades de promoción y postventa, entre otras.

Es por ello, que un marco regulatorio, constituye entonces, un recurso estratégico para la gestión transparente en todos los niveles: municipal, estatal y nacional, con la complejidad de responder en las diversas aristas: educación, salud, administración, tributos y documentación. El mayor reto de la publicidad digital es la

seguridad y la confianza, como por ejemplo, el dinero puede digitalizarse, basta con introducir un número de tarjeta de crédito y hacer clic, pero no existe una garantía real de si se recibirá el bien.

Venezuela cuenta una Ley de Delitos Informáticos, Ley de Telecomunicaciones, una Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación, una Ley de Mensajes de Datos y Firmas Electrónicas, las cuales enmarcadas dentro de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y el Código de Comercio vigente desde 1955, conforman las normas y aspectos legales que sirven de marco referente obligado para el desarrollo de cualquier iniciativa de negocio que haga uso de medios electrónicos.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

En el presente apartado se plantearon los elementos del marco metodológico de la investigación de una manera sistemática, asociando en cada uno de estos, conceptos que servirán de apoyo a la investigación. En tal sentido, a continuación se señalan los aspectos técnicos operacionales orientados por el método fenomenológico que sirvieron para el procesamiento de la información, además de otorgarle rigor científico al estudio; con el fin de examinar la información que aporte para el desarrollo de la misma, que tiene como objetivo general analizar la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de la normativa que lo regulan.

Naturaleza y Enfoque de la investigación

La naturaleza de esta investigación está inclinada hacia el enfoque cualitativo, dado que se pretende analizar la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de la normativa que lo regulan, en tal sentido, Martínez (2016:66) afirma que “la investigación cualitativa trata de identificar, básicamente, la naturaleza profunda de las realidades, su estructura dinámica, aquella que da razón plena de su comportamiento y manifestaciones”.

El enfoque investigativo desde el cual se analizará el problema planteado el método comparativo ya que según Nohlen (2020:41) “es el procedimiento de comparación sistemática de objetos de estudio que, por lo general, es aplicado para

llegar a generalizaciones empíricas y a la comprobación de hipótesis”. De acuerdo a lo anterior se busca mediante la revisión documental, recopilar, organizar, analizar e interpretar la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de la normativa que lo regulan.

Diseño y Tipo de Investigación

Según Alfonso (2014), la investigación documental es un procedimiento científico, un proceso sistemático de indagación, recolección, organización, análisis e interpretación de información o datos en torno a un determinado tema. Se eligió este diseño investigativo teniendo en cuenta que el proyecto de revisión se enfoca en recolectar información (tesis, proyectos de ley e investigaciones anteriores), organizarla, analizarla e interpretarla; con el fin de analizar la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de la normativa que lo regulan.

El diseño de la investigación de acuerdo con Arias (2014:110) “son las estrategias generales que emplea la investigadora para responder al problema planteado”. En este sentido, el estudio se enmarcó dentro de una investigación documental porque, se basa en la obtención y análisis de datos provenientes de materiales impresos y otros documentos tales como: Leyes, Convenios, Conferencias, Foros, Revistas e Internet y el método es el Hermenéutico orientado a la interpretación de textos.

La investigación documental está diseñada para dirigir el estudio de problemas con la intención de ampliar y profundizar en el conocimiento, apoyados en trabajos previos, informes, documentos legales, datos provenientes de materiales impresos y

otros documentos. Según la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL, 2018), define una investigación documental como:

El estudio de problemas con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza, con apoyo, principalmente, en trabajos previos, información y datos divulgados por medios impresos, audiovisuales y electrónicos. La originalidad del estudio se refleja en el enfoque, criterios, conceptualizaciones, reflexiones, conclusiones, recomendaciones y, en general, en el pensamiento del autor. (p.6)

De igual manera, el estudio se orienta hacia una investigación de diseño no experimental porque no se modifica ningún contexto del trabajo. Al respecto, Hernández, Fernández y Baptista (2016:205) definen que la investigación no experimental “es observar fenómenos tal como se dan en su contexto natural, para después analizarlos”.

Nivel de la Investigación

Inicialmente pasa por un nivel perceptual ya que, se efectuará sobre un tema poco conocido y que en la actualidad se investiga, entonces se describirá, estudiará, esbozará la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de la normativa que lo regulan. Seguidamente pasará por un nivel aprehensivo porque se comparará las posiciones nacionales e internacionales en materia tributaria. Finaliza en un nivel integrativo con una evaluación de la aplicabilidad de la ley de IVA en las plataformas digitales. La investigación es de nivel descriptivo, según Palella y Martins (2014:102), indican que su propósito “es el de interpretar realidades de los hechos. Incluye descripción, registro, análisis e interpretación de la naturaleza actual, composición o procesos de los fenómenos”.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Información

Las técnicas básicas para la recolección de información, se puede definir como; el medio a través del cual el investigador se relaciona con los participantes para obtener la información necesaria que le permita alcanzar los objetivos planteados en la investigación.

Es esencial señalar, que el método de investigación elegido da la pauta para seleccionar la técnica de recolección de datos. En este sentido, existe un amplio conjunto de técnicas de recolección de información (primaria o secundaria) donde algunas son propias de las investigaciones con tendencia cualitativa. Según Hurtado, J. y Toro, J. (2012:50), esta técnica de recolección de información consiste en “detectar, obtener y consultar bibliografía y otros materiales que parten de otros conocimientos y/o informaciones recogidas moderadamente de cualquier realidad, de modo que puedan ser útiles para los propósitos del estudio”; esta modalidad de recolección de información parte de las fuentes secundarias de datos; es decir, aquella obtenida indirectamente a través de documentos.

Técnicas de Procesamiento y Análisis de Información

La información recopilada será transcrita según lo sugerido por Morales, J. (2015:144), de una manera “más completa posible y no omita nada que pudiera tener alguna relevancia”, para hacer más productiva la siguiente fase que es la lectura general de lo que este autor llama “los protocolos”. Esta es una fase de inmersión en el contenido de lo expresado por cada uno de los informantes.

Posteriormente se delimitaran las unidades temáticas comunes, en el aspecto de esta investigación, serán tenidas como evidencias fenomenológicas, que son las áreas significativas de cada uno de los aportes de los participantes claves o informantes, y

de donde surgirán los resultados, que darán paso a las categorías que se presentarán por capítulos de este trabajo.

Tal como su nombre lo indica esta fase es previa al desarrollo mismo de la investigación, es decir, anterior a la búsqueda de bibliografía, selección de informantes, recopilación de la información, etc. Constituye un momento en el que el investigador se sitúa epistemológicamente con respecto al tema u objeto que pretende estudiar, Rusque (2010), lo define así:

La epojé, término que significa la suspensión del juicio, remite a la fase de reducción fenomenológica o al mundo de los conocimientos teóricos puestos entre paréntesis para conocer el fenómeno tal como es. Esta operación permite al investigador desarrollar una actitud pura y desinteresada que busca el conocimiento autentico del fenómeno (p. 25)

De esta manera es que se considera precisa la utilización de esta metodología y diseño de trabajo con el objetivo de poder captar de la manera más fiel estos aspectos que componen las características principales dentro de la construcción y ocupación de este liderazgo político y como se ramifica en distintos niveles, considerando por supuesto dentro de la tendencia de este estudio, las cuestiones relacionadas analizar la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas IVA, para la determinación de los aspectos que lo regulan.

CAPÍTULO IV

TRIBUTACIÓN DE LAS PLATAFORMAS DIGITALES EN VENEZUELA APLICADAS AL IVA

Una vez recolectado y analizado la información documental pertinente en el presente capítulo, se plasman los resultados, lo que permitió responder al objetivo general *Analizar la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de la normativa que lo regulan*. Para ello, se consideran los resultados como una etapa para poder analizar la información recolectada durante la investigación. El mismo está conformado de manera tal, que se le dé repuesta a cada uno de los objetivos de la investigación. En función a esto, se consideran los resultados como el conjunto de elementos que permitieron a la investigadora, tomar decisiones para poder determinar la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al IVA.

En relación al primer objetivo específico de esta investigación sobre *“Determinar la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al IVA”*, se realizó una revisión exhaustiva documental, para darle repuesta al mismo, en donde se pudo determinar, que actualmente, el internet ha tenido un rápido desarrollo, permitiendo la creación de nuevas formas de comunicación, que cada vez son más aceptadas y adoptadas por el mundo. Debido a los avances tecnológicos y a los diferentes mecanismos que ofrece internet para la comunicación y la realización de transacciones financieras, las plataformas digitales se encuentra en etapa de expansión, lo que seguramente permitirá la aparición de nuevos tipos de operaciones en los próximos años. Es por esto que los Estados deben estar atentos a estos cambios, para no dejar de percibir ingresos por concepto de tributos.

Según lo planteado por los autores, la obligación tributaria nace ante un hecho que da origen al cobro y pago del impuesto, teniendo al Estado como acreedor y al contribuyente como el deudor tributario, por lo cual el segundo se encuentra obligado de realizar el pago de la base imponible exigida por el Estado, el cual se encuentra amparado por la Ley. Es preciso señalar que, las plataformas digitales pueden ser utilizadas por distintos tipos de sistemas operativos y efectuar tanto programas como aplicaciones que cuenten con distinto contenido, tales como simulaciones, juegos, y videos. Las plataformas digitales se definen como sistemas que cuentan con la característica de poder ser personalizados y programados por desarrolladores externos, como lo vendrían a ser los usuarios y a causa de ello pueden adaptarse a innumerables necesidades y problemas de esta magnitud (Freire y Tapiero, 2019, p. 5).

Asimismo, las plataformas digitales permiten que un número mayor se conecte y organice en actividades de mercado, social y política. Si la revolución industrial se desarrolló en torno a las fábricas, los cambios actuales se organizan en torno a las plataformas que mediante algoritmos son adecuados para grandes bases de datos que se ejecutan en la nube. Cabe señalar que las plataformas digitales muestran que se está en medio de una transformación económica. El poder que están desarrollando las empresas que brindan los servicios digitales es cercano a las épocas anteriores de las grandes compañías como lo son Ford, General Motors y General Electric (Kenney y Zysman, 2015, p. 7).

De este modo, para definir a las plataformas digitales o mercados digitales se consideran dos tipos de elementos: a) La naturaleza de las innovaciones que brindan las plataformas digitales, es decir, su producto o tecnología. Asimismo, las características de innovación, la naturaleza de las redes y las actividades de cooperación; y b) El diseño y desarrollo del modelo de negocio que brindan, la

elección de cómo se deben generar ingresos con estas plataformas, es decir, “quién vende a quién”- el desarrollo de la estrategia de apropiación.

Si bien es cierto que las plataformas digitales de streaming se destacan por su función de reproducir contenido sin interrupción de audio o video de una manera completamente legal, lo que permite compensar el trabajo realizado por los artistas y compañías discográficas en ellas encontramos a empresas de reproducción musical, tales como, Spotify, Apple music, Deezer, entre otros. En la actualidad, son los consumidores jóvenes, quienes en su mayoría prestan más atención al acceso instantáneo del contenido musical que a su valor físico.

Por lo anterior expuesto, se puede decir que las plataformas digitales resaltan por ser servicios que se brindan por medio del internet, lo cual facilita su uso y aplicación por parte de los usuarios y satisfaciendo sus necesidades, permitiendo su uso ilimitado e inmediato en cualquier parte o lugar en el que se encuentre quien usa este servicio digital. Con respecto a los proveedores digitales no domiciliados como Netflix se conceptualizan en su página web como un servicio de transmisión por suscripción que permite a sus usuarios ver programas de televisión y películas en dispositivos con conexiones a internet y sin publicidad. De igual manera Spotify se define como un servicio que permite encontrar fácilmente la música o el podcast perfecto desde su teléfono, computadora, tableta y muchos otros dispositivos en cualquier momento.

Son varios los análisis realizados a la problemática que representa gravar las plataformas digitales y diferentes son las posiciones de los diferentes organismos acerca de las posibles soluciones al problema fiscal que plantea el Comercio Electrónico. Sin embargo, los diferentes sistemas tributarios deberán ser lo suficientemente flexibles y dinámicos con la finalidad de asegurar su adecuación futura al ritmo de la evolución de la tecnología y del comercio.

La obligación tributaria, en sí misma es un vínculo jurídico personal, en virtud de la cual el Estado puede exigir de los particulares el pago de una determinada suma de dinero, o la entrega de otros bienes, a título de tributo y por voluntad de la Ley. Como toda obligación en derecho, tiene cuatro elementos consecutivos esenciales, ninguno de los cuales puede dejar de existir una causa, un sujeto pasivo y un objeto. La relación Jurídico-Tributaria es el vínculo jurídico obligacional surgido en virtud de las Normas reguladoras de las obligaciones tributarias que permiten al fisco como sujeto activo, la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo por parte de un sujeto pasivo que está obligado a la prestación.

Los sujetos de esta relación son el sujeto activo o acreedor tributario, que es el Estado o la entidad pública a la cual se le ha delegado potestad tributaria por ley expresa, y el sujeto pasivo o contribuyente, quién se halla obligado a realizar la prestación dineraria objeto de la relación jurídico tributaria. Pudiendo ser persona natural o jurídica. Ahora bien, para que se produzca el nacimiento de dicha obligación es necesario que se den dos supuestos, a saber: que exista la norma legal que la consagre, y que se materialice el hecho imponible tipificado en la Ley. En general se admite que las obligaciones tributarias nacen en forma automática desde que ocurre el hecho generador.

En el caso del impuesto se trata siempre del hecho de un particular, en la tasa se acepta moderadamente que nace desde el momento en que se solicita el servicio administrativo, aun cuando no se reciba efectivamente sino sólo en forma potencial, siempre que la prestación del servicio sea inherente a la función del Estado. En el caso de las contribuciones especiales se acepta en doctrina que el nacimiento de la obligación está relacionado con el mandato legal y no necesariamente con la relación material de la obra proyectada por parte del Gobierno: de ahí que la liquidación puede efectuarse antes de la conclusión de la obra. Y el Código Orgánico Tributario establece en base a esto en su Artículo 13, la obligación Tributaria surge entre el

Estado, en las distintas expresiones del Poder Público y los sujetos pasivos en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la Ley. La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios.

De este modo, al representar los tributos de parte del Poder Público en las riquezas particulares y una innegable limitación de la libertad y propiedad privada, se ha aceptado pacíficamente en el ámbito internacional, que tales invasiones o limitaciones se hagan exclusivamente a través de la Ley. De igual forma, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Título VI, Capítulo II, Sección Segunda, artículo 316, establece lo siguiente:

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

El sistema tributario también se desarrolla atendiendo la distribución territorial de los poderes públicos, es decir, en el nivel nacional, estatal y municipal. En cada uno de ellos se han venido creando, por mandato constitucional, una serie de rubros rentísticos tendentes a la realización de los principios descritos en los párrafos precedentes. Por otro lado, el IVA recae sobre el consumo y es por tal motivo que representa uno de los tributos que genera mayor nivel de recaudación para fisco nacional, al mismo tiempo que constituye un impuesto de tipo proporcional, debido a que mantiene una alícuota única, es por ello que se realizará una búsqueda bibliográfica sobre las plataformas digitales y la aplicación del IVA en Venezuela.

En el ordenamiento jurídico venezolano, establece una clasificación tripartita que está fundamentada en el artículo 133 de CRBV: “toda persona tiene el deber de

coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”. Y en el COT en el artículo 12 “están sometidos al imperio de este código, los impuestos, las tasas, las contribuciones de mejores, de seguridad social y las demás contribuciones especiales, salvo lo dispuesto en el artículo 1”. Así mismo, se debe indicar que los deberes formales del IVA se encuentran contenidos en los artículos 47 al 58 de la LIVA, en sus secciones: De la Declaración y Pago de Impuesto, Del Registro de Contribuyentes y de la Emisión de Documentos y Registros Contables, los cuales serán desarrollados en el marco de las bases legales del presente estudio.

Por otra parte, el acatamiento de los deberes formales representa el punto principal dentro de la ejecución del plan evasión cero, el cual consiste principalmente en el proceso de verificación, a través del cual se realiza la inspección, revisión y examen del cumplimiento de dichos deberes por parte del contribuyente y cuyo proceso se inicia con una providencia emitida por la Administración Tributaria dirigida al contribuyente y autorizando al funcionario a practicar respectivo proceso; todo lo anterior en cumplimiento del procedimiento establecido en la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (LOPA) y el COT. Por su parte, la LIVA en su Artículo 1° establece que:

Son contribuyentes ordinarios de este impuesto, los importadores habituales de bienes, los industriales, los comerciantes, los prestadores habituales y de servicio, y, en general, toda persona natural o jurídica que como parte de su giro, objeto u ocupación, realice actividades, negocios, jurídicos u operaciones que constituyen hechos imposables de conformidad con el artículo 3 de esta ley.

De igual forma, esta misma Ley en su artículo 6, indica que: “Son contribuyentes ocasionales del impuesto previsto en esta Ley los importadores no

habituales de bienes corporales”. También en su Artículo 7. Sobre los contribuyentes ordinarios y ocasionales establece que:

Son contribuyentes ordinarios u ocasionales las empresas públicas constituidas bajo la figura jurídica de sociedades mercantiles, los institutos autónomos y los demás entes descentralizados y desconcentrados de la República, de los Estados y de los Municipios, así como de las entidades que aquellos pudieren crear, cuando realicen los hechos imponibles contemplados en esta Ley, aún en los casos en que otras leyes u ordenanzas los hayan declarado no sujetos a sus disposiciones o beneficiados con la exención o exoneración del pago de cualquier tributo.

Además en su Artículo 8, señala que: “Son contribuyentes formales, los sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto”. En función a lo antes establecido por la Ley de IVA, se refiere a los tipos de contribuyente existente, los cuales pueden ser ordinarios, ocasionales y formales, siendo estos últimos los que realizan actividades exentas de IVA. Por otro lado, según el Artículo 3 de la LIVA, Constituyen hechos imponibles a los fines de esta Ley, las siguientes actividades, negocios jurídicos u operaciones:

1. La venta de bienes muebles corporales, incluida la de partes alícuotas en los derechos de propiedad sobre ellos; así como el retiro o desincorporación de bienes muebles realizados por los contribuyentes de este impuesto.

2. La importación definitiva de bienes muebles.

3. La prestación a título oneroso de servicios independientes ejecutados o aprovechados en el país, incluyendo aquellos que provengan del exterior, en los términos de esta Ley. También constituye hecho imponible, el consumo de los servicios propios del objeto, giro o actividad del negocio, en los casos a que se refiere el numeral 4 del artículo 4 de esta Ley.

4. La venta de exportación de bienes muebles corporales.

5. La exportación de servicios.

Por su parte la investigadora observa que, en lo relacionado a las plataformas digitales en Venezuela, la Naturaleza de la actividad obedece a los postulados de las contrataciones civiles y mercantiles, en virtud del principio de confianza legítima y de la voluntad de las partes en celebrar el contrato; contratación esta que tiene como peculiaridad la utilización de los medios electrónicos para su verificación.

En Venezuela no existe una normativa dirigida de manera especial a las plataformas digitales, en los Diarios de Debate de la Asamblea Nacional de Venezuela donde se encuentra un proyecto de Ley de Comercio Electrónico aprobado en primera y segunda discusión, sin embargo, no ha sido publicada, ni promulgada tal previsión legislativa. No obstante, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en su artículo 112 establece las libertades económicas sin más limitaciones que las que establezca la ley, aunque deja espacio para la intervención del estado en la actividad comercial y el rol que juega el poder legislativo en la creación o reforma de las leyes.

Por lo tanto, no existe un impuesto específico a los servicios digitales en Venezuela o iniciativas oficiales de establecerlo. Sin embargo, varios tributos vigentes pueden aplicarse a los servicios digitales prestados dentro y fuera de Venezuela a beneficiarios en el país. En este mismo orden de ideas, el IVA venezolano, como el europeo y de otros países de Latinoamérica, es un impuesto indirecto basado en un sistema de débitos y créditos fiscales que se aplica a la venta o importación de bienes muebles corporales y prestación de servicios independientes.

El tipo de servicio determina cuándo se causa el impuesto, en general, el IVA se causa al momento de la facturación, la prestación del servicio, el vencimiento o abono de la contraprestación o la entrega del bien objeto del servicio, lo que ocurra primero,

aunque hay reglas especiales, por ejemplo, en caso de servicios de telecomunicaciones y transmisión de televisión por cable u otro medio tecnológico, el IVA se causa cuando el proveedor emite la factura; en caso de servicios prestados por un proveedor no domiciliado y que no requieran procedimientos aduaneros, el IVA se causa cuando el beneficiario recibe el servicio y en caso de servicios prestados a entes del Poder Público, el IVA se causa con la emisión de la orden de pago).

Venezuela no es la excepción en cuanto a legislación para regular las plataformas digitales, ya que la aparición de esta modalidad de comercio en el país originó la creación de una serie de leyes para su regulación. Para tal efecto, es la Cámara Venezolana de Comercio Electrónico (Cavecom) la delegada. Esta es una organización privada e independiente que se encarga principalmente en agrupar y apoyar a las empresas en sus actividades comerciales y en los medios digitales, y servir como medio de conexión entre cada una de estas empresas relacionadas con el comercio electrónico y las plataformas digitales en Venezuela y de los demás países, promoviendo así también la innovación y los cambios necesarios para el desarrollo exitoso de estos negocios.

Ahora bien, es importante mencionar que en Venezuela, desde que se ha comenzado a implementar el comercio electrónico como medio para comercializar, y en ellas se encuentra las plataformas digitales, se han establecido normativas que lo regulen, entre las que se encuentran: Ley de Delitos Informáticos (2015), Ley sobre Mensajes de Datos y Firmas Electrónicas (2001), Ley de Telecomunicaciones (2011) y Ley Orgánica de Ciencias y Tecnología (2005). Las mismas tienen como finalidad llevar un control y brindarles a las entidades el amparo y resguardo de sus funciones de comercialización.

La Cavecom trabaja en conjunto con las demás legislaciones existentes en el país. Algunas de ellas son: Decreto con rango valor y fuerza de ley del Código

Orgánico Tributario (2020), Ley del Impuesto al Valor Agregado (2014), Código Orgánico Procesal Penal (2001), Código Penal (2000), Código de Procedimiento Civil (1990), Código Civil (1982) y Código de Comercio (1955). De manera tal, la Cavecom puede emplear todas las normativas aplicables en los hechos que se originan, este tipo de comercio se compone como un acto jurídico con contenido patrimonial, es decir, un acuerdo con la particularidad que la comunicación entre la parte aceptante y la parte ofertante será establecida por medio electrónicos.

Para efectos de esta investigación se considerará la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2014), la Ley del IVA, ya que unifica las reglas que pueden servir para este tipo de tributo indirecto y para las autoridades encargadas de su recaudación y administración, sean el Fisco Nacional o los institutos oficiales. La Ley del IVA regula el tributo generado de la compra-venta en Venezuela, agrupando el procedimiento a seguir para evitar pérdida de la seguridad tributaria.

Debido a la importancia que tiene el IVA para la cobertura de gastos del Estado, a través de su basamento legal, la Ley del IVA propone una serie de formalidades para gestionar de una mejor manera su recaudación y control, donde identifica a los sujetos pasivos obligados. A pesar de ello, no expone de forma clara y directa en qué momento quedan sujetos a esta obligación los hechos imposables que nacen en las operaciones de las plataformas digitales indirecto, lo que ha generado la necesidad de mejoramiento en la cultura tributaria de Venezuela.

Según lo expuesto, la ausencia de instrumentos educativos en la parte tributaria para las formas de comercializar (específicamente en el comercio electrónico indirecto) ocasiona inseguridad en las compañías dado que no proporcionan los lineamientos que deben seguir de una manera clara, dando lugar a la evasión fiscal y por tanto afectando de manera negativa la renta pública en cuanto a ingresos por recaudación los cuales, en su mayor proporción, son obtenidos mediante el IVA. Por

ende, todas las actividades comerciales realizadas en el territorio nacional a las cuales se les verifique el hecho imponible quedan sujetas a la obligación para así cumplir con lo establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y estarán impregnadas de la legalidad correspondiente.

En tal sentido, la realización de actividades económicas como la venta de productos tangibles, ya sea realizada por una compañía tradicional o por una compañía que lo realice mediante el comercio electrónico, quedará obligada a este tipo de impuesto. Dado que, a fines de su recaudación, el reglamento que rige la Ley del IVA establece en su artículo 69 que la Administración Tributaria podrá establecer mediante providencia mecanismos especiales de facturación para las operaciones de comercio electrónico gravadas por este impuesto, facilitando así las maneras de cumplir con la Ley en todo tipo de operaciones comerciales gravadas. Conocer qué aspectos de la Ley del IVA son aplicables a las operaciones del comercio electrónico mantiene en vigencia la necesidad de capacitación e instrumentación a la población sobre la tributación del comercio electrónico.

Se ha de resaltar, que la ausencia de información precisa intensifica cada vez más los fraudes por parte de quienes ejecutan la actividad y los afectos negativos para los beneficiarios. También aumentan los fraudes al Estado, ya que la compra, venta y otros tipos de comercio realizados por internet se ejecutan por este medio muchas veces con el fin de evadir las obligaciones tributarias, situación que es más controlada cuando esta actividad de manera tradicional. La duda sobre la aplicabilidad o no de la Ley del IVA en las operaciones del comercio electrónico es la razón por la cual se les dificulta identificar los alcances tributarios que tienen las empresas de esta naturaleza frente al Seniat, dado que no existen parámetros que especifiquen dichos alcances.

La ausencia de información en ciertos casos es una excusa para la evasión fiscal por parte de las empresas con las características nombradas. Debido a lo

anteriormente mencionado, es de interés proporcionar un instrumento de conocimiento útil sobre la aplicabilidad de la Ley del IVA en las operaciones del comercio electrónico, y así darles a conocer qué aspectos son de vital importancia en las empresas en cuanto a la parte tributaria se trata, con el fin reforzar sus conocimientos y modelar los hábitos de comportamientos tributarios.

La tasa general de IVA es de 16%. Las exportaciones de bienes y servicios están sujetas a la tasa de 0% y el exportador puede recuperar los créditos fiscales del IVA soportado en los insumos usados en su actividad de exportación. Una tasa de impuesto al lujo de 15% adicional aplica, entre otros, a los servicios prestados por cuenta de terceros mediante mensajería de texto u otros medios tecnológicos. Si el beneficiario de los servicios digitales paga la contraprestación en moneda extranjera, podría aplicarse una tasa adicional entre el 5% y el 25%, de alto impacto en una economía dolarizada. En tal sentido, la Reforma a la LIVA de enero de 2020 creó una tasa adicional sobre las transacciones pagadas en moneda extranjera, estén o no sujetas al IVA.

En relación a la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al IVA, siendo el primer objetivo de esta investigación se debe considerar los Principios Tributarios establecidos por la ley del Impuesto al Valor Aplicados en las plataformas digitales. Se ha de resaltar, que los principios son la base fundamental para la consolidación de las leyes y el resguardo de las mismas. A través de ellos se logra estructurar el alcance jurídico que hace posible lograr los objetivos y establecer su debido cumplimiento partiendo de los ideales y valores que busca guardar cada uno de ellos. El soporte principal que justifica cada principio es la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, la cual siendo la ley de más alto rango funge como modelo y directriz para las normas que se emanen con posterioridad, en este caso la Ley del IVA.

Asimismo, la LIVA se encuentra enmarcada bajo principios que imponen la determinación para su cumplimiento bajo los fines por los cuales ha sido creada. Al mismo tiempo, le dan la validez y soporte para que exista conformidad entre las partes involucradas, en este caso el sujeto activo en representación del Estado y el sujeto pasivo que sería el obligado al pago y cumplimiento de la Ley. Según Sánchez (2019), para asegurar la real efectividad de dichos principios se deberán establecer en un régimen jurídico específico. En este caso la Constitución, por ser considerada la ley de más alto rango según la teoría de jerarquía de leyes, es que impone e impregna de legalidad el acto comercial en sí mismo. Es decir, que para que los principios puedan cumplir con su finalidad deberán convertirse en Derecho Constitucional, puesto que solo así podrán ser emanados para las otras leyes que la presiden.

Es importante señalar que en esta ley, la referencia textual y específica de algún principio no se encuentra tipificado en ningún artículo; sin embargo, la interpretación bajo la cual han sido sometidos los artículos que la componen atendiendo a lo emanado por los principios constitucionales y el tema en estudio específicamente orientado a las operaciones de comercio electrónico, nos lleva a reconocer: (a) principio de justicia, (b) principio de generalidad, (c) principio de igualdad, (d) principio de territorialidad y (e) principio de flexibilidad y eficiencia.

De acuerdo con el primer principio, el de justicia, este se basa principalmente en hacer cumplir los objetivos para los que han sido creadas las leyes, resguardando los intereses del Estado y el de la población. Este principio representa una garantía esencial en el Derecho Constitucional ya que es necesario que todo tributo sea sancionado por una ley y establezca a través de ella todas sus disposiciones. Se encuentra consagrado en el artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en el cual se establece: “No podrá cobrarse impuesto, tasa ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los

casos previstos por la ley que cree el tributo correspondiente”. De acuerdo con este principio todo tributo debe ser creado por una ley formal.

Así mismo, en relación a lo dicho anteriormente, la Ley de IVA venezolana no contiene un concepto jurídico específico en materia de comercio electrónico sino supuestos fácticos en los cuales se considera en la ley que existe, verificando si todo está dentro del marco legal. Atendiendo a lo dispuesto por el artículo 1 de la Ley del IVA (2014), el que expone “se crea un impuesto al valor agregado, que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, según se especifica en este decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley”. Es por ello, que se pretende dejar claro que este impuesto se generaliza para las ventas de bienes muebles en el que se configure el hecho y es allí donde el principio de justicia juega un rol importante, ya que sus ideales promueven a que se trate igual a los iguales, que en este caso postularía el hecho de las actividades de comercio electrónico, las cuales buscan alcanzar los mismos fines.

En cuanto al segundo y tercer principio de generalidad e igualdad, respectivamente, son dos principios que accionan conjuntamente para lograr su fin. En este caso aparecen representados por la Ley del IVA en la determinación de sus elementos para definir claramente a quiénes y cómo será gravado este impuesto. En efecto, la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2014) define claramente su determinación y condiciones para el nacimiento de la obligación tributaria o hecho generador del tributo y, así mismo, quiénes estarán sujetos al gravamen como contribuyentes. Sin distinción alguna, prescribe textualmente en su artículo 1: “serán todas las personas que realicen los hechos imponibles prescritos en esta Ley”, configurados principalmente en las ventas de bienes muebles corporales. Se entiende así las operaciones de comercio electrónico como cualquier otro medio de comercio que atiende el hecho generador del tributo estipulado en la Ley del IVA.

Es aquí donde existe la necesidad de destacar los principios de generalidad e igualdad ante esta modalidad de comercio y la necesidad de adoptar las leyes tributarias a estas nuevas tendencias que forman parte del futuro tributario, como lo es el comercio electrónico, y que se ajuste de manera tal que no excluya y corrompa como medios de evasión la economía del país. Por otra parte, con esto se logra enfatizar con respecto al principio de igualdad que los deberes, sanciones, gravamen, pago y demás obligaciones se aplicarán de manera equitativa a todas las personas sujetas a este gravamen.

El cuarto principio de territorialidad reitera otro elemento esencial con respecto a las fronteras de la Ley. Es importante resaltar que las leyes se limitan al alcance de su espacio geográfico, y en el caso del IVA es elemental este principio que enmarca la validez jurídica que acobija cada artículo por los que se encuentra estructurada esta ley dentro de la República Bolivariana de Venezuela. Esto lo define muy bien en el artículo 1 de la Ley del IVA (2014) como un impuesto al valor agregado, que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, aplicable en todo el territorio nacional; es decir, que este impuesto es exigido por esta ley y es responsabilidad del Estado mientras ocurra dentro de la jurisdicción de Venezuela.

Además, de acuerdo a la territorialidad, la Ley del IVA (2014) impone también en su artículo 14 que “las ventas y retiros de bienes muebles corporales serán gravables cuando los bienes se encuentren situados en el país y en los casos de importación cuando haya nacido la obligación”, dejando muy claro el alcance, el dominio dentro del territorio y las condiciones para que se aplique, y así mismo la unanimidad a la que hace referencia en cuanto a los sujetos al gravamen de este impuesto. Es importante destacar que las operaciones de comercio electrónico, como ya se ha hecho énfasis, forman parte de una actividad económica que prevalece y como todo comercio tiene participación y relevancia al Estado.

El quinto y último principio citado en el análisis de dicho estudio es el principio de eficiencia y flexibilidad, el cual representa dos de los principios adoptados por la Ley del IVA más relevantes que dan cabida a que este tributo se aplique a las operaciones de comercio electrónico. Por ser una ley que se adapta principalmente a las circunstancias del entorno, y a pesar de que no describe directamente las operaciones de comercio electrónico, las agrupa por la interpretación que se les da a los artículos, porque su contenido engloba ese tipo de actividad. Por ello, queda reflejando la responsabilidad de la Administración Tributaria para atender los cambios que surgen día a día y ser incorporados en las leyes, lográndose así los mecanismos necesarios que mantengan las leyes vigentes y en vanguardia para la protección de la economía del Estado.

Por otro lado, atendiendo al principio de eficiencia podemos identificar una gran efectividad que ofrecen los medios electrónicos no solo a la Administración Tributaria en el control del impuesto con el uso de la tecnología (es decir, en las declaraciones, pagos, fiscalizaciones, entre otros), sino también al contribuyente, el cual puede cumplir todos los deberes que acarrea la Ley disminuyendo costos por papeleo, tiempo e intermediarios. Hecho que intuye a pensar que los cambios son positivos, desde el punto de vista de eficacia y eficiencia, pues elimina los costos para ambas partes, es decir sujeto pasivo (contribuyente) y sujeto activo (Estado).

En otro orden de ideas, se podría afirmar que la indiferente interpretación de la Ley y la vaga información en referencia exclusiva acerca de las plataformas digitales no son excusa de su incumplimiento, ya que la gran mayoría de las características y elementos que la conforman y que han sido objeto de estudio respaldan la similitud del comercio tradicional con el comercio electrónico para que se le atribuya todo el alcance del gravamen y de la LIVA a esta modalidad.

CAPÍTULO V

REGULACIONES Y NORMATIVAS EN LA TRIBUTACIÓN DEL IVA QUE SE APLICA EN LAS PLATAFORMAS DIGITALES EN LATINOAMÉRICA

En este capítulo, se plasma el análisis documental con la finalidad de darle repuesta al segundo objetivo específico “Identificar las regulaciones y normativas en la tributación del IVA que se aplica en las plataformas digitales en Latinoamérica”; y en relación a ello, se debe destacar que para marzo de 2021, aproximadamente la mitad de los países europeos miembros de la OCDE habían anunciado, propuesto o implementado un impuesto a los servicios digitales o a las plataformas digitales, que es un impuesto sobre ciertos ingresos brutos de las grandes empresas digitales. En Latinoamérica Brasil ha seguido esa tendencia con la propuesta de un impuesto del 3% sobre el volumen de negocios de los servicios digitales. Argentina, Colombia, Costa Rica, Chile, Ecuador, México, Perú, Paraguay y Uruguay han seguido una ruta diferente, aplicando el IVA a los servicios digitales (o una combinación de IVA e impuestos locales en el caso de Argentina).

Por lo anterior expuesto, se debe resaltar que el IVA en la estructura tributaria de los países de América es significativo. Su aplicación comenzó en la década del 60 en Colombia y Brasil, siguió en 1972 con Uruguay, y así sucesivamente hasta alcanzar a la mayoría de los países del continente con la inclusión de los países caribeños angloparlantes. En cuanto a la importancia de su recaudación específicamente en ALC según la OCDE/CEPAL/CIAT/BID (2021), se puede destacar que implica el 27,7 % del total de ingresos tributarios (30,5 % en América del Sur). Dichos ingresos, como porcentaje del PIB, aumentaron significativamente en la última década, pasando del 2,2% del PIB en 1990 a un 6,0% en 2019.

Con respecto al continente americano, del análisis de 31 países se observa que lo aplican 24, y los restantes 7 países (5 caribeños, Surinam y los EE.UU) gravan el consumo general a través de un impuesto a los ingresos brutos. En los inicios de su aplicación el manual de buenas prácticas indicaba para su mejor aplicación y gestión que los hechos impositivos originarios basados en la importación y venta de cosas muebles debían generalizarse a los servicios (importación y prestación adentro del país), venta de inmuebles y locaciones.

Por otro lado, en la actualidad, el tema de interés es su extensión a la venta de intangibles y a las prestaciones de servicios a través de plataformas digitales o medios digitales del exterior. La generalización ideal también implica disminuir al mínimo las exenciones del tributo. La región de América Latina y el Caribe ha experimentado en los últimos años una desaceleración en el crecimiento económico. Con un crecimiento promedio estimado en 0.5% para el año 2019, la región ya se ubicaba como la de menor desempeño económico en el mundo antes de la llegada del COVID-19 (CEPAL, 2019). Con la Pandemia, y las consecuentes medidas sanitarias para su contención, el escenario económico para la región se ha visto agravado, situando la perspectiva de crecimiento en la región para el año 2020 en -5.2% (FMI, 2020).

La situación actual supone un desafío sin precedentes y demanda un cambio de enfoque en la política económica de los países en la región. Todos aquellos han implementado distintas políticas fiscales que permita la recaudación de tributos a través de organismos pertinentes que generen leyes e impuestos de acuerdo al tipo de actividad y constituye una herramienta primordial para el desarrollo económico de los países. La política fiscal es esencial para impulsar el desarrollo económico del país, por medio de una eficiente recaudación de impuestos y la distribución equitativa de la riqueza, lo que sustenta la generación de fuentes de empleo e incentiva la inversión y crecimiento del aparato productivo nacional.

Desde la década de los noventa los países del sur del continente iniciaron la recaudación de tributos establecidos dentro de los parámetros legales. Los tributos son aquellos que se imponen para sostener al Estado (funcionarios de la administración pública, de justicia, jueces, policías, profesores, médicos, bomberos, etc.) y su papel de garantizador de los derechos sociales, sirven para solventar la obra pública como un derecho social de los ciudadanos.

Dentro de las consideraciones para la implementación del IVA en Sudamérica se deduce de acuerdo parámetros como situación geográfica, sistema monetario, necesidades, normas, reglamentos tributarios, adicional a ellos el producto interno bruto (PIB) e inflación, situación económica para solventar los gastos, a su vez es un aspecto necesario para la elaboración del presupuesto general del estado de cada país. No obstante, desde el criterio de varios autores y diarios a nivel nacional e internacional hacen menciona a las afectaciones de las tasas cambiantes de diversos países tienen un mayor impacto en la clase trabajadora.

Según OCDE/CAF/CEPAL (2018) “el Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA) y otros impuestos especiales sobre productos no elásticos gravados a los consumidores por la vía de precios más elevados, afectan especialmente a la clase media y a individuos con bajos ingresos”. Mientras que declaraciones realizadas a un distinguido diario de Ecuador por parte de Villavicencio (2020) “Cualquier aumento en el impuesto al consumo de un bien causará una reducción en la demanda del mismo y, por consiguiente, eso representará menos ventas para las empresas”. Análogamente, manifiesta Sánchez (2020) el IVA repercute en cada etapa de la cadena productiva con el valor que se añade en cada una de ella hasta llegar a incidir en el consumidor final como resultado de incorporar dicho valor en un producto o servicio en las diferentes etapas económicas.

Por otro lado, en la actualidad varios países cobran un impuesto sobre los servicios digitales, en el cual están inmersas las plataformas digitales, pero la mayoría de ellos lo hacen aplicando el mismo tratamiento que al comercio tradicional, mediante el cobro del IVA. Una de las principales discrepancias existentes radica en cobrar una retención (una quita del monto a pagar que realiza el cliente al momento de cancelar la operación, como mediador con el fisco) o directamente aplicar el IVA, como si se tratara de un bien o servicio corriente, material o de la economía tradicional; es por ello que a continuación se hace una reseña de los más sobresalientes:

Perú

Respecto a la tributación de los servicios tecnológicos en este país, se ha discutido un proyecto de ley que crea y regula el servicio privado de transporte a través de plataformas tecnológicas, bajo el N.º1505 del año 2016, el cual desde su fecha de presentación ha tenido numerosos cambios, entre los que destaca la observación del Poder Ejecutivo, que no aceptó su publicación, pero decretó a principios de este año un dictamen a través de la comisión de transportes, en donde se encuentra el texto sustitutorio de la “Ley que Regula a las Empresas Administradoras de Plataformas Tecnológicas de Intermediación del Servicio de Transporte Especial – Taxi por Aplicativo y Crea El Registro Nacional”.

Dicho texto dispone que las empresas administradoras de plataformas tecnológicas tendrán la calidad de entidades prestadoras de servicios complementarios, de manera tal que se les aplicaría el Impuesto General de las Ventas (IGV), que es un impuesto que grava las ventas y servicios con una tasa del 18 % (compuesto por un 16 % correspondiente a las operaciones gravadas con el IGV más un 2 % del Impuesto de Promoción Municipal). Estas empresas deben

registrarse, particularmente en el registro nacional de empresas administradoras de plataformas tecnológicas.

Uruguay

En Uruguay, a partir de enero de 2018, las empresas que prestan servicios digitales se encuentran gravadas tanto con el impuesto a la renta como con el IVA (cuya tasa asciende al 22 %), lo que le convierte en uno de los primeros países de Latinoamérica en legislar a este respecto, a través de la Ley 19.535 y el Decreto 144/018 que vino a reglamentar esta ley. De esta manera, por una parte, respecto a los servicios audiovisuales, las compañías productoras, distribuidoras o intermediarias de películas cinematográficas y de tapes, así como las que realizan transmisiones directas de televisión u otros medios similares, sean extranjeras o nacionales, serán consideradas como la segunda (nacionales), gravándose el 100 % de la retribución que perciban para su explotación en Uruguay y, adicionalmente, cuando estos servicios sean utilizados en Uruguay, se gravarán con IVA en su totalidad.

El mismo tratamiento se otorga a las rentas obtenidas por entidades no residentes que realizan directamente la prestación de servicios a través de Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas o similares, cuando el demandante se encuentre en territorio nacional. Por otra parte, respecto a las actividades de mediación e intermediación en la oferta o en la demanda de servicios prestados a través de Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas o similares, se establecieron dos porcentajes de gravamen a la renta, dependiendo del lugar en donde se encuentre el oferente y el demandante del servicio.

Así, se gravará la renta en un 100 % cuando oferente y demandante se encuentren en territorio uruguayo, y con un 50 % cuando oferente o demandante del servicio se encuentre en el exterior, presumiéndose que el solicitante del servicio se

encuentra en territorio nacional cuando la contraprestación se efectúe a través de medios de pago electrónico administrado desde Uruguay. Reglamentariamente se dispuso que se entiende que el demandante se encuentra en territorio nacional cuando se localiza en Uruguay la dirección de IP (Internet Protocol) del dispositivo utilizado para la contratación del servicio o su dirección de facturación. Además, se estableció que estos servicios se encontraban gravados con IVA sobre el 100 % o 50 % del precio dependiendo del lugar en donde se encuentren el oferente y el demandante.

Colombia

Con la Ley N.º 1819 del año 2016, sobre la Reforma Tributaria, en Colombia se comenzó a gravar con IVA el acceso a plataformas digitales como Netflix o Spotify. El Estatuto Tributario Nacional estipuló que los servicios prestados desde el extranjero se tendrán como prestados dentro de Colombia, de manera tal que quedan gravados con IVA, con una tasa del 19 %. Así, actualmente, la mayor parte de los servicios digitales se encuentran gravados con este impuesto.

Ahora bien, en Colombia se exige la inscripción de la empresa extranjera en un registro especial (denominado RUT), con el fin de que sean las mismas empresas las que declaren y paguen el IVA, sin perjuicio de que también tiene la opción de acogerse a un régimen de retención que efectúan los mismos emisores de los medios de pago, a través de un listado formulado por la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales (DIAN), donde figuran las empresas no residentes a cuyos clientes se les debe retener el IVA al momento del pago, por parte de los bancos y otros emisores.

Argentina

Mediante la reforma tributaria de 2018 (Ley 27.430), se establecieron modificaciones en el Impuesto al Valor Agregado (IVA), de manera que también se

graven con este impuesto (de tasa 21 %) los servicios digitales prestados por sujetos residentes o domiciliados en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en Argentina.

La ley dispone que se entenderá por servicios digitales, sin importar el dispositivo utilizado para descargar, visualizar o utilizar el servicios, aquellos llevados a cabo a través de Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet u otra red a través de la que se presten servicios equivalentes que, por su naturaleza, estén básicamente automatizados y requieran una intervención humana mínima. La mencionada ley establece que el impuesto debe ser ingresado por el prestatario del servicio. Aunque de existir un intermediario que intervenga en el pago del servicio, éste deberá retener y enterar el impuesto.

El Decreto 354/2018 precisa ciertos aspectos específicos de la administración del impuesto, como el relativo a la recaudación y la presunción de generación del hecho gravado por existir un pago a una entidad listada y a través de un intermediario, el cual opera como agente de recepción y liquidación del impuesto. La determinación del monto impuesto se hace aplicando el 21 % sobre el precio del servicio digital prestado.

Paraguay

Actualmente se está discutiendo en este país un proyecto “De Modernización y Simplificación del Sistema Tributario Nacional”, presentado con fecha 9 de mayo de 2019, mediante el cual se busca gravar los servicios digitales tanto con el impuesto a la renta como con el impuesto al valor agregado. Por una parte, el IVA gravaría las transacciones realizadas relativas a la prestación de los servicios digitales, de igual forma como se efectúa con cualquier compra en el mercado paraguayo. Para el efecto,

el proyecto dispone en su artículo 84 N.º 5 que “los servicios digitales se entenderán que son prestados en territorio nacional, cuando sean utilizados o aprovechados efectivamente en el país”. De esta forma, para la tributación de los servicios digitales, Paraguay busca mantener la tasa del IVA en un 10 % sobre “el precio de la operación sea que se perciba total o parcialmente” (artículo 85 y 90 del proyecto).

En cuanto al cobro de estos gravámenes, se piensa que la opción más idónea es a través de retenciones que se realicen sobre las tarjetas de crédito u otro tipo de herramientas financieras que sean utilizadas para la adquisición de los servicios digitales por parte de los consumidores finales, de manera tal que, por disposición del artículo 97 del proyecto, estas serían “las responsables de la liquidación y percepción del impuesto”. Por otra parte, en lo que respecta al impuesto a la renta, su aplicación impositiva se enmarcaría en un nuevo gravamen a denominarse Impuesto a la Renta de no Residentes (INR), el cual tendría una aplicación similar a la del Impuesto a la Renta Comercial, Industrial y de Servicios (IRACIS). De conformidad con el artículo 76 del proyecto en cuestión, el nuevo gravamen INR tendría una tasa del 15 % y se aplicaría sobre “los servicios digitales cuando sean utilizados o aprovechados efectivamente en el país”, conforme lo señala el artículo 73 N.º 12 del mismo proyecto.

Brasil

Cabe mencionar que Brasil posee un sistema de impuestos indirectos bastante complejo. Cada estado tiene su propia regulación existiendo distintos regímenes de impuestos indirectos, tales como el ICMS (Impuesto sobre Circulación de Mercaderías y Servicios) de rango estatal, el IPI (Impuesto sobre Productos Industrializados) de rango federal, el ISS (Impuesto sobre Servicios) de rango municipal, entre otros. En este sentido, y a modo ilustrativo, las tasas del ICMS (Impuesto sobre Circulación de Mercaderías y Servicios, equivalente al IVA) tienen

un rango que oscila entre el 17 % y 35 %; a modo ejemplar, la tasa estándar en São Paulo es del 18 % y en Río de Janeiro es del 19 %. Por su parte, el ISS (Impuesto sobre Servicios) oscila entre el 2 % y el 5 %.

Ahora bien, en lo que respecta a la tributación de los servicios digitales en Brasil, primeramente, la Ley Complementaria N.º 157 de 2016 vino a enmendar la Ley Complementaria N.º 116 de 2003, con el fin de incluir algunos servicios digitales en la lista ISS, que contiene a los servicios gravados con el Impuesto Sobre Servicios, de manera tal que a dicha lista se incluyeron servicios tales como el data hosting, transferencia de datos digitales y Saas (software como servicio), entre otros. Seguidamente, en el año 2017, a través de un Acuerdo Estatal (Convenio ICMS 106/2017), surgieron lineamientos preliminares para gravar tributariamente los servicios digitales a través del mecanismo del ICMS.

Sin embargo, hacia el año 2018, esta iniciativa se vio postergada luego de que la Asociación Brasileña de Empresas de Tecnología de la Información y Comunicación (Brasscom) obtuviera a su favor la dictación de un fallo mediante el cual se suspendieron los efectos del Decreto ICMS que proponía gravar con este impuesto la compra de software a través de descarga o streaming. Sin perjuicio de lo antedicho, en la práctica se ha homologado la prestación de servicios digitales a la prestación de servicios ordinarios, de manera que queden gravados con el ICMS, e incluso ya se encontrarían sujetos al ISS, cuestión que trae consigo un problema de doble tributación que está siendo revisado en las instancias pertinentes.

Bolivia

Actualmente, en Bolivia se está generando un proyecto de ley que regule y grave la prestación de los servicios digitales, tales como Airbnb y Cabify, entre otros. La idea del Gobierno es gravar con impuestos a ambos actores: por una parte, se ha

buscado que se inscriban como sujetos tributarios a los usuarios de las plataformas digitales y, por otra parte, se está analizando cómo gravar las rentas que reciben las empresas prestadoras de estos servicios digitales. En cuanto a la primera parte, se está realizando un procedimiento bastante directo para detectar quiénes realizan este tipo de ventas, para así imponer el impuesto directamente a los usuarios. Respecto de la segunda parte, hay bastante intención de captar estas rentas; sin embargo, por el principio de fuente, solamente se podría aplicar este gravamen por la vía de la retención del denominado Impuesto a las Utilidades Beneficiarias del Exterior (IUBE).

La normativa que actualmente se encuentra vigente en Bolivia solamente regula ciertos servicios que se encuentran gravados por este impuesto de retención, como son, por ejemplo, servicios profesionales, consultas técnicas o peritajes, entre otros, dentro de los cuales, evidentemente, no se encuentran expresamente considerados los servicios digitales. Sin perjuicio de lo anterior, en los últimos años ha habido bastantes casos en que el Gobierno ha entendido o interpretado que todos los pagos que se hacen al exterior, independientemente del tipo de servicio del que se trate, está gravado con IUBE. Incluso hay fallos de los tribunales superiores de justicia en que, contrario a toda lógica, bajo el argumento de que se debe dar una interpretación amplia a la normativa vigente, incluso se ha llegado a estimar que se graven los servicios portuarios y marítimos.

Ahora bien, todo hace entender que lo más probable es que en un futuro cercano se incorporen los servicios digitales a través de alguna norma con la que estos servicios queden expresamente gravados. La intención es que esto se haga a través de las tarjetas de crédito y que sean las mismas entidades emisoras de estas tarjetas quienes operen como agentes de retención, reteniendo el monto correspondiente al impuesto cada vez que se efectuó un pago por motivo de la prestación de estos servicios digitales.

Ecuador

En este país no existe una normativa o regulación específica sobre los servicios digitales ni sobre su tributación. Sin perjuicio de que recién en el mes de mayo de 2019 se estableció una normativa relacionada con el Código de Comercio de Ecuador, mediante la cual se creó por primera vez el contrato comercial de servicios electrónicos y el contrato electrónico, pero aún no se han dictado normas que regulen la tributación de estos nuevos contratos. Ahora bien, para buscar gravar impositivamente a los servicios digitales, respecto al impuesto a la renta, se utiliza el criterio general de ingresos de no residentes; y respecto al IVA, se trabajaron los supuestos de sujeción y no sujeción. De esta forma no existen en Ecuador transacciones exentas para los servicios digitales.

Chile

También Chile se ha subido a la ola regulatoria sobre los servicios digitales y su tributación. En este sentido, si bien a través del Proyecto de Ley sobre Modernización Tributaria, enviado al Congreso con fecha 23 de agosto de 2018 (Mensaje N.º 25, Boletín 12043-05 de la Cámara de Diputados), se propuso un Impuesto a los Servicios Digitales, este proyecto consideró, de manera innovadora, un impuesto específico, indirecto y sustitutivo de cualquier otro impuesto, el cual buscaba gravar con una tasa del 10 % (distinta al IVA) a los servicios digitales prestados en territorio chileno a personas naturales. Sin embargo, durante la discusión del proyecto, el ejecutivo sustituyó su configuración, estableciendo en lugar del impuesto específico, el tratamiento de estos servicios como hechos especiales gravados con IVA (tasa de 19 %).

Por lo anterior expuesto se puede reflexionar que en este sentido, que México, Perú, Uruguay, Colombia y Argentina poseen normativas vigentes sobre la economía

digital y su tributación, sin perjuicio de que no todas ellas poseen rango legal, sino que hay casos en que sólo existen pronunciamientos de la Administración tributaria (como en el caso de México) que hacen extensiva la legislación ordinaria originalmente considerada para el tradicional intercambio de bienes o servicios físicos.

En este mismo orden de ideas se encontró que hay países que aplican su tasa de IVA, otros que imponen una retención y otros que finalmente han elaborado un Impuesto Digital especial para alcanzar a los Servicios Digitales, dándoles un tratamiento particular. También observamos que no existe una política fiscal compartida a nivel global ya que se aplica una tasa que va desde el 25% como en Noruega (primer país del mundo en comenzar a aplicar el IVA a los servicios digitales en el año 2011) al 5% en Arabia Saudita y Emiratos Árabes (aplicados desde diciembre 2018).

La menor tasa es del 3% que propone aplicar México, aunque a la fecha de la presente publicación aún no entró en vigencia este impuesto especial. Como vemos, algunos países aplican la tasa sobre la totalidad de las operaciones efectuadas por sociedades que prestan Servicios Digitales, mientras otros comienzan a aplicar el impuesto a partir de un determinado umbral de facturación. Otra de las cuestiones que exhibe la información presentada es que hay normativas que exigen la obtención de un número de registro local para poder operar en el país (agente fiscal local), mientras otros se basan en el domicilio del cliente tomador del servicio para adjudicársela potestad tributaria.

CAPÍTULO VI

PARÁMETROS SIRVEN PARA LA TRIBUTACIÓN DE LAS PLATAFORMAS DIGITALES EN VENEZUELA APLICADAS IVA

En relación tercer objetivo general, Indagar que parámetros sirven para la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas IVA, se debe realizar una retrospectiva de lo anteriormente planteado, en el capítulo anterior, donde cabe destacar, que solo 6 países y una región son los que al momento de escribir este post cubren los cuatro aspectos, aunque existen procesos en muchos de ellos para lograr su ampliación. Con respecto a los alícuotas, desde un enfoque estrictamente teórico, se ven bondades en la aplicación de una alícuota única general para todo tipo de bienes y servicios, para facilitar el control de la Administración Tributaria y evitar abusos, y se desaconseja la aplicación de la tasa cero (excepto para las exportaciones, por cuanto la devolución de los créditos de los proveedores obliga a la administración tributaria a aplicar extensos controles y procesos complejos para evitar maniobras fraudulentas incrementando los costos de la administración y los contribuyentes.

También la facilitación del control recomendaría una tasa única general en lugar de tasas diferenciales (superiores o reducidas), una vez más la realidad ha superado la técnica, y la necesidad de disminuir la imposición en bienes y servicios de primera necesidad o de incrementarla en determinados bienes y servicios se ha impuesto en la praxis. Por ello se observa en el cuadro que solo seis países aplican una única tasa general.

En cuanto a las potestades tributarias de gravar el consumo general, en los países federales ello ha tenido la complejidad lógica de su atribución entre la entidad nacional y la subnacional. En Argentina se resolvió con la aplicación exclusiva del IVA a nivel nacional y el Impuesto a los Ingresos Brutos a nivel subnacional, en Canadá en el mismo IVA a través de la aplicación de una alícuota adicional por los

entes subnacionales, en Brasil con potestades exclusivas a la federación (nacional) del IPI, PIS/PASEP y COFINS, a los estados (subnacional) el ICMS y a los municipios (local) el ISS, en México con el IVA bajo exclusiva competencia de la Federación y en los EE.UU. otorgando la potestad exclusiva a los estados (subnacional) y condados (local).

Respecto a la administración de esta clase de tributo, en nuestra opinión es aconsejable que se aplique una inscripción general de los contribuyentes (sin excepciones por monto de facturación) y la utilización generalizada la factura electrónica en que la administración tributaria recibe la totalidad de los documentos. Se observa que 9 países aún tienen un umbral de ingresos para el registro, lo que puede favorecer maniobras fraudulentas tendientes a disminuir o evitar la facturación para no estar obligados a cumplir con las obligaciones como responsable del impuesto, lo que no solo dificulta el control de la administración tributaria, sino que desequilibra las condiciones con las compiten otros actores cumplidores en la economía.

A los efectos de mejorar el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, con respecto a la factura electrónica, se nota como más de una decena de países en América Latina tienen implementaciones sólidas, mientras se abre un espacio de masificación (Panamá, Paraguay o la República Dominicana) o de plena implementación (Bolivia o El Salvador). Como nota característica, se puede señalar que EE.UU. es el único país que no tiene a nivel federal (nacional) un impuesto al consumo general, el cual se encuentra en la potestad tributaria exclusiva de los Estados y Condados (“Sales and Use Tax”) los cuales tienen su propios hechos y base imponible, alícuotas y alcance, existiendo por lo tanto más de 13.000 jurisdicciones tributarias que lo aplican. En este mismo orden de ideas, mediante la investigación documental se puede determinar que las tasas vigentes en los países que conforman Sudamérica se encuentra entre 5- 27% y se detalla a continuación:

Cuadro 3. Matriz de tasas de IVA en Sudamérica

PAISES	DENOMINACIÓN	PORCENTAJE	OBSERVACIONES	ENTIDAD REGULATORIA DE IMPUESTOS
Argentina	IVA	21%	General	Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP)
		10,5%	Para cierto productos	
		27%	Para ciertas actividades	
Bolivia.	IVA	13%	Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)	
Brasil.	IVA	18%	Secretaria de Ingresos Federales (SIF)	
Chile.	IVA	19% 15 al 50%	Según el Bien	Tesorería General de la República
Colombia.	IVA	5%	Algunos alimentos de la canasta Básica	Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)
		19%	Bienes y servicios	
Ecuador.	IVA	12%	Servicio de Rentas Internas (SRI)	
Guyana.	Impuestos sobre el valor añadido	15%	Agencia Estatal de Administración Tributaria	
Guyana Francesa.	Impuestos sobre el valor añadido	13,79%	Agencia Estatal de Administración Tributaria	
Paraguay	IVA	10% 5%	Subsecretaría de Tributación	
Perú	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	18%	Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT).	
Surinam	Omzetbelasting (BBO)	8%	Servicios	Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.
		10%	Bienes	
Uruguay	IVA	22%	Dirección General Impositiva (DGI)	
		10%		
Venezuela	IVA	16%	General	Agencia Estatal de Administración Tributaria
		5 al 25%	Adicional	

De acuerdo a la información obtenida se puede determinar que la media en países sudamericanos se encuentra en el 15%, no obstante, los países que se encuentran por debajo de este son Bolivia, Ecuador, Guyana Francesa, Paraguay y Surinam, es decir, son países que perciben ingresos por impuestos que podría considerarse insuficiente y presentan problemas relacionados con la deuda pública, tasa de crecimiento económico y estabilización o reducción de la deuda.

Cómo efecto de la pandemia las arcas fiscales en diversos países de la región se han visto agraviado y los gobiernos planifican reformas tributarias a fines del primer trimestre del 2021, país como Colombia anunciaron una reforma a la ley de solidaridad sostenible que permite recaudar más de \$6 millones para mantener la

estabilidad económica de su país. Por otra parte, la ley contempla el cobro del IVA servicios públicos para aquellos que estén en estrato social medio y alto, esta situación se agrava ante la necesidad de un mayor gasto para responder las emergencias e incremento de las deudas, sin embargo, estas no cuentan con el apoyo político, popular y terminan forjando grandes protestas sociales que generan un mayor empobrecimiento a las naciones. (Asobanca, 2021).

Por otro lado, el IVA en materia de recaudación comprende un equivalente de ingresos del 6.1% del producto interno bruto (PIB) y representa aproximadamente el 30% de los ingresos fiscales totales de los países que conforman Sudamérica y es ampliamente criticado porque es un impuesto que proporcionalmente se calcula de los ingresos de sus habitantes, de acuerdo a la Cepal (2021) la pandemia provocado un aumento en los niveles de pobreza sin precedentes en las últimas décadas e impacta fuertemente en la desigualdad y el empleo generando que el 12.5% de los habitantes que conforman estos países se encuentran en situación de pobreza extrema, mientras que, el 33.7% se denomina población pobre, es decir, el número de personas con escasos recursos ascendieron a 209 millones a final del año 2020 que comprende 22 millones personas más que en el anterior.

De manera que se augura el crecimiento de la evasión tributaria debido al panorama actual que se vive en los países de habla hispana, se encuentra un alto número de contribuyentes que inciden en evadir los impuestos de acuerdo a las estadísticas, 325.000 millones de dólares dejaron de percibirse durante el 2018, siendo uno de los mayores desafíos para los gobiernos vigentes, que se encuentran desarrollando una serie de acciones e innovaciones para acotar los espacios para la evasión y así impulsar la movilización de recursos internos para lograr una reactivación de la actividad económica que permita guiar a la región hacia un desarrollo sostenible e inclusivo en un mundo post COVID-19. (Comisión económica para América Latina y el Caribe, 2020).

Durante el año 2020 el fondo monetario internacional propuso una reforma tributaria para subir los ingresos fiscales con una aspiración de \$ 2000 millones en el 2022 que dé lugar a una reactivación económica, de acuerdo Al FMI (2020) el alza de tres puntos al IVA, es decir, el 15% está considerado como incremento amigable y progresivo, que tendría un efecto menor en los hogares de menores ingresos, debido a que una gran fracción de los bienes consumidos por estas familias en el país permanecerán exentos del tributo. Sin embargo, el 13 de abril del 2021 el electo presidente Guillermo Lasso anunció a los medios no tener previsto crear un impuesto o aumentar las tasas actuales puesto que su principal objetivo es combatir la evasión, sumado a esto manifestó “plantearé la opción de que el Presidente de la República pueda bajar el IVA durante cuatro feriados al año para promover el turismo interno y la demanda interna”. (Lasso, 2021).

Por otro lado, los gobiernos han adoptado medidas para hacer que el IVA sea más regresivo en este sector de la población reduciendo la carga sobre los hogares pobres, sin embargo, genera inconvenientes relacionados al elevado costo fiscal puesto que son distribuidos para toda la población adicional a ello el costo fiscal de las excepciones y tasas reducidas de IVA que en la actualidad comprenden al 1.6% del PIB siendo parte de gastos tributario, entiéndase según Servicio de Rentas Internas (2021) la estimación del gasto tributario en el IVA se divide en tres partes: la exoneración de bienes y servicios, la devolución de IVA a beneficiarios e instituciones específicas y las exoneraciones transitorias establecidas en el Decreto Presidencial.

Por otro lado, para establecer los parámetros se debe tomar en consideración lo puesto en práctica en otros países en materia de tributación en la plataformas digitales, tal como se describirá en los siguientes párrafos. Cabe destacar, que la tributación de las plataformas digitales, aplica una regla distributiva específica que permite al Estado de origen imponer una retención de impuestos en términos brutos

con el derecho residual a los impuestos pertenecientes al Estado de residencia de la empresa, esto como parte de excepciones en legislaciones nacionales y en tratados de doble imposición para categorías específicas de productos y servicios digitales.

Por ejemplo, en México, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) pretende aplicar un esquema de retenciones para simplificar el pago de impuestos de socios de un conjunto de aplicaciones¹⁵. De acuerdo al SAT, dicha medida tiene como objetivo facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario, y otorgar certeza y certidumbre jurídica de cómo aplicar la legislación para los contribuyentes. En la práctica se pretende que las plataformas retengan a sus socios el Impuesto sobre la Renta (ISR) e Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA). Para el primer caso se aplicaría una tasa de retención entre el 3% y 9%, lo cual dependerá de los ingresos del trabajador, para el caso del IVA se aplicará una tasa reducida del 8%.

En Francia se ha implementado un impuesto sobre el volumen de negocios que define las transacciones imposables principalmente en función de su destino final, es decir, en función de la ubicación de la “audiencia pública” o espectadores del suministro en línea del contenido digital. Además, destaca que desde el 2016, se aplica un impuesto a empresas residentes como no residentes que presten servicios de publicidad a través de video en línea. Para aquello se fijó una tasa fija del 2%, aumentado al 10% para películas y contenido audiovisual que contengan “pornografía” o “incitación a la violencia. El impuesto se aplica si la “audiencia” se encuentra en Francia, siendo así irrelevante la procedencia del oferente.

En Italia, el 1 de enero de 2019 entró en vigencia un impuesto basado en transacciones digitales, y se aplica empresas residentes y no residentes. Específicamente, grava las transacciones digitales cuyo valor generado por los usuarios y contenido generado por el mismo, no estaba (o parcialmente) capturado. Para ello fija una tasa del 3% sobre el valor de las transacciones imposables, es decir,

el monto de las contraprestaciones pagado por la prestación de servicios digitales a consumidores residentes en Italia.

En Noruega, desde julio de 2011 se ha aplicado un gravamen que se caracteriza por ser un modelo de registro simplificado para operadores no residentes de servicios electrónicos. A estos se les aplica una tasa de IVA del 25%, equivalente al estándar nacional. Particularmente, el gravamen incluye este gravamen incluye ventas de: streaming de video, música y juegos; descargas de libros electrónicos y otras publicaciones en línea, incluidos servicios de noticias, software y aplicaciones. Los ingresos por juegos en línea de azar y juegos de azar están exentos del IVA. Además, los servicios que simplemente se basan en la entrega electrónica (por ejemplo, asesoramiento personalizado proporcionado por correo electrónico) están fuera del alcance de los servicios electrónicos.

Por otro lado, en Australia, desde el 2017, se aplica un IVA del 10%, equivalente al estándar nacional, a los servicios digitales por parte de proveedores no residentes de servicios electrónicos con ventas que superen los AUS \$ 75.000 (USD \$53.830.- aproximadamente). El impuesto se aplica a todas las empresas que registren ventas en: transmisión o descarga de música, películas, aplicaciones y juegos, libros electrónicos, servicios profesionales en línea, web en línea, servicios de almacenamiento y en la nube. Las plataformas de mercado en línea (Google Play; Apple App Store y Amazon Kindle) que actúen como proveedores de los servicios al consumidor en nombre de los creadores de contenido estarán obligadas a declarar el vencimiento de cualquier IVA.

Por su parte en Nueva Zelanda Aplica, desde octubre de 2016 se impone un impuesto sobre el consumo de bienes y servicios (GST) a los proveedores no residentes de servicios electrónicos. Los proveedores extranjeros están obligados a registrarse para GST en Nueva Zelanda si sus ventas locales superan el umbral de

registro de NZ \$ 60.000 (USD\$42.600 aproximadamente) en un año fiscal. Las inscripciones se pueden enviar directamente a las autoridades fiscales locales, y no hay obligación de designar a un representante local.

De acuerdo al Gobierno británico, este no consiste en un tributo sobre la venta de productos a través del internet, aplicándose sólo a los ingresos derivados de la intermediación en estos tipos de ventas y no a la venta en sí. Como requisito para su aplicación, será exclusivamente a empresas de mayor tamaño (facturación superior a 500 millones de libras). Adicionalmente se hace necesario reglamentar cuando una actividad está absolutamente digitalizada o desmaterializada.

En vista del crecimiento acelerado de la economía digital y las operaciones transfronterizas resulta crucial que los países adapten sus legislaciones de IVA para gravar los servicios y bienes intangibles adquiridos en el exterior por empresas y consumidores residentes, al tiempo que contemplen mecanismos adecuados de recaudación y registro de contribuyentes. Jiménez y Podestá (2021) exponen que:

De acuerdo con un relevamiento de KPMG (2021), a nivel mundial, en enero de 2021 existen 81 países que han implementado impuestos indirectos sobre las transacciones en la economía digital, como el impuesto al valor agregado o impuestos generales sobre las ventas. De esos países, nueve son latinoamericanos: Argentina, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, México, Paraguay y Uruguay. Asimismo, hay 11 países con algún proyecto de ley o un proceso de consulta pública para aplicar este tipo de impuestos, donde cuatro de ellos son países de la región: Honduras, Panamá, Perú y República Dominicana. (p.33)

Mediante la revisión documental y el análisis con respecto a las plataformas digitales, en referencia a su tributación, se pudo observar que los principios

tributarios establecidos por la LIVA, son la base fundamental para la consolidación de las leyes para así lograr los objetivos que resultarían de su cumplimiento.

En este orden de ideas, se debe destacar que la CRBV (1999), es el marco normativo principal, seguido por la LIVA, donde se encuentran los principios que asignan los parámetros para el control y fiscalización en el caso de los sujetos activo en representación del Estado y el sujeto pasivo que sería el obligado al pago y cumplimiento de la Ley. Siendo los principios constitucionales específicamente orientados a las operaciones de comercio electrónico, lleva a reconocer los siguientes principios “(a) principio de justicia, (b) principio de generalidad, (c) principio de igualdad, (d) principio de territorialidad y (e) principio de flexibilidad y eficiencia”.

En relación al primer principio, el de justicia, se basa especialmente en hacer cumplir los objetivos para los que han sido creadas las leyes, amparando los intereses del Estado y el de las personas. Este principio representa un aval en el Derecho Constitucional, debido a todo tributo debe ser sancionado por una ley y constituya a través de ella todas sus disposiciones, en este sentido, es de resaltar que en el artículo 317 de la CRBV (1999), se encuentra consagrado: “No podrá cobrarse impuesto, tasa ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por la ley que cree el tributo correspondiente”.

De acuerdo con este principio todo tributo debe ser creado por una ley formal, así mismo, en relación a lo dicho anteriormente, la Ley de IVA venezolana no contiene un concepto jurídico específico en materia de comercio electrónico sino supuestos fácticos en los cuales se considera en la ley que existe, verificando si todo está dentro del marco legal. Atendiendo a lo dispuesto por el artículo 1 de la LIVA (2014), el que expone “se crea un impuesto al valor agregado, que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes,

según se especifica en este decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley”, este artículo es importante tomar en consideración para la propuesta de una reforma de ley que considere la recaudación del IVA en el e-commerce, debido a que actualmente dentro del marco legal existe una carencia en relación a este tipo de comercio electrónico aplicándose los mismos términos que se aplica en el comercio tradicional.

Cabe destacar, que este impuesto se generaliza para las ventas de bienes muebles en el que se configure el hecho y es allí donde el principio de justicia juega un rol importante, ya que sus ideales promueven a que se trate igual a los iguales, que en este caso postularía el hecho de las actividades de comercio electrónico, las cuales buscan alcanzar los mismos fines. En relación, al segundo y tercer principio de generalidad e igualdad, respectivamente, son dos principios que accionan conjuntamente para lograr su fin. En este caso aparecen representados por la LIVA en la determinación de sus elementos para definir claramente a quiénes y cómo será gravado este impuesto.

En efecto, la LIVA (2014) define claramente su determinación y condiciones para el nacimiento de la obligación tributaria o hecho generador del tributo y, así mismo, quiénes estarán sujetos al gravamen como contribuyentes. Sin distinción alguna, prescribe textualmente en su artículo 1: “serán todas las personas que realicen los hechos imposables prescritos en esta Ley”, establecidos esencialmente en las ventas de bienes muebles corporales. Se entiende así las operaciones de comercio electrónico como cualquier otro medio de comercio que atiende el hecho generador del tributo estipulado en la LIVA.

Es aquí donde existe la necesidad de destacar los principios de generalidad e igualdad ante esta modalidad de comercio y la necesidad de adoptar las leyes tributarias a las tendencias tecnológicas que forman parte del futuro tributario, como

lo es el comercio electrónico, y que se ajuste de manera tal que no excluya y corrompa como medios de evasión la economía del país.

Cabe señalar, que normativa legal en Venezuela se limitan al alcance del espacio geográfico, y en el caso del IVA es elemental este principio que enmarca la validez jurídica que encierra cada artículo, esto lo define el primer artículo de la LIVA (2014), como un impuesto al valor agregado, que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, aplicable en todo el territorio nacional; es decir, que este impuesto es exigido por esta ley y es responsabilidad del Estado mientras ocurra dentro de la jurisdicción de Venezuela.

De igual modo en cuanto a su territorialidad, la LIVA (2014), establece en su artículo 14 que “las ventas y retiros de bienes muebles corporales serán gravables cuando los bienes se encuentren situados en el país y en los casos de importación cuando haya nacido la obligación”. En este sentido, queda en evidencia el alcance, el dominio dentro del territorio y las condiciones para que se aplique, y así mismo la unanimidad a la que hace referencia en cuanto a los sujetos al gravamen de este impuesto.

En consecuencia, no debe ser excusa del incumplimiento en lo estipulado en la normativa para la tributación del IVA, la indiferente interpretación de la ley y la poca información en relación a las operaciones de comercio electrónico, debido a que la gran mayoría de las características y elementos que la conforman y han sido objeto de estudio respaldan la similitud del comercio tradicional con el comercio electrónico para que se le atribuya todo el alcance del gravamen y de la LIVA.

Se ha de resaltar, que en relación a la tributación se han visto propuesta por parte de organismos internacionales en relación a la aplicación de normativas en la recaudación por IVA, tales como la propuesta de la OCDE sobre la aplicación de las

medidas propuestas en materia de impuestos al consumo generadas en torno al proyecto (BEPS), así como las propuestas por la CELAC y el BID. Por lo anterior expuesto, según la investigación documental, se debe considerar los parámetros sirven para la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas IVA, para tal efecto se consideran pertinentes de incorporar en el ordenamiento jurídico tributario Venezolano los criterios propuestos por los entes internacionales antes mencionados, tales como:

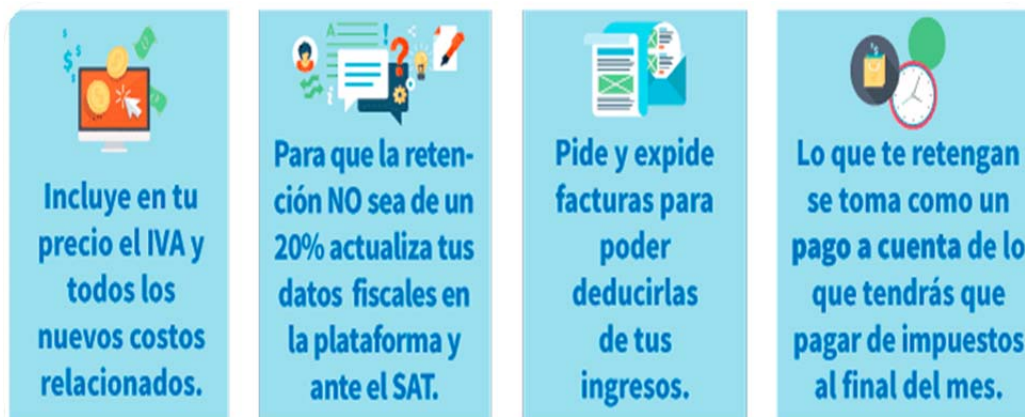
- La actividad principal de la empresa se basa primordialmente en la venta de bienes y/o prestación de servicios digitales.
- Los contratos se celebran por regla general a distancia, es decir a través de internet o vía telefónica.
- Los pagos se realizan únicamente a través de tarjetas de crédito u otros medios de pago electrónicos.
- Los sitios WEB representan el único medio utilizado para relacionarse con la empresa, es decir no interviene ninguna tienda física en las actividades principales, salvo las oficinas en los países donde se encuentra la matriz.

Las anteriores propuestas, en términos prácticos y de técnica de redacción normativa se traducen en las siguientes acciones concretas:

- Adicionar un texto, en normativa vigente que incorpore el concepto de Establecimiento Permanente Digital.

- Reglamentar la adición en dos conceptos claves, el de presencia económica significativa y el de definir cuando se está en presencia de una actividad absolutamente digitalizada o física.
- Adicionar al listado de ingresos de fuente nacional las rentas provenientes del ejercicio de actividades absolutamente digitalizadas o desmaterializadas desde el exterior por parte de los establecimientos permanentes digitales.

De igual manera, al usuario se le da las siguientes recomendaciones, tomando en cuenta que existen programas que pueden servir de referencia al sistema tributario en Venezuela, como es el caso más llamativo de México, donde el Sistema de Administración Tributaria (SAT), que implementaron para aquellos contribuyentes que operen a través de las plataformas digitales, un sistema automatizado, según la CEPAL (2021):



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe, 2021 (LC/PUB.2021/5-P), Santiago, (2021).

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Para dar respuesta a los objetivos planteados en esta investigación, con el fin de analizar la tributación de las de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado, se revisó material documental, obteniendo como información el cómo es el comportamiento del IVA en Venezuela y en países de Latinoamérica; el cual se debe resaltar que el IVA es una fuente importante de financiamiento de las obligaciones del Estado, siendo un tributo indirecto que afecta las operaciones comerciales y es soportado por el consumidor final. En tal sentido, para tener una visión panorámica de este impuesto a nivel global, es importante comparar el valor del IVA en Venezuela con respecto al IVA en Latinoamérica en términos generales.

A partir de la revisión exhaustiva sobre la legislación mundial de las plataformas digitales, específicamente la aplicada en Venezuela, permite a la autora acotar que la misma se encuentra inadecuadas a las nuevas exigencias del mercado, debido a la ausencia de un basamento legal coherente, pero sobretodo que abarque las plataformas digitales, sus especificidades y todo lo que deriva. Por tal razón, cualquier ciudadano que haga uso de esta nueva modalidad de intercambio comercial, se enfrenta a la inseguridad jurídica que acarrea, circunstancia que se evidencia en el empleo de la costumbre mercantil como fuente alternativa de Derecho y la pasividad del mercado asociado a las plataformas digitales, junto a un libertinaje contractual, fiscal y de protección al consumidor contradictorio con la visión proteccionista y garantista del Estado venezolano en los últimos años a raíz de la entrada en vigencia de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999).

Aunado a ello, entre las falencias más significativas se encuentra la inexistencia de un mecanismo legal para la resolución de controversias derivadas del comercio

electrónico; se menciona las plataformas digitales como una modalidad sujeta a las regulaciones de márgenes de ganancias y publicidad engañosa, pero no existe una definición clara de los supuestos que la ley considera que se configuran en actividades comerciales electrónicas. Además, se hace posible señalar que el legislador venezolano ha tenido poca previsión del auge del Derecho Informático, y corre el riesgo de rezagarse aún más en esta área, de no avanzar en el tema regulatorio; y a raíz de la derogatoria del único instrumento legal que pretendía establecer parámetros mínimos para las plataformas digitales.

Aunado a las modificaciones legales que necesita hacer el estado venezolano en relación al comercio electrónico, es oportuno que por su parte los gerentes o empresarios que decidan incursionar dentro de las plataformas digitales para ofrecer sus productos o servicios, definan el tipo de modelo de negocios con el cual desean trabajar, ya sea basado en ventas, en publicidad o en intermediaciones, para de esta manera evaluar los tipos de portales webs, sus características, que ofrecen a los clientes y las ventajas que poseen dentro del mercado, lo que significa contar con la capacidad de prever los posibles escenarios que se puedan generar a partir de transacciones electrónicas con respecto al marco legal, por ende todo lo que acarrea.

A modo de conclusión, se debe subsanar el vacío legal en el ordenamiento jurídico venezolano en materia de comercio electrónico, comercio digital o uso de las plataformas digitales, tomando en consideración los elementos específicos de la práctica en Venezuela y aspirando a la unificación de criterios a nivel internacional, partiendo de las disposiciones sugeridas por la Ley Modelo de la Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional. Además de promover la adaptación del Código de Comercio de Venezuela (1955) a nuevos parámetros de relaciones comerciales, eliminando los elementos de obsolescencia e incorporando las novedosas formas de prácticas comerciales y previendo espacios para las que pudieran surgir.

Por otra parte, el IVA es uno de los gravámenes que se utiliza en la mayor parte de los países, sin embargo en algunos varía el término o la denominación con la que se lo identifica, y sus tasas vigentes tiende a variar dependiendo las actividades que se desarrolle, es decir, el tipo de bienes o servicios, cada país designa entidades regulatorias de impuestos que son las encargadas de velar no solamente por el establecimiento de políticas fiscales sino también generar campañas que dé lugar a una cultura tributaria, teniendo en cuenta el panorama actual que se vive a nivel mundial como es la crisis económica a raíz del confinamiento por covid-19 que en la mayoría de los países se tengan que formular estrategias emergentes en el área tributaria para que los contribuyentes acudan a realizar la declaración y pago de este tipo de impuestos.

Se ha de destacar que el cálculo del IVA no es un proceso simple puesto que es necesario tener en cuenta los diversos elementos y la documentación pertinente que permite realizar la declaración dependiendo las leyes vigentes y el territorio en dónde se desarrollan las actividades de enajenación de bienes. A partir de la revisión exhaustiva sobre la legislación Latinoamericana, sobre la publicidad digital, pero específicamente la aplicada en Venezuela, llevada a efectos del presente estudio, permite a la autora acotar que la misma se encuentra incongruente a las nuevas exigencias del mercado, debido a la ausencia de un basamento legal coherente, pero sobretodo que abarque la publicidad digital, sus especificidades y todo lo que deriva de ella.

Por otro lado, en cuanto a la tributación de las plataformas digitales en Latinoamérica aplicadas al IVA, las propuestas y perspectivas a nivel internacional y los parámetros para el cumplimiento de las obligaciones tributarias del ISLR por los contribuyentes, se debe destacar, que la crisis del coronavirus permitió acelerar la transformación digital de la sociedad, el desarrollo de las plataformas colaborativas y el impulso de la economía digital. La pandemia aceleró el crecimiento de esta

economía, por lo que la autoridad tributaria de Venezuela, debe estar tomando conciencia de su importancia como fuente de recursos, para mitigar la disminución de la recaudación ocasionada por la crisis económica que el coronavirus ha generado.

En relación a los parámetros que sirven para la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas IVA; cabe señalar que las iniciativas de la OCDE, CELAC y la UE que buscan establecer un nuevo conjunto de reglas para la presentación de información fiscal a través de plataformas digitales, considerando su relevancia en la actualidad y su potencial crecimiento. Una vez analizados el concepto de establecimiento permanente como sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria y el de las plataformas digitales, como herramientas del comercio electrónico, se concluye que la legislación impositiva nacional y los lineamientos del modelo convenio de la OCDE, pueden marcar un camino a seguir en tributación de los impuestos en Venezuela.

No obstante, el hecho que no exista un marco legal que permita gravar estas rentas, implica que el mismo Estado promueva un escenario inequitativo respecto de las empresas que se dedican a la misma actividad comercial, habida cuenta que solo se gravan las rentas de empresas obtenidas a través del comercio tradicional, lugar fijo de negocios); mientras que aquellas provenientes del comercio electrónico no se someten al gravamen. Con ello se menoscaba la recaudación fiscal nacional. De otra parte, siendo que el fenómeno del comercio electrónico implica que las empresas no necesiten de un lugar fijo de negocios y que toda la actividad se desarrolle a través del Internet, entendido este como un espacio sin Estado, los criterios de tributación internacional basados en el principio de la renta mundial y/o en el principio de la fuente, en la actualidad reconocidos en la normativa tributaria colombiana, se quedan cortos frente a la problemática de no gravar las rentas provenientes de empresas que desarrollan su actividad comercial a través de plataformas digitales.

Por otro lado en Venezuela se han estado creando leyes a fines de responder a la realidad económica del país, tales como la Ley para la Defensa de las Personas en el Acceso a los Bienes y Servicios, Gaceta Oficial No. 39.358; la Ley Orgánica de las Telecomunicaciones Gaceta Oficial No. 39.610, en esta ley regula las telecomunicaciones para garantizar el derecho humano de las personas a la comunicación. Así mismo asigna la responsabilidad de regular la explotación de las redes de telecomunicaciones a la Comisión Nacional de Telecomunicaciones. Esta ley es la normativa del marco de las plataformas donde se presta el servicio de internet, donde ocurre el comercio digital.

Por lo anterior expuesto, existe la necesidad de acuerdos en el marco legal, para el control de las transacciones nacionales e internacionales, en relación al IVA en la publicidad digital, incluyendo el cobro de impuestos; protección de los consumidores, fraude, contenidos ilegales, falta de seguridad en los medios de pago electrónicos, entre otros más. Por tal motivo, en lo que a escenarios Latinoamericanos se refiere, la mayoría de los Estados ante la carencia de una legislación en materia de comercio digital, están en vías de dictar leyes o han optado por la modificación de diversas normas de sus legislaciones internas para así dar solución a dicha problemática, pero sin dictar un cuerpo normativo único. Además, se hace posible señalar que en Venezuela, se ha tenido poca previsión del auge de las tecnologías y más aún con la derogatoria del único instrumento legal que pretendía establecer parámetros mínimos para la práctica de las plataformas digitales.

Recomendaciones

Los resultados obtenidos permiten sugerir las siguientes recomendaciones al Estado, como ente rector:

- Adecuar la legislación nacional, a las actividades del comercio electrónico.
- Participar más activamente en la cooperación y en el debate internacional.
- La Administración Tributaria (SENIAT) debe trabajar en conjunto con las instituciones financieras, para el intercambio de información y con SENCOEX ya que, este organismo posee la información de la transacción electrónica internacional y es el ente regulador por el Estado del control de divisas.
- Las Administraciones Tributarias deberían prestar mayor atención a los Proveedores de Servicios de Internet.
- Mantener actualizadas las paginas on line y con el mayor número de información y elementos tecnológicos.
- Realizar jornadas de divulgación y difusión de información, donde se proporcione información relativa al cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Realizar otras investigaciones sobre los tributos aplicables a las plataformas digitales.

LISTA DE REFERENCIAS

Alfonzo, M. (2014). Digital trade in Latin America: mapping issues and approaches. Digital Policy, Regulation and Governance.

Alvino, Clay (2021). Estadísticas de la situación digital de Venezuela en el 2020-2021. Disponible en: <https://branch.com.co/marketing-digital/estadisticas-de-la-situacion-digital-de-venezuela-en-el-2020-2021/>.

Arias, F. (2014). Proyecto de investigación: introducción a la metodología Científica (5° ed.) Caracas: Espíteme.

Baena, G. (2019). Metodología de la Investigación. Tercera Edición Ebook. México.

Barrientos Walker, Francis Luzbell (ORCID: 0000-0001-7867-4425)

Barrientos, W. y Díaz, L. (2021). Aplicación del Impuesto General a las Ventas en las plataformas digitales de entretenimiento en Lima Metropolitana. Tesis para obtener el título en Gestión Pública, Política Tributaria y Legislación Tributaria, en la Universidad César Vallejo Perú.

Barrullas, J. (2016). El consumo responsable y las nuevas tecnologías. Blog de los Estudios de Economía y Empresa. <https://www.alimarket.es/noticia/52806/-Como-vive-el-consumidor-espanol-el-mundo-digital>.

Byrne (2020), especialista en tributación digital, explica que: Los expertos en política fiscal e instituciones como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE)

Candal, M. (2005). Régimen Impositivo Aplicables a Sociedades en Venezuela. Segunda Edición. Miniprés, C.A.. Caracas.

Capella, Cálcano; Germán, Prats; Silva, F. y Guzmán, C. (2020). Análisis a la Propuesta de la Aplicación del Impuesto al Valor Agregado al Comercio Electrónico en México.

Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) (2021). Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe, 2021 (LC/PUB.2021/5-P), Santiago, 2021.

Código Orgánico Tributario. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.507 Extraordinario del 29 de enero del 2020. Caracas.

Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) (2022). Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe, 2022 (LC/PUB.2022/7-P), Santiago.

Comisión Europea (2017). La transformación digital en el sector salud. Revista Tecnología para los Negocios. Barcelona España.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, publicada en Gaceta Oficial del jueves 30 de diciembre de 1999, N° 36.860.

CORES, Roberto (2018). ¿Está el Perú preparado para la regulación tributaria de empresas digitales? Disponible en: <https://perspectivasperu.ey.com/2018/09/11>

Cynthia Capella García Cálcano, Germán Martínez, Francisca Silva, y Candelaria Guzmán Fernández. (2020). Análisis A La Propuesta De La Aplicación Del Impuesto Al Valor Agregado Al Comercio Electrónico En México. Revista Ciencias De La Documentación Issn 0719-5753 Volumen 6 – Número 1 – Enero/Junio 2020.

Daros, W. (2023). ¿Qué es un marco Teórico?. Disponible en: www.williamdaros.com.

Díaz Mora, Ezo José

Escobar, M. (2021). Principales Efectos Tributarios en Materia de IVA frente a las Operaciones Digitales. Tesis para optar al grado de Magíster en Tributación en la Universidad de Chile.

Fernández, N. (2016). Problemática jurídica derivada de la economía compartida. Economía Industrial. 2016, 402: 37-46 doi: 0422-2784 | 2444-4324 (Internet). Disponible en: <http://www.mincotur.gob.es/Publicaciones/Publicacionesperiodicas/EconomiaIndustrial/RevistaEconomiaIndustrial/.pdf>. Consulta Febrero 2023.

Flores, J. (2018). Contabilidad gerencial. Lima: Pacífico Editores.

Galeano, C. (2019). Impacto de las nuevas tecnologías en el comportamiento de los consumidores. Universitat de Barcelona [en línea]. Disponible en <http://www.il3.ub.edu/blog/?p=426> [Abril 2023].

Hernández, Roberto, Fernández, Carlos y Baptista, Pilar (2013). Metodología de la Investigación. México: McGraw-Hill.

Hurtado, J. y Toro, J. (2012). Paradigma y Métodos de la Investigación en Tiempo de Cambio. Editorial Epitesme. Caracas, Venezuela.

Jiménez, Juan y Podestá, Andrés (2021). Tributación indirecta sobre la economía digital y su potencial recaudatorio en América Latina. Disponible en: <https://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosdeTrabajo/2021/DT-02-2021-Jimenez-Podesta.pdf>. Consultado Agosto, 2022.

Ley de Ciencia, Tecnología e Innovación de Venezuela (2005). Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela.

Ley De Impuesto al Valor Agregado (LIVA) (2020). Reforma Parcial del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que fue por decreto constituyente, que establece el IVA vigente, el cual fu publicado en la Gaceta Oficial N° 6.507 Extraordinario, de fecha 29 de Enero de 2020.

Ley de Infogobierno de Venezuela (2013). Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 40.274.

Ley de Reforma Parcial de la Ley para la Defensa de las Personas en el Acceso a los Bienes y Servicios, (2009) Gaceta Oficial No. 39.358.

Ley del Impuesto al Valor Agregado. (2014). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N.º 38.617. 17 de noviembre de 2014. (Venezuela).

Ley Especial Contra Delitos Informáticos (2001). Gaceta Oficial No. 37.313

Machado, Y. (2019). Tecnología como Inclusión. [Documento en línea]. Disponible en: <http://www.redalyc.org.pdf>. [Consulta: Mayo, 2023].

Margain, Emilio (2014). Introducción al estudio del derecho tributario, México: Universidad Autónoma de San Luis Potosí.

Márquez, L., Salazar, A. L., y Soto, R. C. (2017). Reconocimiento y Compromiso de las TIC en las empresas del Estado de Guanajuato: <http://biblat.unam.mx/es/revista/panorama-administrativo/articulo/reconocimiento-y-compromiso-de-las-tic-en-las-empresas-del-estado-de-guanajuato>.

Martínez, Elena (2016). Publicidad Digital. ESIC Editorial. Madrid, España.

Moral, B. (2013). La fiscalidad del comercio electrónico. ¿Nuevos conceptos tributarios? [Trabajo de fin grado, Universidad de León, España].

https://buleria.unileon.es/bitstream/handle/10612/2913/71457961C_GADE_septiembre13.pdf?sequence=1. Consultado Septiembre, 2022.

Morales, J. (2015). Análisis de los procedimientos tributarios, desde la recaudación en caso de omisión de declaraciones, verificación, fiscalización y determinación por parte del SENIAT. Universidad de Oriente, Anzoátegui.

Moya, Edgar (2006). Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario. Quinta Edición. Caracas: Mobilibros.

Nohlen, Dieter (2020). El contexto hace la diferencia: reformas institucionales y el enfoque histórico-empírico, editado por Claudia Zilla, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas.

OCDE/OMC, 2017. La ayuda para el comercio, en síntesis: fomentar el comercio, la inclusión y la conectividad en favor del desarrollo sostenible (Edición de bolsillo), Ginebra/París: OMC/OECD Publishing.

OECD/CIAT/ECLAC/IDB (2018). Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2018. Disponible en: <https://dx.doi.org/10.1787/96ce5287-en-es>. Consulta: Febrero 2023.

Organización de las Naciones Unidas – Cepal (2021). Los efectos del COVID-19 en el comercio internacional y la logística. Revista Efectos económicos y sociales. Informe especial COVID-19 núm. 6 del 6 de agosto.

Palella y Martins (2014). Metodología de la Investigación Cuantitativa. 4ª Edición. Fedeupel. Caracas. Editores Once.

Poncela, M. (2018). Impacto de las Tecnologías Digitales en la Transformación del Comercio Internacional. Cuadernos de Información Económica. Enero/Febrero. Economía Internacional.

Quijano, G. (2019). Propuesta para el diseño de un modelo de tributación directa en las operaciones de comercio electrónico en Colombia enfocado a plataformas digitales internacionales. Trabajo de grado para optar el título de Magister en Derecho Tributario, en la Universidad Santo Tomas, Bucaramanga.

Quimbayo, Paola. (2022). Tributación directa de los servicios digitales: propuestas y expectativas. Revista de derecho fiscal, núm. 20. Universidad Externado de Colombia. Disponible en: <https://doi.org/10.18601/16926722.n20.09>. Consultado: Febrero 2023.

Rusque, A. (2010). De la Diversidad a la Unidad en la Investigación Cualitativa. (4a. Ed.) Venezuela: Vadell Hermanos Editores C.A.

Sánchez, N. (2019). Derecho fiscal mexicano. El pensamiento de la justicia fiscal. Porrúa.

Tamayo y Tamayo, Mario (2012). El proceso de la investigación Científica. Tercera Edición. Ediciones Limusa, S.A. México.

Tecno Soluciones (2016). Negocios en Internet y al más. [Documento en línea]. Disponible en: <http://www.tecnoSoluciones.com.pdf>. [Consulta: Julio 2023].

UNCTAD. (2015). Informe sobre la Economía de la Información 2015. Liberar el potencial del comercio electrónico para los países en desarrollo-Panorama General. Disponible en: http://unctad.org/es/PublicationsLibrary/ier2015overview_es.pdf. Consultado: Enero 2023.

Universal Pedagógica Experimental Libertador (2018). Manual De Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales. FEDUPEL, Caracas.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador U.P.E.L (2018). Manual Para la Elaboración de Trabajos y Tesis Doctorales. Séptima Edición Caracas.

Videla, J. (2019). El e-commerce en Impuesto a las Ganancias e IVA en Argentina para el año 2019. Comparación con Chile. Propuesta impositiva. Trabajo final para optar al título de Especialista en Contaduría en la Universidad Siglo 21, en Córdoba, Argentina.

Villanueva (2019), profesor de ESAN, señala que: La transformación digital y e

Villegas, Héctor (2010). Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 9na Edición Editorial Astrea. Caracas. Venezuela.