



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



**Propuesta de planificación estratégica en el contexto de las implicaciones del comercio electrónico sobre el sistema tributario venezolano – Aplicada al Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

Autor:  
Lcdo. Argenis Zurita  
C.I. V-17.748.363

Naguanagua, Octubre de 2023



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



**Propuesta de planificación estratégica en el contexto de las implicaciones del comercio electrónico sobre el sistema tributario venezolano – Aplicada al Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

**Autor:**

Lcdo. Argenis Zurita  
C.I. V-17.748.363

**Tutor:** Leonardo Villalba

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

Naguanagua, Octubre 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:

**"PROPUESTA DE PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA EN EL CONTEXTO DE LAS  
IMPLICACIONES DEL COMERCIO ELECTRÓNICO SOBRE EL SISTEMA  
TRIBUTARIO VENEZOLANO APLICADA AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO  
(IVA)"**

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

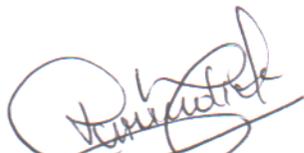
**ZURITA Z., ARGENIS D.**  
C.I.: 17.748.363

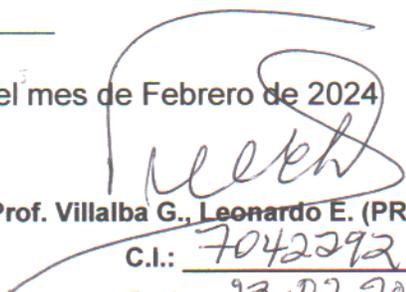
Realizado bajo la tutoría del Prof. VILLALBA G., LEONARDO E., titular de la cédula de identidad N°. 7.042.292

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

APROBADO

En Bárbula, a los 23 días del mes de Febrero de 2024

  
Prof. Mendieta, Darsi  
C.I.: 17.5604291  
Fecha: 23-02-2024

  
Prof. Villalba G., Leonardo E. (PRESIDENTE)

C.I.: 7042292  
Fecha: 23-02-2024



  
Prof. Oliveros A., Editza D.  
C.I.: 14707148  
Fecha: 23-02-2024



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



Naguanagua, 07 de Marzo de 2022

**Ciudadanos:**

Miembros de la Comisión Coordinadora del  
Postgrado de Especialización en Gerencia Tributaria  
Presentes.

**ACEPTACIÓN**

La presente comunicación tiene como finalidad informarles que he aceptado ser tutor del Proyecto de Investigación del Licenciado **Argenis Zurita**, titular de la Cédula de Identidad N°V-17.748.363, titulado **PROPUESTA DE PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA EN EL CONTEXTO DE LAS IMPLICACIONES DEL COMERCIO ELECTRÓNICO SOBRE EL SISTEMA TRIBUTARIO VENEZOLANO – APLICADA AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)**, para optar al título de **Especialista en Gerencia Tributaria** de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo.

Atentamente,

Leonardo Villalba

C.I.: V-07.042.292

Teléfono: 0414-0409020

## DEDICATORIA

- Le dedico a Dios primeramente y a mis Padres Argenis Zurita y Carmen Zerpa el resultado de este trabajo de Grado.

Su Guía, ejemplo, apoyo y consejo formaron lo que hoy soy!

Me enseñaron que con esfuerzo y dedicación se pueden lograr los sueños y metas propuestas. ¡Sé que están muy orgullosos!

- También quiero dedicarle este trabajo a mi esposa Marvit Chacón, quien me ha apoyado a continuar con mi formación profesional.
- Le dedico este trabajo de Grado a mi Hijos Victoria Zurita y Argenis Zurita para que con mi ejemplo sean personas luchadoras, esforzadas y valientes que logran sus metas aún mayores de las que hoy he cumplido.

## **AGRADECIMIENTOS**

Agradezco pertenecer a esta casa de estudio ¡Alma Mater de la Universidad de Carabobo!  
por darme la oportunidad de optar al el Título de Especialista en Gerencia Tributaria.

Agradezco a los Profesores que con su esfuerzo y dedicación continúan creyendo en  
nuestro país impartiendo sus conocimientos adquiridos.

Gracias al Profesor Leonardo Villalba por creer en mí, siendo mi tutor, guiando en cada  
paso de este camino.



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**DIRECCIÓN DE POSTGRADO**  
**CAMPUS BÀRBULA**  
**ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIUTARIA**



**PROPUESTA DE PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA EN EL CONTEXTO DE LAS  
IMPLICACIONES DEL COMERCIO ELECTRÓNICO SOBRE EL SISTEMA  
TRIBUTARIO VENEZOLANO – APLICADA AL IMPUESTO AL VALOR  
AGREGADO (IVA)**

**Autor:** Licenciado en Contaduría Pública Argenis Zurita  
**Tutor:** Doctor en Ciencias Administrativas Leonardo Villalba

**RESUMEN**

La internacionalización de la economía durante las últimas décadas conlleva consigo la evolución de los modelos de negocio, pasando de ser presenciales a convertirse en digitales. El ciberespacio se ha transformado en un medio para la tributación en la ejecución de compra y ventas on-line. Es por ello, que esta investigación tiene por objetivo general, Proponer una Planificación Estratégica en el contexto de Las Implicaciones Del Comercio Electrónico Sobre El Sistema Tributario Venezolano – Aplicada al Impuesto al Valor Agregado (IVA). A nivel metodológico, fue una investigación de tipo cualitativo, documental y descriptivo. Como técnicas e instrumento de recolección de información se utilizó la revisión documental, y la información fue obtenida directamente a través de documentos, para la cual se realizó un análisis de contenido, en donde se le dio respuesta a cada uno de los objetivos específicos, y plasmaron los hallazgos en relación Diagnosticar la situación actual del comercio electrónico y sus implicaciones en el sistema tributario Venezolano; Evaluar las ventajas y desventajas de las implicaciones del comercio electrónico en la tributación y Diseñar elementos para la Planificación Estratégica de la tributación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el comercio electrónico. Para luego del análisis de los resultados producto de la investigación, realizar la Propuesta de Planificación Estratégica en el contexto de Las Implicaciones Del Comercio Electrónico Sobre El Sistema Tributario Venezolano – Aplicada al Impuesto al Valor Agregado (IVA), la cual comprende dentro de sus aspectos un conjunto de directrices y recomendaciones que buscan establecer nuevas reglas para tributación aplicada al comercio electrónico y la presentación de información fiscal a través de plataformas digitales, considerando su relevancia en la actualidad y su potencial crecimiento. Logrando presentar una serie de recomendaciones para la Administración Pública Nacional y organismos competentes.

**Palabras Clave:** Comercio Electrónico, Tributación, plataformas, digitales, Impuesto al Valor Agregado.

## ÍNDICE DE CONTENIDO

	pp.
CARTA DE ACEPTACIÓN DEL TUTOR.....	iii
DEDICATORIA.....	iv
AGREDECIMIENTO.....	v
RESUMEN.....	vi
INDICE DE CONTENIDO.....	7
INTRODUCCIÓN.....	8
<b>CAPITULO I:</b>	
<b>I.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA</b>	
El problema.....	13
<b>I.2 OBJETIVOS</b>	
Objetivo General.....	20
Objetivos Específicos.....	20
Justificación.....	20
<b>CAPITULO II:</b>	
<b>II.1. MARCO TEÓRICO</b>	
Antecedentes de la Investigación.....	24
Bases Teóricas.....	31
<b>CAPITULO III:</b>	
<b>III.1. MARCO METODOLÓGICO</b>	
Tipo de Investigación y Diseño.....	60
<b>CAPITULO IV:</b>	
<b>IV.1. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS</b>	
Análisis e Interpretación de resultados .....	64
<b>CAPITULO V:</b>	87
<b>V.1. PROPUESTA.....</b>	

**CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

Conclusiones y Recomendaciones..... 99

**REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS..... 103**

## INTRODUCCIÓN

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 internacional. Las formas más conocidas de comercio electrónico o digital son aquellas desarrolladas entre empresas (*business to business* o *B2B*); entre empresa y consumidor (*business to consumers* o *B2C*); entre empresa y la administración (*business to administrations* o *B2A*); entre empresa y los empleados (*business to employee* o *B2E*), y entre consumidores (*consumer to consumer* o *C2C*). Estos nuevos intermediarios del mercado digital elaboran productos soportando menores costos en comparación con los agentes del comercio tradicional; se trata de empresas que, sin tener activos físicos o empleados bajo su dependencia directa dedicados a la actividad en cuestión, ocupan una posición importante en el mercado.

Estos modelos desafían en particular la suposición de que una empresa no residente solo puede operar de manera significativa en una jurisdicción del mercado mediante su exclusiva presencia física. Tan trascendental y relevante ha sido el efecto que ha generado la tecnología en el mercado, que se ha denominado a esta nueva etapa «la cuarta Revolución Industrial». Este fenómeno se caracterizaría por un internet más ubicuo y móvil, por sensores más pequeños y potentes que son cada vez más baratos, y por la inteligencia artificial y el aprendizaje de la máquina. En los países con alto desarrollo tecnológico tales como Japón, Estados Unidos y los de la eurozona, la economía digital es del orden de 7% al 8% del PIB, y se prevé aumento porcentual considerable para las próximas décadas.

En el ámbito tributario la soberanía de un Estado se manifiesta en su poder de crear y hacer cumplir un sistema tributario propio. Tradicionalmente, los distintos

criterios utilizados por los Estados para someter a las personas a su poder tributario han sido los principios de la nacionalidad, la residencia y la fuente. La elección de uno u otro criterio de tributación es una elección soberana que le corresponde exclusivamente a cada Estado conforme a sus intereses políticos y económicos.

En una perspectiva global, un número significativo de organizaciones están concibiendo a las tecnologías de información y comunicación como instrumentos que contribuyen al logro de sus objetivos, tanto sociales como económicos, considerando que estas además deben ser apalancadas a las principales políticas de desarrollo de la empresa así como también a sus programas, para de esta manera dejar a un lado viejas estructuras en la manera de hacer negocios, y así adaptarse a la dinámica de los nuevos procesos comerciales generando una rápida repuesta a las necesidades de sus clientes, dando paso al llamado E-commerce o comercio electrónico.

Del mismo modo es importante destacar como, a través del comercio electrónico se puede comercializar cualquier tipo de bienes y servicios imaginables e inimaginables, inventados o por inventarse, lo cual se hace relevante al momento del posicionamiento en el mercado por parte de la organización, tomando en cuenta que éste se encuentra cada vez más competitivo, con clientes aún más exigentes que quizás años anteriores, quienes buscan un servicio eficiente, rápido y seguro.

Ahora bien, ante la aparición del comercio electrónico no todo es positivo, ya que con él surgen nuevas controversias para quienes lo utilicen desde personas naturales, jurídicas, públicas hasta privadas, lo cual hace implícito las empresas de distinta naturaleza con diferentes modelos de negocio, uno de esos inconvenientes sería la necesidad de acuerdos en las legislaciones para el control de las transacciones nacionales e internacionales, incluyendo el cobro de impuestos; protección de los consumidores, fraude, contenidos ilegales, falta de seguridad en los medios de pago electrónicos, entre otros más.

Así pues, la introducción del comercio electrónico 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.

En virtud de ello puede decirse entonces que el comercio electrónico cambió la forma de hacer negocios en el mundo, y de esta realidad no escapa Venezuela, por ende, se encuentra urgida de un respaldo actualizado en el ordenamiento jurídico que contemple todas las posibles aristas que se puedan presentar dentro las transacciones comerciales mediante las plataformas digitales, con el único fin de corregir cualquier distorsión económica o desviación en el comportamiento de empresas o consumidores, con la posibilidad de acudir a la normativa internacional, sin duda ésta situación representa un nuevo desafío para el estado Venezolano.

En Venezuela, el e-commerce se desarrolla bajo condiciones que en cierto modo han limitado algunos aspectos, pero a su vez, desarrollado otros. Si bien en Venezuela, existe cierto atraso con respecto a las tendencias que se observan a nivel mundial, de acuerdo con el reporte "*Perfil del Comprador Digital Venezolano*" llevado a cabo por Tendencias Digitales, el 74% de la población compra por internet, en su mayoría, productos físicos, incluso con una cifra de 55% de penetración del internet, según el estudio de Tendencias Digitales "*Penetración y uso del internet en Venezuela*", por lo que se evidencia que, la presencia del e-commerce en Venezuela se hace cada vez más grande y que cuenta con un gran potencial.

Por lo tanto, en la medida que las normas sean claras, concretas habrá menos posibilidades de conflictos, fraudes, vulneración de derechos en la relación contractual o comercial siendo posible disipar los conflictos de manera justa para ambas partes recalcando entonces, lo indispensable de promover seguridad en los

intercambios electrónicos comerciales creando un marco jurídico transparente generador de confianza para los usuarios de la red. Atendiendo a dichas consideraciones el presente artículo pretende presentar una propuesta estratégica que coadyuve a legislar en torno al tratamiento legal del comercio electrónico en Venezuela aplicado al Impuesto al Valor Agregado.

Cabe destacar, que el Estado Venezolano en vísperas de alcanzar sus fines, dispone de recursos que provienen de ingresos petroleros y tributarios, considerando que los ingresos tributarios representan día tras día un mayor porcentaje de los ingresos nacionales, razón por la cual dichos ingresos son de gran importancia para el país, pues estos son los empleados para cubrir las necesidades de la población, por lo que la evasión fiscal simboliza un obstáculo para lograr los objetivos planteados por el Estado.

Dentro de los ingresos tributarios, se encuentra los provenientes de la recaudación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), el cual constituye uno de los instrumentos de mayor obtención de ingreso ordinario por parte del Estado, debido a que el mismo grava el consumo y representa en promedio un 45% del total de ingresos tributarios. Por ende, la evasión de éste perjudica de forma directa al presupuesto público teniendo como consecuencia un déficit fiscal, que puede ocasionar la falta de liquidez, que conlleve a la necesidad de financiación de los gastos presupuestarios, dificultando de esta manera el cumplimiento de los fines del Estado, puesto que incide sobre los ciudadanos, ya sea a través de recortes en prestaciones o viéndose afectado el funcionamiento de los servicios públicos.

La presente investigación tiene como finalidad elaborar una “Propuesta de Planificación Estratégica en el contexto de Las Implicaciones Del Comercio Electrónico Sobre El Sistema Tributario Venezolano – Aplicada al Impuesto al Valor Agregado”, con el fin de coadyuvar en el tratamiento tributario adecuado del

comercio electrónico en Venezuela en torno al IVA. El desarrollo de la misma se ha estructurado de la siguiente manera:

El Capítulo I, está constituido por el planteamiento del problema, los objetivos general y específicos y la justificación. En el Capítulo II, se reseñaron todos los elementos que componen el Marco Teórico Referencial entre estos se encuentran los antecedentes que aportaron conocimientos de investigaciones previas relacionadas al objeto de la presente investigación, así como también las bases teóricas sobre las cuales soportan los objetivos planteados y por último la definición de términos básicos. Capítulo III, Marco Metodológico, en donde se describió el tipo de investigación, diseño de la investigación, población y muestra, las técnicas e instrumentos de recolección de datos, el procesamiento de datos, así como también la validez y confiabilidad del instrumento. El capítulo IV, se realizó el análisis e Interpretación de los resultados, en donde se reflejaron la información obtenida a través de la revisión documental, aplicación de instrumentos y cuestionarios. El capítulo V, en el cual se presentó la Propuesta de Planificación Estratégica en el contexto de las implicaciones del Comercio Electrónico sobre el Sistema Venezolano – Aplicada al Impuesto al Valor Agregado, y finalmente se encuentran las conclusiones y recomendaciones, luego se encuentran la lista de referencias y los anexos.

## CAPÍTULO I

### EL PROBLEMA

#### I.1. Planteamiento del Problema

##### I.1.1. El Problema

Durante la Primera Guerra Mundial comenzó a conocerse y expandirse el impuesto a las ventas. Primero se estableció en Alemania y luego pasó a Francia, para continuar su expansión en otros países europeos. El Impuesto al Valor Agregado (IVA), tiene su origen en el Tratado de Roma de la Comunidad Económica Europea. Cuando se establece la necesidad de la creación del Mercado Común, se hizo necesario que existiera un sistema de imposición entre aquellos seis primeros países que dieron el puntapié inicial de este Mercado, que permitiría la libre circulación de la mercadería. Es decir, que los bienes se trasladaran de un país a otro sin las distorsiones que provocan los problemas tributarios de las aduanas.

Por ese motivo, se crea en el año 1962, el Comité de Expertos integrado por los seis países que formaban el Mercado Común (Francia, Holanda, Bélgica, Luxemburgo, Italia y Alemania); cinco años más tarde (1967), elaboran lo que se dio en llamar el Informe *Newmark*, punto de referencia para todos los estudiosos el tema del IVA. Hoy por hoy, el IVA es uno de los impuestos estrella, si se quiere llamar así. Es de los impuestos que apoyan quienes se consideran modernos y al último grito de la moda en materia tributaria.

Solo tres años más tarde, el IVA llegó a América, y así los países: Colombia,

Ecuador, Bolivia, Chile, México, Perú, Brasil, Argentina y Uruguay, sancionaron sus leyes respectivas, todos dentro de la década de los años setenta (1970). Venezuela por su parte, en el año 1989 entra en un proceso de reforma tributaria. En 1992 se adquieren compromisos con el Banco Mundial y el Banco Interamericano de Desarrollo. Surgen los proyectos de Mejoramiento de la Recaudación y Modernización y Fortalecimiento de las aduanas sustentados en un nuevo diseño tributario que intenta transformar la tributación, dando lugar al IVA, implementado según la G.O. 33.304 el 24/09/1993. Posteriormente, el 27/05/1994, este impuesto se convirtió en “Impuesto al Consumo Suntuario y Ventas al Mayor” ICSVM; Hasta que el 05/05/1999 nuevamente retomara el nombre de IVA.

Por otro lado, a nivel mundial avanzan las nuevas tecnologías como oportunidades de negocio, que permiten el desarrollo de los países en distintas áreas. Los Estados, en función de sus necesidades colectivas, han tenido que establecer diversos cambios en el tratamiento y regulación de sus impuestos, en sus actividades comerciales, sin embargo, concatenado a la pandemia llamada COVID 19, que llevó al mundo a realizar un giro extraordinario y dando paso a lo que comúnmente se conoce como reinventarse, naciendo así, nuevas oportunidades de negocios como lo son, las plataformas digitales. Según Srnicek (2016:45) define a las plataformas digitales como “infraestructuras digitales que permiten que dos o más grupos interactúen”. Partiendo desde este punto se puede decir que a nivel global existe una dependencia sobre dichas plataformas digitales, las cuales son parte esencial del comercio electrónico.

Actualmente, el comercio electrónico es uno de los sectores que más dinero mueve en todo el mundo, y todo hace pensar que esta situación no solo se mantendrá, sino que sufrirá un crecimiento exponencial en las próximas décadas gracias a la implementación de nuevas tecnologías y a la penetración cada vez más elevada del Internet. Esto significa que la evolución del comercio electrónico no ha hecho nada

más que empezar y que, a medida que avance la tecnología, el comercio electrónico terminará por convertirse en la forma más habitual de comercio en la mayoría de países y regiones del mundo.

Dicha evolución ha obligado a expertos internacionales en temas tributarios a determinar los retos planteados por el comercio electrónico, y proponer soluciones detalladas para abordarlos. La Economía Digital puede ser considerada como el proceso de transformación desencadenado por las tecnologías de la información y la comunicación (TIC), y cuyo abaratamiento ha potenciado las tecnologías y las ha estandarizado, mejorando así los procesos comerciales e impulsando la innovación en todos los sectores de la economía.

A esta problemática se suma el impacto de la economía digital en los sistemas tributarios, representando este llamado comercio electrónico un elemento catalizador del comercio internacional y generador de un cambio de paradigma en los principios tradicionales que se tenían para la determinación de los tributos. El análisis tributario está limitado por la dificultad de definir como mercancía un producto distribuido por vía electrónica y de encontrar una definición de comercio inmaterial. En segundo lugar, se enfrenta con una realidad caracterizada por la movilidad de los pagos y de las transacciones electrónicas a las que no corresponde una movilidad del trabajo. En consecuencia, los pagos y las transacciones son complejos de definir y detectar. El problema de la localización es básico en el debate sobre comercio tradicional, muy poco influyente en el caso del comercio electrónico, dado que un servidor puede ser localizado en cualquier lugar explotando todas las posibles ventajas elusivas, y acentúa la crisis de la tributación internacional, además de representar un problema para el comercio electrónico.

Definir irrelevante el problema de la localización es una provocación ante la masiva literatura sobre el establecimiento permanente que pronto será superada,

según afirman los expertos en los últimos informes acerca de la tributación internacional, por un mecanismo mejor ajustado a las nuevas tecnologías, sin ser necesariamente futurista. Reconsiderar el principio de la fuente puede ser un primer paso hacia el sistema de equidad fiscal al cual se aspira. La competencia tributaria ha sido recientemente objeto de interés y de debates a nivel internacional, en ocasión de la crisis de los principios de la ciencia tributaria, o sea de la base de las teorías de la tributación de las personas físicas y jurídicas. En consecuencia de esto, se ha asistido al fenómeno del *disappearing taxpayer* (contribuyente fantasma) y de la volatilidad de los impuestos que representan la principal fuente de recaudación para la administración estatal.

Sin resolver los problemas que pesan sobre el comercio tradicional es imposible solucionar los problemas impositivos con respecto al comercio electrónico. Sin embargo, la lentitud de los simposios que se organizan desde hace años contrasta con la rápida evolución de los problemas de un mundo sin explorar pero en constante evolución. El sistema legislativo no está listo para el impacto con este fenómeno “*in fieri*”, con el riesgo de que se cree una burocracia insuficientemente preparada a los cambios tecnológicos. Por lo tanto, para una solución a nivel global, es necesario tomar medidas con la participación de todas las entidades transnacionales involucradas.

El comercio electrónico necesita, en primer lugar y sustancialmente, de un marco regulador general que abarque desde cuestiones tan jurídicas y tan precisas como son la determinación del lugar donde se realizan estos contratos, hasta la concreción de aspectos esenciales para el desarrollo de este mercado, de esta nueva forma de comerciar y evidentemente de esta nueva actividad económica, como es conocer quién es el responsable de una prestación adecuada del servicio o de la entrega del bien que se ha solicitado por este medio, y el grado de responsabilidad que tiene la citada persona, cuando el producto que entrega o el servicio que se presta

por medio del comercio electrónico es defectuoso y no llega al consumidor en las condiciones previstas en el contrato. Por ello, resulta imprescindible disponer de una óptima normativa que regule el comercio electrónico y en ese marco, eso sí, de forma secundaria, plantearse el tratamiento fiscal de estas operaciones y de sus agentes.

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 electrónico, 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 y específico entre algunos de ellos destacan países como Colombia, el cual es pionero en legislar en esta materia en el año (1999), se promulgo la Ley 527, mediante la cual se reglamenta el uso de los Mensajes de Datos y de las Firmas Digitales, además de contar con la elaboración y publicación del Reglamento sobre la de Ley de Comercio Electrónico dictado en el año (2000).

Asimismo, en Argentina, existe la ley 25506 de Firma Digital del año (2001) la cual está orientada a reconocer la eficacia jurídica a la firma digital, a través del Decreto 427, por medio del cual se autoriza la utilización de dicho procedimiento en los actos internos de la Administración Tributaria atribuyéndole los mismos efectos que la firma manuscrita. En relación, con Chile, el decreto 81 del año (1999), regula el uso de la Firma Digital además de la Ley sobre documentos electrónicos, firma electrónica y servicios de certificación del año (2002), abarcando a su vez lo referente a libros de compra/venta, notas de débitos o créditos.

Por su parte, en Venezuela, con la entrada en vigencia de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela del año (1999), se han estado creando leyes a fines de responder a la realidad económica del país, tales como Decreto 825 (2000) Acceso a la Tecnología, Ley de Mensajes de Datos y Firmas Electrónicas (2001), Ley Especial Contra Delitos Informáticos (2001) entre otras. En 2021 la Asamblea

Nacional presentó el Proyecto de Ley de Comercio Electrónico, con la justificación de que el comercio electrónico se viene desplegando en Venezuela con mucha fuerza.

A pesar de las distintas iniciativas en el ámbito jurídico antes mencionadas, los vacíos legales se hacen aún más notorios a medida que pasa el tiempo, debido a la generación de una serie de cuestionamientos jurídicos los cuales no se encuentran contemplados por legislaciones aprobadas durante épocas en las que lápiz y papel eran los elementos corrientes para hacer negocios, por ende, muchas de las actuales leyes carecen de tales disposiciones, posibilitando a la sociedad el aventajarse provocando inseguridad jurídica. Razón por la cual deben ser definidas e implementadas las diferentes reformas en las normas tributarias, de manera tal que se adapten al nuevo sistema inmerso dentro de los avances tecnológicos y el llamado comercio electrónico, dentro de las cuales deben ser incorporados los nuevos elementos que pasan a formar parte de la economía, el redimensionamiento del concepto de “Hecho Imponible” y establecimiento permanente.

El IVA es una de las principales fuentes de ingresos para los estados a nivel mundial. 165 países hacen uso de dicho impuesto, una cifra que duplica la registrada 25 años antes. La expansión mundial del IVA coincidió con un rápido crecimiento del comercio internacional de bienes y servicios en una economía cada vez más globalizada. En la actualidad, la mayor parte del comercio internacional se encuentra sujeto a IVA y la interacción entre los regímenes nacionales de aplicación de dicho gravamen puede facilitar o distorsionar considerablemente este tipo de operaciones comerciales. La ausencia de un marco aceptado internacionalmente para aplicar el IVA a las operaciones de comercio transfronterizo ha acrecentado los riesgos de subimposición y pérdida de ingresos para los estados, así como de distorsión del comercio debido a una doble imposición. Estos problemas afectan en particular al comercio internacional de servicios e intangibles, que se ha incrementado de manera especialmente notable con la expansión de la economía digital.

Los países miembros de la Unión Europea (U.E.) han implementado cambios y reformas en su legislación tributaria en materia de IVA en el comercio electrónico y desarrollado mecanismos que permiten simplificar los procesos de recaudación de este importante impuesto, así como también países de América Latina como; Argentina, Colombia, Uruguay, Ecuador, Paraguay, Chile, México, Bolivia y Perú , han implementado cambios en sus legislaciones para aplicar el IVA sobre una variada gama de servicios provistos a través de las principales plataformas digitales, lo cual les deja un margen de ingresos al fisco bastante considerable.

En comparación con lo señalado Venezuela carece, de una normativa jurídica en relación al comercio electrónico y su tributación efectiva. En el contexto mundial, se encuentra gravemente desactualizado. Con la observación de la tendencia mundial se puede visualizar lo oportuno del tratamiento normativo siendo también necesario el dominio de los aspectos técnicos que permitan brindar una regulación que viabilice una solución para una problemática concreta y contemporánea conforme a los estándares internacionales. En Venezuela el Impuesto al Valor Agregado (IVA) representa aproximadamente un 45% del ingreso ordinario de la nación, siendo este el principal ingreso tributario del país, aún con los ingresos tributarios dejados de percibir por la falta de mecanismos y normativas que regulen el comercio electrónico y que permitan al Estado Venezolano percibir los ingresos por concepto de IVA provenientes de estas operaciones, es por ello que a través de la presente investigación se busca generar una “Propuesta de Planificación Estratégica en el contexto de Las Implicaciones Del Comercio Electrónico Sobre El Sistema Tributario Venezolano” aplicado específicamente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), la cual permita coadyuvar en el tratamiento tributario adecuado del comercio electrónico en Venezuela así como dar a conocer los avances respecto a la reglamentación que debe prevalecer en esta materia.

## **I.2. Objetivos**

### **I.2.1. Objetivo General**

- ✓ Proponer una Planificación Estratégica en el contexto de Las Implicaciones Del Comercio Electrónico Sobre El Sistema Tributario Venezolano – Aplicada al Impuesto al Valor Agregado (IVA).

### **I.2.2. Objetivos Específicos**

- ✓ Diagnosticar la situación actual del comercio electrónico y sus implicaciones en el sistema tributario Venezolano.
- ✓ Evaluar las ventajas y desventajas de las implicaciones del comercio electrónico en la tributación.
- ✓ Diseñar elementos para la Planificación Estratégica de la tributación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el comercio electrónico.

### **I.2.2. Justificación**

Los avances tecnológicos y el acceso a internet de la población son factores esenciales en el desarrollo de diversas actividades económicas de los sectores productivos, de servicios y comerciales del país. El dinero electrónico, la virtualidad de la banca y las aplicaciones web fueron herramientas que impulsaron el desarrollo del comercio electrónico, como la industria que se abrió camino en medio del aislamiento y distanciamiento social provocados por las restricciones de bioseguridad para evitar la propagación del Covid-19. A nivel mundial el comercio electrónico, se convirtió en una herramienta obligatoria para las empresas, por el beneficio que brinda en el momento de realizar un negocio, permite realizar transacciones mercantiles con el resto del mundo durante los 365 días del año, sin contemplar

horario ni lugar. El mayor detonante del desarrollo del comercio electrónico en los países pocos desarrollados, fue el año 2020, producto del confinamiento provocado por la pandemia del coronavirus; que obligó tanto a las empresas como a las familias a actualizarse mediante el manejo de tecnología para realizar cualquier actividad comercial.

Esta transformación del comercio tradicional instauró en el mundo actual, una nueva forma de realizar operaciones de índole comercial, conocido como el comercio electrónico, el cual comprende la realización de negocios a través de plataformas digitales soportadas en el internet, ofreciendo bienes y servicios, que pueden ser entregados on line u off line. En consecuencia, el crecimiento constante de esta nueva forma de comercio a nivel mundial y nacional ocasiona grandes desafíos en los regímenes jurídicos y tributarios para evitar la elusión del tributo. A raíz de esto, se observa la necesidad de desarrollar requerimientos especiales que permitan conceptualizar este tipo de transacciones, que involucran bienes y servicios adquiridos a través de plataformas tecnológicas. Ya que estas transacciones digitales no requieren de un establecimiento físico para desarrollar sus operaciones dentro de un país, lo que está impidiendo la recaudación del IVA sobre la mayor parte de las operaciones realizadas a través del comercio electrónico.

En este sentido, el IVA constituye uno de los instrumentos para obtener ingresos distintos a los petroleros, dicho impuesto ha sido de gran importancia para el Estado venezolano, representando el principal ingreso tributario de la nación, razón por la cual su base legal ha sido objeto de numerosas reformas destinadas al logro de la racionalidad que todo sistema tributario debe alcanzar, es decir, que exista una armonización entre los objetivos que estas leyes persiguen y los medios empleados. El IVA busca brindar al Estado venezolano el mantenimiento de las necesidades sociales existentes, que con el paso de los años son cada vez más notorias en un país subdesarrollado.

Siendo que la justificación alude a las razones que llevan a seleccionar el tema objeto de la investigación, éstas se sustentan en las necesidades, motivaciones, intereses, inquietudes y potencialidades del mismo (Hurtado de Barrera, 2008; p.81).

Esta investigación titulada “Propuesta de Planificación Estratégica en el contexto de Las Implicaciones Del Comercio Electrónico Sobre El Sistema Tributario Venezolano – Aplicada al Impuesto al Valor Agregado (IVA)” como tema de investigación se debe a la importancia de esta en el sistema tributario venezolano actual y el reto que representa para la administración tributaria, ya que se ven en la necesidad de mantener un constante estudio y análisis del comportamiento y evolución del Comercio Electrónico y los efectos tanto favorables como desfavorables para la economía venezolana y el sistema tributario vigente, lo que obliga a un cambio de paradigma y cultura tributaria.

Además esta investigación traerá como beneficio al investigador, desarrollar los conocimientos en un tema tan importante en el área tributaria como lo es el Impuesto al Valor Agregado aplicado al comercio electrónico; para la Universidad de Carabobo, ya que desarrolla un tema de actualidad enmarcado en las mega tendencias tributarias y una realidad que se vive en los actuales momentos como lo es la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA). Finalmente, de esta manera, los resultados del presente trabajo constituirán una base para otros investigadores y a su vez servirá como antecedente por su aporte teórico y metodológico.

Por lo anterior expuesto, el presente estudio permite presentar una “Propuesta de Planificación Estratégica en el contexto de Las Implicaciones del Comercio Electrónico Sobre El Sistema Tributario Venezolano – Aplicada al Impuesto al Valor Agregado (IVA)”; permitiendo la determinación de los aspectos que regulan la tributación a través del comercio electrónico en Venezuela. Por otro lado, se justifica

por su importancia y beneficio, debido a que la realización de este estudio generará reflexión y mecanismos necesarios para reformar y actualizar la normativa tributaria venezolana vigente, ha sido necesaria la búsqueda de respuestas a las incertidumbres generadas por los actuales proyectos de Ley. Por lo tanto es necesario delinear parámetros que ayuden a la aplicación de conceptos ya que no hay una definición clara, así como en la determinación y pago de las obligaciones tributarias.

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO-REFERENCIAL**

Para el desarrollo de toda investigación desde un punto de vista científico, es necesario definir el marco teórico referencial que orientará la perspectiva de análisis a utilizar para la investigación que quiere realizarse. En ese sentido, Palella, S. y Martins, F. (2017:67), definen el marco teórico como “el soporte principal del estudio. En él se amplía la descripción del problema, pues permite integrar la teoría con la investigación y establecer sus interrelaciones”. De allí, que el capítulo hace referencia al conjunto de teorías surgidas del sistema de variables, para que sustentan la investigación, por medio de la revisión de diferentes fuentes de información y/o trabajos investigativos. En esta sección se exponen los fundamentos teóricos y referenciales que avalaron la presente investigación, enmarcados dentro de la línea y el área temática seleccionadas por el investigador, que a continuación se describen.

#### **Antecedentes de la Investigación**

La investigación, en su proceso de desarrollo, requiere la revisión exhaustiva y el análisis de cualesquiera fuentes de información que, de una manera u otra, permitan establecer y definir los aspectos teóricos y técnicos que la sustentan: esto es fundamental, porque permite la familiarización del investigador con el objeto de estudio, a fin de adquirir una visión amplia del mismo y que servirá posteriormente para tomar las decisiones metodológicas y operacionales que hubiere menester para dar apropiada respuesta a los objetivos de la misma.

Debido a lo anteriormente señalado, resulta importante desarrollar los aspectos relacionados con los antecedentes de la investigación dado que permiten, en primer término, ahondar en los resultados que otros han alcanzado, así como también garantizar que los resultados que se obtengan del estudio una vez culminado el proceso investigativo estén actualizados, sean efectivos y por sobre todo, no sean repeticiones de otras investigaciones ya realizadas.

Por tales razones, es muy importante la revisión de trabajos de investigación realizados, también denominados antecedentes, en los cuales se exponen los resultados de investigaciones previamente realizadas, vinculadas directa o indirectamente al problema o necesidad planteada, y que representan un aporte para el estudio que aspira a realizar investigador- autor del trabajo.

Como antecedentes, se conocen los estudios vinculados con la temática bajo investigación y respecto una propuesta de Planificación Estratégica en el contexto de Las Implicaciones Del Comercio Electrónico Sobre El Sistema Tributario Venezolano – Aplicada al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de los aspectos que lo regulan, a nivel internacional y nacional se han realizado diversas investigaciones, entre las cuales se seleccionaron algunas en razón de su relevancia o semejanza temática y/o metodológica.

A nivel nacional, se encontró el estudio realizado por Tulio R. Torres (2019) en su trabajo de grado, previo a la obtención de Título de Magister Scientiae en Economía, en la Universidad de los Andes. El comercio electrónico por sus características y particularidades origina problemas en la determinación y la producción del ingreso o riqueza nacional, ya que sigue siendo un obstáculo la facilidad con la que los vendedores se pueden esconder en la red. Es por ello, que con el fin de mejorar el control fiscal muchos Gobiernos de Europa y Latinoamérica están trabajando para reducir la brecha existente entre las leyes actuales y las transacciones

electrónicas significando lo anterior un gran reto para las autoridades que estén llamadas a prevenir que este tipo de comercio no socave la capacidad del gobierno para recaudar los ingresos públicos.

Llegando a la conclusión de que actualmente en Venezuela las empresas y los consumidores están migrando a esta nueva forma de comerciar pudiendo impactar en la contribución fiscal y por ende los ingresos públicos, para lo que es necesario vencer las dificultades que existen actualmente para practicar el control fiscal en esta nueva forma electrónica de compra y vender bienes y servicios, el autor da a entender en su trabajo de grado, la importancia de establecer un impuesto al comercio electrónico y que impacta la contribución fiscal, el cual servirá como sustento teórico para la presente investigación que analizará la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de los aspectos que lo regulan.

A su vez, la investigación de Cortés Vera (2011), presenta herramientas de *marketing* digital aplicadas al comercio electrónico como estrategia principal para Pymes con menor presupuesto, las cuales pueden utilizar los métodos tradicionales de *marketing* en conjunto con los del *marketing* 2.0 con el fin de aumentar rentabilidad de sus negocios.

Otro elemento que señala Cortes Vera (2011), son los diferentes perfiles del consumidor; consumidores más exigentes e informados. Advierte que estos perfiles han evolucionado en distintos ámbitos como consecuencia a diferentes aspectos socioeconómicos y tecnológicos. Menciona que es necesario que las empresas implementen distintas estrategias de publicidad tanto de mercadeo tradicional, como de *marketing* digital para determinar de manera precisa sus cambiantes preferencias e intereses.

En el caso de Venezuela la situación socioeconómica, ha impulsado a varios comerciantes a liquidar su mercancía o incursionar en otros negocios. Es por ello que las Pymes que comercializan a nivel nacional deben adaptarse a las nuevas tecnologías y aplicar estrategias de mercadeo con el fin de captar los mismos o nuevos perfiles, nuevos segmentos y/o nichos de mercado.

Anudado a lo mencionado anteriormente, las Pymes se caracterizan por el sector que menos recursos posee y de los cuales muy pocos o ninguno son destinados a la inversión publicitaria *on-line*. Venezuela, de acuerdo a lo publicado por la Cámara de Caracas en su página, el 76% de las Pymes poseen solo 4 trabajadores; producto de la baja remuneración y los altos costos de vida. Es decir, los ingresos van destinados en su gran mayoría al pago de nómina.

Por consiguiente, Cortés Vera (2011) concluye que si las microempresas desean mantenerse en el mercado, como opción viable, insertarse en el mundo del *e-commerce*. El comercio electrónico dentro de la *web* es un medio de transacción donde la inversión es poca para aquellas Pymes con problemas de presupuesto. Además, dentro de este, es recomendable la aplicación de publicidad, estrategias de *marketing* o herramientas 2.0 como: *Social Media*, una inversión mínima con retorno.

Para complementar, Barros Sarmiento (2012) realizó un trabajo titulado “Comercio Electrónico: Implementación de una tienda virtual a través del estudio comparativo de una tienda física utilizando un *software* libre” donde lleva a cabo un análisis comparativo, diseña y gerencia un sitio *web* de una tienda física.

El objetivo general que presentó el trabajo de grado de Barros (2012) fue realizar la implementación de una tienda virtual a través del estudio comparativo de una tienda física utilizando *software* libre. Un análisis deductivo puesto que se partió de un tema complejo como el *e-commerce* y se guió hacia el uso y beneficios de tiendas

virtuales.

En su investigación, Barros Sarmiento (2012), revela los gastos entre una tienda física y una virtual, demostrando que los costos para mantener una tienda física son mucho más elevados que la de una virtual, donde se emplea el uso del internet como principal medio.

Expone las desventajas del comercio electrónico y por qué la población se encuentra o se encontraba reacios a la idea:

- ✓ La falta de seguridad, confidencialidad, fiabilidad, integridad y autenticación de los datos.
- ✓ La escasa utilización de nuevos medios de pago (dinero digital, moneda virtual, tarjetas inteligentes).
- ✓ La disponibilidad de infraestructuras que permitan realizar las transacciones con mayor velocidad.
- ✓ El costo de introducción para la empresa y el cliente: equipamiento, suministro del servicio y gasto en comunicaciones.
- ✓ El tratamiento de los derechos propiedad, protección legal, y técnica

Barros Sarmiento (2012) concluye que el comercio electrónico es una herramienta que agilizará el proceso de compra y ventas de productos, que a pesar del rechazo, poco a poco se va implementando con mayor éxito. Destaca el autor, que una tienda virtual ayuda a los negocios a mostrar de manera más vistosa sus productos y/o servicios.

En su trabajo de grado *Estudio comparativo del marco legal tributario del comercio electrónico (E-commerce) en Latinoamérica*, Giménez Sierra (2010) cita a Sartori (2002) y concluye lo siguiente: (...) los nuevos individuos se forman desde niños de la mano de la tecnología sin siquiera saber leer o escribir, siendo educados

incluso antes de la escuela y absorbidos por la cultura mediática, mercantilista, televisiva. (p.41).

En su estudio, su objetivo principal fue analizar el marco legal-tributario del Comercio Electrónico en Latinoamérica; identificando la incidencia de la vida posmoderna en el hombre actual y su consecuente relación con las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones (TICS) y el comercio electrónico como una de sus expresiones.

Cada vez más la tecnología se hace parte de la cotidianidad y rutina, por ello, los negocios se ven obligados a unirse a ella con el fin de sobrevivir a los constantes cambios y adaptarse a nuevos consumidores.

Giménez Sierra (2010) acota, al igual que Barros Sarmiento (2011), “El E-commerce dada su naturaleza inmaterial, inconcreta, lejana, internacional promueve el fraude” (p.18). Es una desventaja que mediante los cambios tecnológicos y adaptaciones se han ido dispersando gracias a la seguridad que se ha implementado por el auge de transacciones en línea, con el solo propósito de hacer del comercio electrónico el nuevo modelo de negocio seguro y confiable.

En el ámbito nacional, se encontró la investigación realizada por Duno, E. y Pérez, G. (2021), titulada “La Gestión de Riesgo para la Disminución de la Evasión Fiscal en el Municipio Puerto Cabello, Periodo 2019-2020”. Trabajo de Grado presentado para optar al título de Especialista en Ciencias Fiscales, en la Universidad de Carabobo, Venezuela.

Tuvo como propósito analizar la gestión de riesgo para la disminución de la evasión fiscal en el municipio Puerto Cabello periodo 2019-2020 con la finalidad de determinar las acciones tomadas por el SENIAT frente a la evasión, a través de las

cuales se obtengan buenos resultados y se verifique la correcta aplicación de la gestión de riesgo, ya que forma parte esencial del buen desarrollo de todo objetivo fiscal planteado. Metodológicamente se empleó una investigación de campo con enfoque cualitativo y se aplicó el diseño de estudio de caso, apoyado en los resultados de una entrevista aplicado a expertos en la materia, el grupo infórmate estuvo compuesto por profesionales del área fiscal, constituido por dos personas, con las cuales se tuvo contacto directo.

Se utilizó como instrumento la libreta cuya información recolectada sustenta que la gestión de riesgo cumple un papel fundamental en las actividades normales del SENIAT pues estas estrategias tienen una incidencia muy importante al momento de contrarrestar la evasión del IVA, considerando que dicho impuesto representa una de las mayores fuentes de ingresos para el Estado venezolano, siendo esencial la recaudación del IVA para el cumplimiento de sus fines, no obstante, la evasión fiscal siempre existirá y representara un riesgo para el sistema tributario, mas sin embargo lo que busca es su disminución, por esta razón el conocimiento del ciudadano en materia tributaria es tan imprescindible, siendo el refuerzo de la cultura tributaria una prioridad. Esta investigación es de gran utilidad ya que se resalta que el conocimiento de las normas tributarias es esencial para que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias

A nivel Internacional, Quijano, G. (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 determinar las perspectivas de la aplicación del control fiscal en e-commerce en materia de impuesto al valor agregado en Venezuela, debido su propuesta con las variables tributación y comercio electrónico.

En este mismo ámbito, Jaramillo, M. (2019), realizó una investigación titulada “El Concepto de Establecimiento Permanente en la era del Comercio Electrónico y su incidencia en la sujeción pasiva del Impuesto Sobre la Renta en Colombia”. Trabajo de grado para optar al título de Doctor en Ciencias Jurídicas, en la Pontificia Universidad Javeriana, en Bogotá, Colombia.

Tuvo como objetivo general analizar y solucionar con este trabajo de grado, reconoce la realidad innegable de que el internet y el comercio electrónico se erigen como la innovación más prometedora de la globalización tecnológica en materia económica. A nivel metodológico fue una investigación de tipo descriptiva documental, en donde sus resultados reflejaron que esta implementación de nuevos hábitos en el mercado tiene como consecuencia la generación de situaciones que, en muchos casos, el marco normativo legal no alcanza a prever su tratamiento y

consiguientes efectos en derecho; basta con citar el hecho de que se comercialicen bienes o servicios desde plataformas digitales, las cuales lejos están de ser lugares físicos de negocios y en territorios determinados.

Llegando a la conclusión de que 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.

### **Bases Teóricas**

Las bases teóricas de una investigación se corresponden con la definición, extensión, delimitación y comprensión del tema objeto de estudio, proveyendo a éste de las precisiones necesarias en cuanto a la integración teórica de los principios, postulados y fundamentos, todo ello en concordancia con la postura filosófica y epistemológica que determina el enfoque paradigmático de dicha investigación.

En tal sentido, y según Hurtado de Barrera (2008), las bases teóricas son el fruto de la indagación, la recopilación, y la reflexión del investigador, que se expresa como un desarrollo organizado e integrado de ideas, conceptos, datos contextuales, teorías, antecedentes, aspectos legales, aspectos historiográficos y soportes epistémicos que permiten sustentar la investigación y comprender la perspectiva desde la cual se interpretan los resultados. Las bases teóricas son un conjunto de aspectos conceptuales que sirven de guía para la comprensión de la investigación; así mismo, permiten aclarar los términos que se estructuran partiendo de los aspectos generales a lo particular, con el propósito de ubicar al lector con el tema planteado y la ubicación de este con las áreas de conocimiento. Al respecto, Hernández, R.,

Fernández, C. y Bastidas, P. (2015:52) acotan cuando se refiere a bases teóricas que: “...constituyen el argumento bibliográfico que sustenta teóricamente el estudio, implica analizar y exponer el enfoque teórico de la investigación y los antecedentes en general se consideran validos para el correcto avance del proceso de investigación”.

De acuerdo a lo anteriormente expresado, puede concluirse que las bases teóricas de una investigación constituyen la fundamentación por excelencia de la misma, y están conformadas por un conjunto de conocimientos, filosofías, políticas, principios sociales, postulados, máximas, doctrinas, hipótesis, axiomas y definiciones, entre otros aspectos, que versan sobre problema o tópico estudiado. Seguidamente, se exponen las bases teóricas que fundamentan este estudio.

## **Globalización**

En la actualidad el individuo debe, y puede, preguntarse: ¿dónde encajo yo en la competencia y en las oportunidades de mí tiempo? ¿Y cómo puedo yo solito colaborar con otros individuos a escala global? Preguntas que surgen de Thomas Friedman en su libro: La Tierra es Plana (p.9)

Como teoría de Globalización Friedman (2005) relata que el mundo -como se conoce- se está encogiendo cada vez más debido a las conexiones, redes de fibra óptica, la evolución constante de la tecnología y el valor del individuo en su afán de competir y/o sobrevivir. Explica en su libro que la nueva conexión y el nuevo auge económico no solamente ocurren entre grandes empresas sino también entre pequeñas y medianas, y se debe a la “Globalización 3.0”.

La Globalización 3.0, que está encogiendo la talla del mundo de pequeña a diminuta, y aplanando el terreno de juego al

mismo tiempo. Y si la fuerza dinámica de la Globalización 1.0 eran los países en proceso globalizador, y la de la Globalización 2.0 eran las empresas en proceso globalizador, la fuerza dinámica de la Globalización 3.0, o sea, el rasgo que le confiere su carácter único, es el recién hallado poder de los individuos para colaborar y competir a escala global. Y la palanca que está posibilitando que individuos y grupos se globalicen con tanta facilidad y homogeneidad no son ni los caballos de potencia ni los soportes físicos, sino los programas informáticos (toda clase de aplicaciones nuevas) unidos a la creación de una red global de fibra óptica que nos ha puesto a todos puerta con puerta. (p.9).

Entonces la globalización es un proceso de inclusión e interacción entre las personas, empresas en función cultura o de comercio en el ámbito internacional, el cual cuenta con las tecnologías y redes como respaldo.

Existe a su vez una disminución de barreras comerciales, el continuo avance tecnológico que motivan a una revolución digital, que ha hecho posible la realización de negocios una manera instantánea con millones de personas conectadas a lo largo del mundo. Tomando en cuenta que la tecnología ha sido fundamental en el proceso: una red global que puede llevar a los individuos a una era de prosperidad e innovación.

The Levin Institute (2015):

Los avances alcanzados especialmente en el campo de las tecnologías de información han transformado considerablemente la actividad económica. Las tecnologías de información le han ofrecido a todo tipo de actores económicos individuales —consumidores, inversionistas y comercios— nuevas y valiosas herramientas para identificar y materializar oportunidades económicas, lo cual incluye análisis más rápidos y mejor documentados sobre las tendencias económicas en todo el mundo, una transferencia más fácil de bienes y la colaboración con socios distantes. (globalization 101).

Friedman argumenta que ha habido 10 fuerzas que han aplanado el mundo, un mundo conectado, globalizado:

1. **La universalización del PC y el Windows:** Mejores estándares y una mejor comunicación horizontal. El primer IBM PC se lanzó en 1981. En 1985 la primera versión de *Windows*, y *Windows 3.0* en 1990.

2. **La universalización de las comunicaciones masivas:** Cualquier persona interaccionar con muchas otras personas, a través del correo electrónico, redes sociales, internet.

3. **Los sistemas de intercambio de información automatizada:** Sistemas que facilitan el intercambio de información automatizada. Aplicaciones informáticas que hablan con otras aplicaciones, gracias a interfaces estándar y lenguaje de programación.

4. **La aparición del código abierto y la información gratuita en internet:** Supone la creación de comunidades de informáticos que colaboran y se intercambian programas.

5. **El *outsourcing*:** La externalización de procesos y contratación.

6. **El *offshoring*:** El traslado de la producción a fábricas chinas, o de otros países, por ejemplo del este de Europa, donde se puede obtener los mismos productos, con similar calidad, a costes mucho más bajos.

7. **Los sistemas de logística integrada global:** Sistemas que permiten comprar componentes o productos acabados en un extremo del mundo y venderlos en el otro extremo.

8. **El *insourcing*:** La integración de las empresas en la cadena de valor de sus clientes.

9. **El *in-forming*:** La información al alcance de todos, por ejemplo, el buscador Google.

10. **DMVP (digital, móvil, virtual y personal):** Los aparatos personales tipo

PDA con capacidad de teléfonos móviles están llevando las capacidades de comunicación de internet y de la era digital en general a la mano de cada persona. (p.282)

## **Internet**

Entendiendo el internet como una "red de redes", es decir, una red que no sólo interconecta computadoras, sino que interconecta redes de computadoras entre sí. (...) Se comunican a través de algún medio (cable coaxial, fibra óptica, radiofrecuencia, líneas telefónicas, etc.) con el objeto de compartir recursos. Por lo tanto, internet es la red de redes que utiliza TCP/IP como su protocolo de comunicación; así lo define Club Planeta en su página *web*.

Partiendo de estas fuerzas aplanadoras del mundo se puede inferir que el internet es el causante de nuevas formas de hacer negocio, que no se tiene la certeza de si son o no positivas, pero que sin duda alguna ha traído consigo un gran cambio.

## **Comercio Electrónico**

El comercio electrónico se ha convertido en un tema de gran interés entre muchos profesionales del área, quienes han decidido explicar y demostrar cuán importante es este método para el comercio, y cómo puede llegar a convertirse en una alternativa para los pequeños y medianos empresarios.

Es así como surge el Libro blanco del Comercio Electrónico. Guía práctica de comercio electrónico para Pymes, por la Asociación Española de la Economía Digital (Adigital) (2012); el cual va más allá de una definición de compra-venta, enfocándose en las herramientas que apoyan esa compra-venta de productos y servicios,

independientemente de dónde se vaya a realizar el pago final por esa adquisición.

No hay negocio por pequeño, sofisticado, especializado (o incluso raro) que sea cuya presencia en Internet no suponga una ventaja. (...) lo queramos o no, formemos parte de una generación u otra, Internetes un mercado y si nos dedicamos a vender los mercados nos interesan (p.11).

De acuerdo con un estudio publicado por ONTSI (Observatorio Nacional de las Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información) en el 2007, más del 60% de los internautas (compradores o no) emplearon internet como un canal para obtener información comercial para realizar una compra. Es decir, los consumidores se apoyan de la red para comprar, así cierren o no la compra por Internet.

Actualmente se puede acceder desde internet a una inmensa variedad de productos y servicios existentes en el mercado, es decir, prácticamente no hay nada que no se pueda comercializar por este medio.

“Internet no es un mercado de masas sino un mercado de nichos” (p.9), así lo plantea la Cámara Madrid en su libro Guía de internet para el comercio minorista; en donde hace referencia del error que cometen muchos empresarios a la hora de insertar o iniciar su negocio en internet, creyendo, que por ser un medio que maneja millones de internautas, sus productos y/o servicios se pueden vender de forma fácil y en cantidad; convirtiendo esto, en un falso mito.

Si bien es cierto, que en internet se consigue una masa de consumidores no todos constituyen el mercado del producto y servicio que oferta el comercio. Es por ello, que las estrategias, presupuestos de producción, *marketing* y publicidad no se deben basar en atraer millones de consumidores sino en captar a esos consumidores potenciales para que adquieran el producto y servicio.

Es importante mencionar que existen diferentes modalidades de comercio electrónico, estas se pueden clasificar, de acuerdo a lo expuesto por Matute, G., Cuervo, S., Salazar, S., Santos, B. (2012) como: negocio a negocio (B2B), negocio a cliente (B2C), gobierno a negocio (G2B [Government to Business]), gobierno a ciudadano (G2C [Government to Customer]), consumidor a consumidor (C2C [Customer to Customer]). (p.21)

El Negocio a negocio (B2B) son las transacciones de servicios y productos que están destinadas a los consumidores que se consideran mayoristas y/o minoristas. “Se refiere a una compañía que hace uso de una red para efectuar órdenes de compra a los proveedores, recibir facturas y realizar los pagos correspondientes”. (p.21)

Siguiendo el mismo orden de ideas, el negocio a cliente (B2C) ha logrado obtener una gran aceptación a causa del internet puesto que más personas (clientes) tienen acceso a él, “ofreciendo una mejor propuesta de valor que otros medios” (p.21) Mejorando así las relaciones negocio - cliente por el acercamiento a estas incrementando las ventas al detal de bienes de consumo y/o servicios.

Gobierno a negocio (G2B), “transacciones llevadas a cabo entre compañías y diferentes organizaciones del gobierno” (p.22), también asociada a la interacción administración- compañías para el pago de servicios afiliados.

A su vez, se tiene gobierno a ciudadano (G2C) ya se emplea para el pago de servicios o afiliaciones a tan solo unos clicks. “el gobierno extenderá su empleo para efectuar interacciones electrónicas como pagos de asistencia social y devolución del pago de impuestos, entre otros” (p.22)

Consumidor a consumidor (C2C), una de las transacciones como más éxito, a pesar de que puede ser considerada una transacción del B2C. Son entre clientes a otros

clientes, es decir, utilizando el internet como medio apoyándose en páginas web como: E-Bay o mercadolibre.com, se puede realizar este tipo de interacción entre individuos.

### ***Marketing***

Para el 2004 Kotler ya hablaba de este gran error en su libro 10 Pecados Capitales del Marketing, en donde planteó que los costos de *marketing* de masa están en aumento pero su eficacia va en descenso, puesto que los consumidores están cada vez más informados y sus hábitos de compra van siendo sofisticados.

El primer error o pecado -como él lo definió- es que las empresas no están orientadas al mercado ni a los consumidores. La señal más evidente es la inadecuada segmentación, limitándose solo al nivel demográfico o descriptivo, olvidando que dentro de cada segmento hay individuos con diferentes necesidades, preferencias y valores. Otro punto es que el cliente no es visto de un modo especial, por lo que Kotler sugiere que se realicen actividades para que los empleados tengan presente que lo más importante para la marca son sus clientes.

Según Burgos y cols (2009)

**“El producto no es más que la forma mediante la cual los clientes se relacionan con tu marca. Conseguir que se comprometan contigo, que vivan una experiencia con el consumo es el objetivo para conseguir pasar de clientes a seguidores, a “fans” de tu marca, producto o servicio”.** (p.14).

Partiendo de esa premisa, es de suma importancia que los clientes tengan la oportunidad de interactuar con la marca para conseguir que aumente la afinidad con la misma. Para esto, se requiere del *marketing mix*: Producto, Precio, Plaza y Promoción; a las cuales se les aplica diferentes estrategias de *marketing*.

La mercadotecnia se debe entender no como esa acción de vender sino de satisfacer las necesidades del cliente, pero para llegar a este punto es necesario que el *marketing mix* lleve un solo mensaje. El sexto pecado planteado por Kotler es la formulación de un plan de mercadotecnia deficiente, en donde solo se incluyen presupuestos y anuncios publicitarios pero no se reflejan las estrategias ni tácticas para lograr los objetivos.

Kotler (2004) sugiere que en esa formulación se anexen: análisis situacional, objetivos, estrategia, tácticas, presupuestos y controles; asimismo, recomienda hacerse la siguiente pregunta “¿Qué harían con un 20% más de presupuesto y qué haría con un 20% menos?” (p.19). El Instituto de Formación y Estudios Sociales (2004) hace referencia en su libro *Marketing y Publicidad*

La mezcla de las comunicaciones del marketing, establece las siguientes herramientas de comunicación del vendedor: Venta personal, Promoción de ventas, Relaciones públicas (y publicidad), *Marketing* directo, Ferias comerciales y exposiciones, Publicidad (por encima y por debajo de la línea), Patrocinio, Embalajes, *Merchandising* (y punto de venta), E-marketing (y promociones por internet), Marcas. (p.46).

## **Marketing Generacional**

El Marketing generacional es de gran utilidad para saber cómo se comportan, cómo piensan y cuáles serían las preferencias de un variado grupo de consumidores; Para Russell y Lane (2005), marketing generacional:

Se compone de dos partes dispares; la definición tradicional (...) como el número de personas en cualquier grupo de edad y lo que eso significa acerca del tamaño y forma de los mercados.

Segundo, existe el asunto de las actitudes compartidas, una historia en común y experiencias formativas. (p.111)

Existen cuatro generaciones: Los Maduros, “ética de trabajo, puritanos auto-sacrificio, trabajo en equipo, conformismo por el bien común”. (p.111) Los Baby Boomers, la generación de la post II Guerra Mundial, debido a los índices de natalidad que incrementaron en todo el mundo; Russell y Lane (2005) los describen como “Seguros y absortos en sí mismos. Tienen una educación más avanzada, son sofisticados y creen saber más que sus predecesores” (p.111)

En el mismo orden, le sigue la generación X, “independientes, empresarios, enfocados en la tecnología, conscientes de los medios, socialmente tolerantes; reinventado el tradicionalismo de vida familiar”. ( p.112) Una agrupación particular, puesto que han vivido diferentes experiencias a lo largo de los años, tal como la aparición de la televisión en blanco y negro, los videojuegos, el bombardeo constante del consumismo que inicio en los años 80, la llegada del internet y diferentes cambios históricos.

Seguidamente, la generación Y “tienen sentido común tecnológico, son mimados, optimistas, con disposición a los cambios abruptos en gusto y difíciles de encasillar” (p.112) Representan la fuerza global y la gran mayoría posee un trabajo, esta generación se encuentra “permanentemente conectados a las redes sociales, Internet y a los dispositivos móviles les permite establecer y conectar con nuevas relaciones laborales y profesionales entre sus círculos”, según lo expuesto por Colombia Digital.

Finalmente, entre los años 1994 y 2010, se encuentra la generación Z. De espíritu emprendedor, se consideran creativos e inteligentes, usuarios de la

tecnología; sin embargo, prefieren la relación interpersonal. Según lo mencionado por Puro Marketing en su página web, la generación Z “esperan que las marcas cubran para ellos necesidades completamente subjetivas (buscan marcas que amar, no marcas que les dé un servicio concreto)”.

### ***Inbound Marketing***

Las herramientas de *marketing* tradicional se han visto afectadas por la llegada de la *web 2.0*. Los buscadores como *Google*, el diseño y desarrollo *web*, las redes sociales, los *blogs*, etc., han generado que se anexen nuevas formas de hacer *marketing* como el *Inbound Marketing*, concepto creado por el fundador de la empresa norteamericana Hubspot Brian Halligan en el 2009, el cual se basa en la atracción. Del Santo, O. y Álvarez, D. (2012) lo definen de la siguiente manera:

Es el consumidor el que llega al producto o servicio en internet o las redes sociales *motu proprio* atraído por un mensaje o contenidos de calidad y obviamente de su interés. La atención de nuestro potencial no se “*compra*” (atención al “cambio de chip”) sino que se “*gana*”. Es por ello que su símbolo es el *imán* frente al *martillo* del marketing “de golpeo” tradicional. (p.10).

Lo peor que le puede suceder a una empresa es que tras haber invertido una cantidad considerable en publicidad, existan un gran número de clientes potenciales que no haya oído hablar de la marca o -en algunos casos- sepa muy poco de la misma, o tampoco logren diferenciarlas de otras marcas. La solución es mejorar las estrategias, si es cierto que la publicidad es una manera de mejorar la valoración de la marca, se requieren muchas herramientas de comunicación como la calidad del producto, su envase o distribución.

Por lo tanto, la clave para toda empresa es poder ser encontrada de forma fácil en internet, mediante contenidos atractivos para un nuevo consumidor que es más

social, conectado e involucrado en las plataformas informáticas, pero que a su vez, no desea ser invadido por estrategias agresivas de publicidad o *marketing* como ocurre con los *e-marketing* o *email*.

Se deben crear espacios óptimos para poder encontrar y comunicarse con el cliente; es decir, es el dueño de las Pymes quien debe buscar el medio social o social media correcto para que se de esa interacción. Los medios sociales se pueden dividir en las siguientes categorías –según Merodio, J (2010) en su libro *¿Cómo empezar a promocionar tu negocio en redes sociales?-*: “*Bloggging, Micro Blogging, RSS, Widget, Social Networking, Chat, Podcast, VideoBlog* y *FotoBlog*” (p.5)

### **Hábitos de consumo de usuarios de internet**

Antes de decidir cuál red usar es necesario saber qué hacen los usuarios en internet. Un estudio sobre los hábitos de consumo de los usuarios de internet en el 2014, realizada por la Asociación Mexicana de internet en el 2014 arrojó los siguientes resultados:

- ✓ La distribución entre hombres y mujeres sigue siendo un 50%.
- ✓ Las edades de los usuarios que más usan las redes sociales van de 13-34 años.
- ✓ La clase social media baja con un 46%, seguida de la media alta con un 31%.
- ✓ El tiempo de conexión del internauta es de 5 horas 36 minutos.
- ✓ El hogar sigue siendo el primer lugar de conexión 71%, seguido del trabajo 46%; y el viernes es el día con mayor conexión con un 74%.
- ✓ La laptop y la PC son los principales dispositivos de conexión, seguido de los *Smartphones* (49%).

El correo electrónico es la principal actividad que realizan los internautas. Las redes sociales se ubicaron en el segundo lugar con un 77%.

- 9 de cada 10 internautas accedes a las redes sociales.
- El 84% de los internautas ha descargado alguna aplicación.
- La red preferida sigue siendo Facebook, Youtube, Twitter y Google+.

De acuerdo con otro estudio publicado en el Libro Blanco del Comercio electrónico (2012) “los internautas compradores optan por realizar sus compras preferentemente en las tiendas online que cuentan también con un establecimiento físico, probablemente por una cuestión de confianza” (p.7).

Ya conociendo cómo se comporta el internauta, hay que definir los objetivos que se quieren obtener con las acciones a realizar, es decir, mejorar la notoriedad de la marca, conocer la percepción de los consumidores, mejorar el posicionamiento o posicionar la marca, darse a conocer, incrementar clientes, etc.

De igual forma, hay que conocer ¿A quién se dirige la marca? ¿Qué enfoque se le va a dar a la campaña?, ya respondiendo esto, se puede tener una idea del mercado potencial y cómo se va a dirigir a ellos. Merodio, J (2010) manifestó que “una de las ventajas de las redes sociales es que podemos dirigirnos directamente a nuestro público potencial” (p.7). Está en lo correcto con esa afirmación, debido a que cada red social está destinada a públicos específicos, pero eso solo es posible segmentando al cliente potencial.

Cuando se inicia un negocio se debe pensar a largo plazo, por lo tanto, las acciones sociales deben estar en el mismo rango para poder obtener un mejor RSI (Retorno Sobre la Inversión); es por ello, que las acciones se recomiendan que estén enfocadas en dos vertientes: las permanentes y las campañas puntuales.

Teniendo este punto definido en función del producto y/o servicio a promocionar y el mercado al cual se va llegar, se procede a elegir las herramientas a utilizar: *Yahoo Answers, Facebook, Twitter, Instagram, LinkedIn, Youtube*, entre otras.

### ***Marketing de atracción 2.0***

Una vez seleccionado el medio, se hará uso de una serie de herramientas y contenidos para atraer ese cliente potencial. Del Santo, O. y Álvarez, D. (2012) en su libro *Marketing de Atracción 2.0* habla de cuatro fases para atraer a los clientes:

- ✓ Creación. Debe generarse “contenidos de calidad multiformato”, es decir, contenidos de primera que estarán segmentados en un público determinado previamente; de igual forma, ese contenido tiene que ser adaptable en los medios tanto para multimedia como de textos informativos.
- ✓ Optimización. Aquí se busca el “posicionamiento online”. El 93% de los internautas no leen más allá de la primera página de *Google*; es por ello, que se necesitan crear palabras claves que facilitarán que los clientes encuentren con facilidad la oferta del producto o servicio.
- ✓ Promoción. Es importante invertir tiempo en promocionar inteligentemente en las redes sociales mediante la construcción de una comunidad de clientes, admiradores y fans, la cual es posible con una “presencia activa en las redes sociales”. Esto no se trata de saturación de información sino de una comunicación en tiempo real, donde el consumidor se sienta parte de la marca.
- ✓ Conversión. No es más que “el retorno de la inversión a nuestro esfuerzo” (p.12).

## **Sistema Tributario**

Un sistema tributario es un conjunto de impuestos que rigen en un país en un determinado momento, la tendencia universal es que hayan varios impuestos y no uno solo, desde el punto de vista normativo, el deber ser. El sistema tributario es definido según Ruiz (2011:49), como el “conjunto adherente, sistemático e interrelacionado de impuestos que rige en un país en un momento determinado en el que debe cumplir ciertos requisitos para ser una estructura tributaria idónea”. En tal sentido, los principios que regulan la tributación en Venezuela se encuentran consagrados en la vigente CRBV (1999), a continuación se presentan cada uno de estos principios:

### **Principio de Justa Distribución de las Cargas**

El cual expone que el sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas, según la capacidad económica del contribuyente, según lo dispuesto en el artículo 316 (CRBV). Para ello se debe tomar en cuenta el principio de progresividad, que se refiere al incremento progresivo de la alícuota impositiva a medida que se incremente el valor del enriquecimiento gravado, es decir, los contribuyentes que perciban mayores ingresos o posean una mayor capacidad contributiva, deben realizar un desembolso mayor por concepto de pago de tributos.

Principio de legalidad tributaria, establecido en el artículo 317 (CRBV), según el cual no podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no se encuentre prevista en la ley, tampoco se podrán conceder exenciones, rebajas u otros incentivos fiscales, a menos que se encuentre previsto en la ley que cree el tributo correspondiente. Principio de la no Confiscatoriedad, para garantizar que el Estado no exija el pago de un tributo por medio de la aprobación de bienes muebles o inmuebles que pertenezcan a terceros.

A los efectos de comprender mejor este principio tributario, se cita lo contemplado en la CRBV en los artículos 115 y 116:

Artículo 115. Se garantizará el derecho de propiedad. Toda persona tiene derecho al uso, goce, disfrute y disposición de sus bienes. La propiedad estará sometida a las contribuciones, restricciones y obligaciones que establezca la ley con fines de utilidad pública o de interés social, mediante sentencia firme y pago oportuno de justa indemnización, podrá ser declarada la expropiación de cualquier clase de bienes.

Artículo 116. No se decretará, ni ejecutarán confiscaciones de bienes sino en los casos permitidos por esta Constitución. Por vía de excepción podrán ser objeto de confiscación, mediante sentencia firme, los bienes de personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, responsables de delitos cometidos contra el patrimonio público, los bienes de quienes se hayan enriquecido ilícitamente al amparo del Poder Público y los bienes provenientes de las actividades comerciales, financieras o cualesquiera otras vinculadas al tráfico ilícito de sustancias psicotrópicas y estupefacientes.

En estos artículos se consagra el derecho a la propiedad privada, asegurando su uso, goce, disfrute y disposición, por tanto, el Estado no podrá confiscar de manera arbitraria los bienes pertenecientes a terceros, excepto los casos previstos en la ley, que implique delitos o ilícitos en contra del patrimonio.

### **Principio Pecuniario de la Obligación Tributaria**

Contemplado en el artículo 317 (CRBV), expone que ninguna obligación tributaria puede ser pagadera en servicios personales, ni por medio de bienes de ninguna clase. Según este principio un tributo no puede ser pagado en especie.

## **Principio de Igualdad y Generalidad**

Previsto en el artículo 21 (CRBV), según el cual todos los individuos somos iguales ante la ley, por tanto no pueden ser objeto de discriminación por raza, credo o condición social. Por su parte el artículo 133 señala que toda persona debe coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de tributos establecidos en la ley.

## **Los Tributos**

Según Villegas (2005), los tributos “son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines” (p.152). De esta definición, de acuerdo con el mismo autor, surgen las características de los tributos:

a) Prestaciones en dinero. Es una característica de la economía monetaria que las prestaciones sean en dinero, aunque no es forzoso que así suceda. Es suficiente que la prestación sea “pecuniariamente valuable” para que se constituya un tributo, siempre que concurren los otros elementos característicos y siempre que la legislación de cada país no disponga de lo contrario.

b) Exigidas en su poder de imperio. El elemento esencial del tributo es la coacción, el cual se manifiesta fundamentalmente en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo que le sea exigible. La bilateralidad de los negocios jurídicos es sustituida por la unilateralidad en cuanto a su obligación.

c) En virtud de una Ley. No hay tributo sin una ley previa que lo establezca. Como todas las leyes que establecen obligaciones, la norma tributaria es una regla hipotética cuyo mandato se concreta cuando ocurre la circunstancia fáctica condicionante prevista en ella como presupuesto de la obligación. Tal condición

fáctica e hipotética se denomina “hecho imponible”, es decir, toda persona debe pagar al Estado la prestación tributaria graduada según los elementos cuantitativos que la ley tributaria disponga y exige.

d) Para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus bienes. El objetivo del tributo es fiscal, es decir, que su cobro tiene su razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos que le demanda la satisfacción de las necesidades públicas. Además el tributo puede perseguir también fines extra fiscales, o sea, ajenos a la obtención de los ingresos.

La existencia de los tributos dentro de una economía se explica y justifica a partir de la existencia de una “doble necesidad”. Por una parte la sentida por la sociedad de que se le garantice la satisfacción de una amplia gama de necesidades, lo que no es posible lograr a través de los mecanismos usuales de mercado (oferta, demanda y precio), debido a la naturaleza misma de la necesidad. En virtud de que no es posible, por ejemplo, adquirir en el mercado seguridad pública, justicia, servicios de salud que garanticen mínimos de bienestar para la colectividad, entre otros.

Por otra parte, el Estado, como organización política, al coincidir sus fines con tales necesidades, asume su satisfacción como cometido estatal, tratándose de esa manera las mismas en necesidades públicas. Asegurar la provisión de los bienes y servicios que satisfagan tales necesidades constituye la más alta prioridad para el Estado, lo que lo vincula con el problema de financiamiento público, es decir, con la arbitrariedad de mecanismos que garanticen el flujo de los recursos financieros necesarios para hacer frente a tal cometido. La única vía que le garantiza la certeza y en parte la suficiencia de recursos. A través de los tributos, se posibilita que sólo se emplace a contribuir para el financiamiento del gasto público a quien posea capacidad contributiva y sólo dentro del límite de la misma.

## **Clasificación de los Impuestos**

a) Directos, son aquellos que recaen directamente sobre cualquier manifestación inmediata de riqueza del contribuyente. Son impuestos con elementos subjetivos, que se fundamentan en el principio de progresividad, por ejemplo el Impuesto Sobre la Renta.

b) Indirectos, son aquellos que gravan la riqueza de los contribuyentes de manera inmediata, son impuestos con elementos objetivos y regresivos, incumpliendo con el principio de justicia tributaria, como por ejemplo el Impuesto al Valor Agregado, en el cual las situaciones objetivas que se toman en cuenta hacen presumir un nivel de riqueza, existiendo la posibilidad de traslación.

c) Proporcionales, es el que mantiene una relación constante entre su cuantía y el valor de la riqueza gravada, posee una alícuota única.

d) Progresivos, son aquellos en que la alícuota aumenta a medida que se incrementa el monto gravado.

Por otro lado, existen dos elementos que resultan de la definición de tributos, de los cuales se desprende un aspecto de gran importancia como lo es la relación tributaria, en tal sentido, Moya (2001:24) define dicha relación como el vínculo jurídico que se establece entre el sujeto activo (Estado) y el otro sujeto pasivo (contribuyente), que se encuentran en la necesidad jurídica de cumplir con ciertas obligaciones establecidas en las Leyes Tributarias que para tales efectos cree el Estado, los elementos de la relación jurídico-tributaria están comprendidos por:

1.- Sujetos. Son aquellos que participan en forma directa en la relación tributaria.

a) Sujeto activo: Según el Artículo 18 del Código Orgánico Tributario vigente, “Es sujeto activo de la obligación tributaria el ente público acreedor del tributo”. Dicho ente público debe entenderse en su triple manifestación: El fisco nacional (La República), el fisco estatal (Los Estados) y el fisco municipal (Los Municipios).

Igual carácter suman los entes parafiscales, llamados así, porque el Estado delega la recaudación y administración de tributos a ciertos entes públicos, a fin de éstos cuenten con financiamiento autónomo, tales como, el Instituto Nacional de Cooperación Educativa y el Instituto Venezolano de los Seguros Sociales, los cuales perciben contribuciones parafiscales, de acuerdo con la Ley que los crea.

b) Sujeto pasivo. Es “el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable”. (Art. 19 COT). Lo que significa, que el sujeto pasivo es el destinatario legal del tributo, es decir, el deudor por deuda propia.

b.1) Contribuyentes. Son “los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible” (Art. 22 COT).

Dicha condición puede recaer: (a) en las personas naturales, prescindiendo de su capacidad según el derecho privado, (b) en las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de derecho, y (c) en las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional.

b.2) Responsables. Son los “sujetos pasivos que sin tener carácter de contribuyentes, deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a estos. (Art. 25 COT).

2. Objeto y hecho imponible. Es la realidad económica sujeta a imposición, es decir la materia gravable, y el hecho imponible, es aquel hecho previsto hipotéticamente en la norma que al efectuarse origina la obligación tributaria, constituido por:

a) La base imponible, es la cantidad a la cual se le aplica tarifa, para determinar la cantidad a pagar por concepto de impuesto.

b) La tarifa, es el elemento que se aplica a la base imponible para determinar el quantum del tributo.

c) Período de imposición, indica que los impuestos se causan conforme se dé el hecho imponible, previstos en las leyes tributarias presentes para el momento en que ocurran.

### **La Tributación de los Plataformas Digitales**

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) (2011) señala que:

Frente a la importancia de Internet y las limitaciones que pueden tener, así como los problemas recomienda que muchos gobiernos tendrán 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 (2018) 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, yd. 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.

### **Plataformas Digitales**

La gran e inesperada expansión de las tecnologías de la información y la comunicación (TICS), Cerrillo (2018:14), señala que “dio lugar al nuevo concepto de economía digital, el cual consiste en la comercialización a través de internet, dando paso a una nueva forma de comercio”. Según Zapata (2016:49), señala que: “la economía digital es un fenómeno emergente que promueve la evolución de los sectores que conforman la economía tradicional, ofreciendo a los consumidores y proveedores plataformas mundiales abiertas a un mercado competitivo entre bienes y servicios”; el cual facilita el acceso a la información de los productos y permite la comunicación y distribución de contenidos digitales.

En los últimos años, en vista del auge del comercio electrónico, han surgido nuevos elementos que facilitan la comercialización de bienes y servicios denominados plataformas digitales. Diversos autores han concentrado esfuerzos para conceptualizar este nuevo elemento. Según Campos (2015:16) “las plataformas digitales surgen como un mecanismo habilitado en la web para el lanzamiento de contenidos, información de los productos que tienen las empresas para los consumidores”. A su vez, Fernández (2016:32), conceptualiza las plataformas digitales como un:

Instrumento con el cual se prestan servicios de intermediación a través de la emisión y recepción de mensajes de datos,

alojamiento de información, acceso y recopilación de datos que permiten la interacción entre el vendedor y el consumidor sin contacto físico para llevar a cabo una transacción. (p.32)

Así mismo, según Vásquez y Joyanes (2017:37), señalan que “las plataformas digitales son un medio de comunicación utilizado para informar a los consumidores los bienes y servicios que ofertan las empresas de diferente actividad”. Cabe destacar, que dentro de estas plataformas se encuentran proveedores de servicios de streaming como Netflix, Facebook y Amazon; servicios de música como Spotify y Deezer, otras que ponen en contacto directo entre el consumidor y el proveedor como Uber y Airbnb y marketplaces como Amazon, eBay y Mercadolibre. Por otro lado, la OECD (2018:7), “las plataformas digitales operan en una amplia gama de industrias, que aplican diferentes estructuras según su modelo de negocios”.

### **Características de las Plataformas Digitales**

Una plataforma digital presenta un conjunto de características económicas muy singulares que explican su relevancia actual y también futura, según Vásquez y Joyanes (2017:37):

- Presencia de externalidades de red: el valor de la plataforma es mayor cuantos más usuarios se adhieran a la misma.
- Escala sin masa: crecer más no implica restricciones importantes desde el punto de vista físico, al contrario que en la era industrial. La era digital ha cambiado la estructura de costes: los costes marginales (el coste que supone la producción de una unidad adicional) son prácticamente cero en la actualidad.
- Alcance potencialmente global: la demanda potencial es mundial, no local, lo cual cambia dramáticamente las reglas del juego.
- Innovación disruptiva: acerca nuevos prestadores de servicios a los mercados capaces de amenazar el *statu quo*.

- Economías de alcance: se generan mejoras de eficiencia en la prestación de los servicios cuando se presta más de un servicio, por la presencia de sinergias, aprender haciendo, etc.).
- Su actividad genera una gran riqueza de datos, fundamentalmente de los usuarios (lo que supone un gran activo, ya que son susceptibles de generar mayor actividad económica).
- Responden a dinámicas de “el ganador lo gana todo o la mayor parte”, lo que puede tener consecuencias desde el punto de vista de la competencia.
- Subsidios cruzados: en bastantes ocasiones uno de los tipos de usuarios son los que hacen posible el crecimiento de los otros tipos, y los “subsidiarios” hasta que alcanzan una masa crítica para poder encontrar un modelo de negocio sostenible.

En realidad, es la concurrencia simultánea de estas características lo que genera un efecto de amplificación y retroalimentación de todas ellas, explicándose entonces la relevancia de estas plataformas. Por otro lado, los impactos de estas plataformas son multidimensionales, destacando los económicos y sociales. Los impactos económicos son de dos tipos: macroeconómicos y microeconómicos. Dentro de los primeros deben destacarse los efectos positivos de estas plataformas sobre las dinámicas de innovación, no solo tecnológica (nuevos productos y procesos), sino también nuevas formas de organización, nuevas formas de aproximarse al cliente y nuevos modelos de negocio (no tecnológica).

También efectos sobre la productividad, eficiencia y crecimiento económico o sobre el comercio internacional, ya que los mercados son globales. En cuanto a los impactos microeconómicos, destacan los acontecidos sobre las empresas, porque estas plataformas apalancan mayores niveles de eficiencia, o la activación de nuevos modelos de negocio. Asimismo, los efectos sobre los consumidores, que disponen de mayor capacidad de elección o precios más bajos.

En cuanto a los impactos sociales también son muy importantes, y muchas veces se presentan con dinámicas ambivalentes. Un ejemplo son los efectos sobre las nuevas formas de organización del trabajo a que dan lugar. En efecto, por un lado, permiten un mayor acercamiento entre oferta y demanda de trabajo (efecto positivo), pero, por otro, están asociadas a fenómenos de precarización laboral (un ejemplo es el caso de Glovo).

### **Canales y Plataformas Digitales**

Las plataformas de comercio electrónico utilizan las tecnologías digitales, como sitios web o aplicaciones, para conectar vendedores con compradores. Una de las plataformas más utilizadas en el comercio electrónico son los marketplaces o mercados digitales, porque permiten a los consumidores acceder a un gran número de productos, generalmente a precios más bajos.

La empresa detrás del marketplace, no gestiona inventarios, sino que su negocio principal es ofrecer el inventario de terceros a sus usuarios, ya sean consumidores (plataformas B2C y C2C) u otras empresas (plataformas B2B), y facilitar la transacción. El ejemplo más claro es eBay, pero en los últimos años, el número de marketplaces ha crecido en forma considerable en todo el mundo, ya que resultan muy beneficiosos para los usuarios. En este sentido, Kestenbaum, A. (2017), señala que:

Además de tener a disposición el inventario completo de los proveedores en forma electrónica en cualquier momento y poder acceder a información sobre los productos en tiempo real, el marketplace le permite al usuario poder comparar productos de distintos proveedores con mucha facilidad (p.16).

Más allá del tipo o tipos de comercio electrónico en el que se especialicen, los marketplaces se pueden clasificar en tres distintas categorías: verticales, horizontales y globales. En los verticales, los usuarios pueden encontrar muchos proveedores que ofrecen un único tipo de producto. Los horizontales, por su parte, concentran distintos tipos de productos que comparten una característica específica, mientras que los globales son una combinación de ambos y ofrecen toda clase de productos, sin ninguna discriminación en particular.

Kestenbaum, A. (2017:24), señala que “también existen marketplaces híbridos, como Amazon o Walmart, donde además de ofrecer productos de terceros (marketplace puro), las empresas que operan el marketplace también ofrecen sus propios productos”. Algunos actúan simplemente como nexo para conectar compradores con vendedores, pero muchos otros han evolucionado hasta convertirse en un ecosistema que brinda diversas soluciones adicionales, relacionadas con distintos aspectos del comercio electrónico, como los pagos, la logística, el marketing y la atención al cliente, entre otros.

Como alternativa a la participación en marketplaces y a la creación de una tienda online por sus propios medios, las empresas que deseen participar del comercio electrónico también pueden optar por utilizar las plataformas de software como servicio (o software as a service) para comercio electrónico, como Magento, WooCommerce o Shopify. Estas plataformas permiten crear tiendas virtuales en forma fácil, simple y segura y ofrecen un paquete integral de soluciones que incluyen la gestión de los pagos, envíos y hasta el marketing, de forma que cualquier empresa pueda realizar ventas en línea, sin la necesidad de contar con conocimientos sobre desarrollo de software o comercio electrónico. Además, muchas cuentan con un marketplace propio y facilitan la integración de las tiendas que sus usuarios crean a múltiples marketplaces de terceros.

Por último, también existe otro tipo de plataformas digitales a las que se suele acceder por medio de aplicaciones web o móviles, que se utilizan principalmente para ofrecer servicios, como, por ejemplo, los servicios de suscripción para streaming de contenido multimedia, los servicios de delivery de comidas y todo tipo de servicio basado en modelos de negocio relacionados con la economía colaborativa (o *sharingeconomy*). En este último caso, las plataformas digitales permiten hacer un uso más eficiente de un recurso en particular, ya sea un vehículo, una vivienda o simplemente el tiempo, al agrupar a la oferta y demanda en forma fácil, rápida y sin mayor costo.

Como resultado de esta unión instantánea de oferta y demanda, las plataformas permiten crear nuevos mercados, generar nuevas oportunidades comerciales y reducir los costos de transacción. Además, en muchos casos, las empresas que facilitan la tecnología dan lugar a la creación de trabajo y empresas personales. Son diversas las maneras de poder acceder al comercio electrónico. Existen formas extremadamente sencillas como, por ejemplo, ofrecer bienes y servicios a través de empresas preestablecidas como Yahoo donde por unos US\$ 150 se puede ocupar un lugar en los shoppings virtuales o, a través de la creación de páginas web propias. En este sentido, Silva, M. y Cabanillas, C. (2017:37), “si bien esta última opción otorga mayor libertad e independencia, puede resultar extremadamente costosa, no sólo en lo relativo a su diseño sino también en lo concerniente a su mantenimiento y administración cotidiana”. En esta etapa son principalmente las grandes empresas las que, al decidir recuperar el espacio perdido, hacen su irrupción en el medio invirtiendo grandes sumas de dinero a través de canales publicitarios tradicionales e Internet, en este aspecto, Silva, M. y Cabanillas, C. (2017), señalan que:

Empresas como Amazon.com o CDNOW.com, por ejemplo, lograron situarse en lo más alto del podio en términos de ventas dentro de sus categorías. Ahora deben enfrentar la competencia de empresas con una mayor trayectoria en el

campo del comercio tradicional. En EE.UU., cadenas de librerías (como Barnes & Noble) no sólo cuentan con sus tradicionales locales sino que, además, disponen de un servicio de ventas en Internet en un esfuerzo por detener la erosión de su cuota de mercado producida por la aparición de tiendas de libros que sólo operan a través de la red. (p. 37).

Sin embargo, a pesar de estas ventajas que el comercio electrónico brinda a los consumidores en cuanto a acceso a información y facilidad de compra y pago, muchos aún se resisten a realizar compras online por diversos factores. Entre ellos, se pueden destacar la preocupación de que los pagos no se acrediten correctamente, que los datos personales brindados sean utilizados sin su consentimiento o que la calidad de los productos o servicios no sea la esperada. En muchos casos, los consumidores también prefieren examinar físicamente los productos antes de tomar una decisión o compran en línea para evitar problemas en caso que necesiten hacer una devolución.

## **CAPÍTULO III**

### **MARCO METODOLÓGICO**

El Marco metodológico refiere el diseño y explicación de cómo se van a interpretar, recolectar y procesar datos de la investigación. En este capítulo se presenta la metodología que permitió desarrollar el presente trabajo, se muestran aspectos como el tipo de investigación, las técnicas y procedimientos que fueron utilizados para llevar a cabo dicha investigación.

#### **Tipo y Diseño de la Investigación**

La naturaleza de esta investigación se inclinó hacia el enfoque cualitativo, dado que Proponer una Planificación Estratégica en el contexto de Las Implicaciones Del Comercio Electrónico Sobre El Sistema Tributario Venezolano – Aplicada al Impuesto al Valor Agregado (IVA), requiere la determinación de los aspectos 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”.

En este mismo orden de ideas, de acuerdo con las características de la investigación se enmarcó en un estudio documental, el cual según Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2018:6) son aquellas que “Estudian los problemas con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza, con el apoyo principalmente, en trabajos previos, información, y datos divulgados, en diversos medios”. Así mismo, es una investigación documental, tal

como lo señala Arias (2015), es documental pues “Se basó en los obtención y análisis de datos provenientes de materiales impresos y otros tipos de documentos”. 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, Libros, Revistas y el método es el Hermenéutico orientado a la interpretación de textos.

De igual manera, el estudio se orientó hacia una investigación de diseño no experimental porque no se modifica ningún contexto del trabajo. Hurtado, J. y Toro, J. (2012: 205) “La investigación no experimental es observar fenómenos tal como se dan en su contexto natural, para después analizarlos”. Además, se combinará la investigación documental y descriptiva, no se alterarán las condiciones existentes.

### **Técnicas e Instrumentos de Recolección de Información**

Todo investigador debe considerar que la selección y elaboración de técnicas e instrumentos es esencial en la etapa de recolección de la información en el proceso investigativo; pues constituye el camino para encontrar la información requerida que dará respuesta al problema planteado. 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 procedimientos de la Información**

Existe una gran variedad de fuentes documentales, entre las que se destacan: hemerográfica, bibliográfica, escrita, audiográfica, iconográfica, cartográfica, entre otras). Por lo anterior expuesto, la investigación se desarrollará en las siguientes fases:

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 auténtico del fenómeno (p. 25)

De esta manera, el investigador debió hacer un esfuerzo consciente para intentar reducir o suprimir algunos de sus juicios o más bien prejuicios que pudieran distorsionar u oscurecer por completo su visión impidiéndole apreciar con claridad rasgos del fenómeno que podrían resultar invisibles o deformados al dejarse llevar por sus preconociones teóricas, culturales, morales, etc. Sin embargo, hay que reconocer que tal suspensión o epojé total o absoluta no existe, pues no se puede escindir al

sujeto de su cultura, según Martínez (2016:141), antes bien es posible “reducir los presupuestos básicos a un mínimo y tomar plena conciencia de aquellos que no se pueden eliminar...es necesario hacer patentes estos puntos de partida y precisar su posible influencia en la investigación”.

Al respecto Rusque (2010:25) señala que: “describir un fenómeno no significa definirlo, ya que la definición opera, de una cierta manera como una delimitación práctica del objeto”. En armonía con esto, la descripción fenomenológica como se ha señalado procura extraer la esencia y para ello no se puede recurrir a preconiciones ya establecidas sino que se precisa, según Martínez (2016:141), “una descripción del fenómeno en estudio que resulte lo más completa y no prejuiciada posible, y al mismo tiempo, refleje la realidad vivida por cada sujeto, su mundo y su situación, en la forma más auténtica”.

A fin de lograr, esa descripción se deben seleccionar las técnicas para la recopilación y procesamiento de la información más adecuada, en este caso, como se explicará en detalle más adelante, se utilizará la recopilación documental en profundidad para recopilar la información, y la protocolización de la información organizada para su fácil consulta y análisis.

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 con Proponer una Planificación Estratégica en el contexto de Las Implicaciones Del Comercio Electrónico Sobre El Sistema Tributario Venezolano – Aplicada al Impuesto al Valor Agregado (IVA), para la determinación de los aspectos que lo regulan.

## CAPÍTULO IV

### ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

En el presente capítulo, se desarrolla el análisis e interpretación de los resultados obtenidos a través de la recolección de información documental, lo que permite responder al objetivo general **“Proponer una Planificación Estratégica en el contexto de Las Implicaciones Del Comercio Electrónico Sobre El Sistema Tributario Venezolano – Aplicada al Impuesto al Valor Agregado (IVA)”**. Tal como refiere Rojas, B. (2010:53), “el análisis e interpretación de resultados de los datos es un procedimiento que se refiere al establecimiento de conclusiones, búsqueda de implicaciones e interferencias basadas en los datos obtenidos o en abstracciones de ellos derivados”.

Por lo anterior expuesto, se consideran los resultados como una etapa para poder analizar la información recolectada durante la investigación. Este capítulo del trabajo de investigación, 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 permiten al investigador, tomar decisiones para poder formular las posibles recomendaciones, enriqueciendo el conocimiento de esta, relacionados con la investigación, demostrando las enseñanzas adquiridas durante el período de recolección y procesamiento de la información obtenida a través de la revisión y análisis documental. Cabe destacar, que en esta sección se recolectó información a través de la información documental, bibliográfica, revistas, artículos científicos, entre otros.

## **Situación actual del Comercio Electrónico y sus implicaciones en el Sistema Tributario Venezolano**

Con la finalidad de sustentar esta investigación, se examinó la existencia de diversos estudios y documentos, que se encuentran intrínsecamente relacionados con el primer objetivo específico **“Diagnosticar la Situación actual del Comercio Electrónico y sus implicaciones en el sistema tributario Venezolano”**. En este orden de ideas, se debe aclarar que como consecuencia de la implementación vertiginosa del comercio electrónico que se ha venido experimentando desde principios del siglo XXI, es que actualmente en el comercio se cuenta con una gran cantidad de plataformas digitales, las cuales, usando el Internet como su principal herramienta de comercialización, buscan ofrecer y vender productos y servicios de toda clase. Según el CIAT (2022), las plataformas digitales son:

Una de las mayores disrupciones digitales del mundo del trabajo de los últimos años y se están potenciando exponencialmente producto de la pandemia en curso. Las mismas tienen el potencial de impactar positivamente a 540 millones de individuos en el mundo y aumentar los ingresos en 2,7 billones de dólares para 2025.(p.16)

En esta investigación se diagnosticó a la Situación actual del Comercio Electrónico en Venezuela, la cual está íntimamente ligada al internet, su uso, penetración, Marketing Digital, normativa, barrera y análisis de la demanda. Seguidamente se presentan los principales indicadores de internet en Venezuela.

Venezuela, con 28.870.195 habitantes, tiene una penetración del 72% que supone unos 20,57 millones de usuarios conectados a cualquier dispositivo de internet, de acuerdo con el estudio Digital 2021 Venezuela, de We Are Social y Hootsuite. Se ubica en el puesto 14 del ranking de penetración de internet que incluye

los 20 países de la región, estando tres (3) puntos por debajo del promedio regional. El mismo estudio señala que, de los 20,57 millones de usuarios de internet, un 28,8% realiza compras online, es decir, 8,2 millones de personas; de ellos, 26,3% son mujeres y un 31,5% son hombres. De igual manera, destaca que 73,5% de los compradores online, 20,9 millones de usuarios, poseen una cuenta en alguna institución financiera. 28,8% posee tarjeta de crédito, lo que representa un 8,2 millones.

En Venezuela prestan servicios tres modalidades de internet, estos son: internet dedicado, banda ancha e internet satelital. Siendo Banda Ancha el servicio que ofrece la Compañía Anónima Nacional de Teléfonos de Venezuela CANTV, la principal empresa de telecomunicaciones del país. Debido al confinamiento provocado por la crisis del coronavirus, Venezuela estuvo en la obligación de aumentar progresivamente su velocidad de internet desde marzo 2020. Solo en diciembre de 2020 de acuerdo al Speed Global Index, portal que se especializa en monitorear las conexiones a internet en todo el mundo, mejoró levemente su conectividad en la red.

Los hábitos de consumo han cambiado radicalmente en Venezuela desde marzo 2020 cuando comenzó la cuarentena como medida preventiva ante la transmisión del COVID-19, dando como prioridad los servicios de entrega, tiendas Online y todo lo que tiene que ver con el mundo virtual. La digitalización se ha convertido en una realidad para el venezolano.

De los sectores que experimentaron un rápido crecimiento del comercio electrónico fueron los supermercados y las farmacias sin embargo, otros comercios que no estaban autorizados a abrir sus puertas durante el esquema de cuarentena por la pandemia del Covid-19, protagonizaron el vuelco al comercio electrónico. Tiendas de celulares, electrodomésticos, videojuegos y hasta comercios de muebles para el hogar como sillas o escritorios son apenas algunos de las que se estrenaron en las

ventas digitales.

La Cámara Venezolana de Comercio Electrónico Cavecom-e señala que el comercio electrónico ha mostrado un crecimiento sostenido, así como, el surgimiento de negocios digitales en Venezuela. Sin embargo, a pesar del crecimiento del comercio electrónico en el país, las cifras son bajas en comparación con otros países de la región como Brasil, Chile y Colombia.

Los Marketplaces se han constituido como una solución para los comerciantes de productos o prestadores de servicios, en donde han podido manejar sus canales de negocios, tanto B2B como B2C. En Venezuela MercadoLibre es el Marketplace por excelencia, con una gran ventaja competitiva ya que ofrece una amplia variedad de productos. Es tanta su importancia, que también es utilizada como plataforma para comparar precios en el mercado. Al no existir en Venezuela un Marketplace con modelo propio, más allá de MercadoLibre, los consumidores y empresas acuden a las tiendas online.

La tendencia de las redes sociales, de figurar como ventanas para quienes desean ofrecer sus servicios y productos, lleva unos cuantos años en Venezuela, siendo desde 2020 que se acentuó. Instagram y Facebook Marketplace se convirtieron en potenciales vitrinas para la venta. No existe una normativa dirigida de manera especial a la actividad comercial electrónica, sin embargo, sí hay una normativa que si bien no atiende de manera directa el comercio electrónico, sirven como marco a la actividad electrónica, ella son la Ley sobre Delitos informáticos, el Decreto Ley sobre Mensajes de Datos y Firmas electrónicas y la Ley de Responsabilidad Social en Radio, Televisión y Medios Electrónicos que establece la responsabilidad social de los prestadores de los servicios de radio y televisión, pero también de los proveedores de medios electrónicos, en la difusión y recepción de mensajes, por lo tanto, el principio general anunciado es que el responsable de los mensajes que circulen en la

Internet ya no es el autor del mensaje, sino el proveedor del medio electrónico. Todos los mensajes de Internet que circulen a través de medios electrónicos ubicados en Venezuela, quedan sometidos a la regulación legal. En Venezuela se cuenta con una amplia gama de operadores logísticos en todo el territorio, que se diferencian según las operaciones que desempeñen, estas diferencias pueden caracterizarse como 1PL, 2PL, 3PL y 4PL.

España mantiene presencia en Venezuela en los sectores Moda, Horeca, Telecomunicaciones y Aeronáutica. La percepción de la Marca España es de gran valor y goza de buena imagen, aunque no siempre es considerado de buen precio. La oportunidad para el producto español se presenta en un mercado de contrastes, donde ciertamente hay escasez de algunos rubros pero, un sector de la población tiene acceso a divisas y posee capacidad de compra.

La Cámara Venezolana de Comercio Electrónico (Cavecom), prevé que el comercio electrónico en Venezuela registrará un incremento superior al 2.000% en 2023. En este sentido, se espera que la banca restablezca el uso de tarjetas de crédito en cuanto a los límites y se le dé un vuelco al sistema financiero, donde el gobierno le permita a la banca conectar con medios de pago. Cuando eso ocurra, el comercio electrónico se verá enfrentado a un crecimiento de consumo exponencial en corto plazo. Por otra parte, es necesaria la creación de Marketplaces, más que nada, porque son una solución para muchos minoristas que necesitan apostar por el entorno digital. Ante la asimetría del crecimiento del comercio electrónico empujado por la transformación digital y las dificultades económicas y tecnológicas que enfrenta Venezuela para adaptarse a la realidad del mercado, es necesario tomar el desafío de consolidar el e-commerce como parte de la ruta del resurgimiento económico, unificando criterios de acuerdo a estándares internacionales en materia comercial, que hagan más fácil y transparente el consumo, generando confianza en cada usuario. Venezuela requiere de su propio ecosistema de pagos y comercio online. El esfuerzo

de las autoridades relacionadas debe estar centrado en facilitar el e-commerce, y los pagos digitales y móviles en nombre de los usuarios del país mediante un conjunto de soluciones tecnológicas en toda la cadena de valor del comercio.

La Oficina Económica y Comercial de España en Caracas está especializada en ayudar a la internacionalización de la economía española y la asistencia a empresas y emprendedores en Venezuela. Entre otros, ofrece una serie de Servicios Personalizados de consultoría internacional con los que facilita a dichas empresas: el acceso al mercado de Venezuela, la búsqueda de posibles socios comerciales (clientes, importadores, distribuidores, proveedores), la organización de agendas de negocios en destino, y estudios de mercado ajustados a las necesidades de la empresa.

ICEX España Exportación e Inversiones también cuenta con un programa específico para ayudar a las empresas en la internacionalización a través del comercio electrónico y, específicamente, a través de marketplaces. A través de este proyecto se acompaña a las empresas en todo su proceso de aprendizaje sobre el funcionamiento del online, canal el conocimiento de los mercados electrónicos más relevantes para su estrategia de internacionalización en cada mercado y la puesta en marcha de acciones de promoción comercial y venta en ellos. Esto se realiza mediante formación, con cursos, eventos y webinarios específicos; con información de mercados, aportando un Observatorio de Tendencias eCommerce mundial y estudios de mercado e informes e-País, pero también noticias y reportajes de actualidad, casos de éxito, entrevistas y una Red de Expertos con artículos sobre todos los aspectos del comercio online y los mercados electrónicos. También mediante asesoría, ofreciendo servicios a medida para encontrar los marketplaces más adecuados o elaborar la estrategia de internacionalización online gracias al servicio de consultoría; y conectando con los propios mercados, mediante el directorio internacional de mercados electrónicos que analiza y lista más de 1.000 plataformas de más de 90 países y con acuerdos de colaboración con los principales **marketplaces** mundiales, como Amazon, Alibaba o

JD.com, entre otros.

Respecto a las implicaciones del Comercio Electrónico en el Sistema Tributario Venezolano se debe considerar que la definición clásica con la que se explican los tributos, está basada en gravar hechos imponibles conocidos como el ingreso y el consumo, pero también recae este acto de tributación en cosas tangibles conocidas como las mercancías, los bienes, productos y materiales de distinta índole, lo cual se produce en el escenario del comercio tradicional obedeciendo a un territorio determinado, es decir, está enmarcado por el concepto de frontera geográfica. Por el contrario, el Comercio Electrónico refleja a un ciberespacio que no tiene realidad física, que se deslocaliza rápidamente y donde lo importante ya no es lo tangible, sino lo intangible y para ello utiliza un escenario virtual.

El Sistema Tributario Venezolano, considerado en sentido amplio, engloba todas las vertientes del mismo en sus áreas de gestión, recaudación e inspección. El soporte informático y electrónico es fundamental para configurar los procedimientos de cada área. Estas formas de operar están cada vez más reforzadas, por la eliminación de obstáculos y los beneficios en cuanto a rapidez y costo en el momento de adquirir o vender un bien o un servicio, estas son algunas de las causas que ha permitido la proliferación de más empresas y consumidores por la red.

En ese contexto caracterizado por el crecimiento vertiginoso de estas operaciones, es importante señalar que día a día crecen de manera proporcional las obligaciones tributarias de los participantes en el mercado electrónico con el Estado, pero es aquí donde las administraciones tributarias tienen un importante desafío, porque empiezan a surgir nuevos inconvenientes para gravar dichas operaciones realizadas por Internet. Generalmente los problemas que se derivan del Comercio Electrónico son problemas originados en operaciones llamadas "cross border", estas transacciones son extrafronterizas, donde el término de "fuente" está basado en la

localización física o de la persona en actividad. Las administraciones tributarias en ocasiones se enfrentan con la dificultad de saber cuál es la ubicación física. Requena (2006) afirma:

Las variables tecnológicas que impone el comercio electrónico incorporan una nueva naturaleza electrónica y no tangible en el contrato comercial que se establece entre las partes. En estas relaciones donde no hay una cara a cara entre quien vende y quien compra, produce un problema sobre la certeza del trato, tal situación no encuentra respuesta ante la carencia en Venezuela de disposiciones que reconozcan las prácticas del comercio electrónico y capaciten el manejo legal de controversias. No se cuenta en el país con un sistema legal de arbitraje comercial para resolver disputas en esta materia. Es así como se ha generado una corriente jurídica que ya encuentra eco en la Cámara Venezolana de Comercio Electrónico (Cavencom-e), y que se enfoca en el diseño de un reglamento que dicte normas básicas de entendimiento y práctica del comercio electrónico en Venezuela.

En Venezuela se han llevado a cabo ciertas iniciativas legales, sin embargo hoy en día existe un vacío en cuanto a la regulación de estas transacciones y sus prácticas, entendiéndose que si afecta la parte legal, por ende debe afectarse directamente al Sistema Tributario, ya que no existen elementos jurídicos que den una solución eficaz ante la problemática planteada. Además incorpora el tema del arbitraje, que no es más que el acuerdo o mecanismo utilizado para el arreglo de conflictos relacionados en el área comercial y mercantil.

En este sentido, el Comercio Electrónico influye y presenta diversos inconvenientes para gravar las operaciones realizadas a través de medios electrónicos, tanto en el ámbito de la fiscalidad directa como en el campo de la fiscalidad indirecta, circunstancias éstas que facilitan la evasión y elusión de impuestos ante la imposibilidad, en algunos casos, de aplicar conceptos como la localización del hecho imponible, de los contribuyentes y además de ello determinar el momento en que se

genera la obligación tributaria. Rico (citado por Morales, 2008.), señala:

El mayor inconveniente se presenta en el caso de empresas totalmente virtuales que carecen de establecimiento físico, dificultando la determinación de la legislación tributaria aplicable y la jurisdicción con potestad para gravar las ganancias de dicha empresa; por otra parte, la comercialización directa con los consumidores, la desaparición de los intermediarios y el uso del dinero electrónico, dificultan el control de los productos vendidos en la red". (p. 54).

Entendiendo lo anterior, se suma otro elemento medular para la fiscalidad del Comercio Electrónico, que es el tema enfrentado por la Administración Tributaria Nacional con respecto a que los negocios se realizan en mercados cerrados y residencias fijas, y en el Mercado Electrónico es distinto, ya que la realidad económica de los intervinientes puede ser de características virtuales, entendiéndose que sus oficinas o instalaciones no son visibles, físicamente hablando y que en ocasiones no suelen poseer inmuebles, hoy pueden estar aquí en determinada localidad, región y/o ciudad y mañana en otro país, no tienen por qué tener una realidad física; en este sentido, el concepto de residencia fija puede estar denotado por lo virtual y en consecuencia dificulta localizar su lugar de operaciones. Carbajo (s.f.) señala:

En estas condiciones, lo que sucede es que el comercio electrónico agudiza estos problemas, por ejemplo, con el comercio electrónico puedes estar vendiendo productos de mucho dinero sin ni siquiera haber pisado nunca, ni en viaje de turismo, el país en el que estás vendiendo, simplemente porque tu producto es objeto de interés por parte de personas que están sentadas delante de su ordenador en ese país y te lo están solicitando a ti que estás en otro sitio, a muchos miles de kilómetros y nunca habías pisado ese Estado. (p. 209).

De esta manera se deduce que la relación existente entre la jurisdicción

tributaria y el Comercio Electrónico no es tan sencilla como se puede imaginar, dado que el término "Comercio Electrónico" reúne transacciones muy diversas, tanto en sus contenidos como en los sujetos intervinientes, incluso en la forma de su ejecución, pues la transacción puede concluirse y realizarse a través de la propia Web "on line" o por medio de otros medios "offline" como es el correo electrónico.

En este sentido, se observa que la realización de las tareas fiscales del Estado Venezolano está entorpecida por el aumento de este tipo de comercio y en consecuencia pudiera estar disminuyendo la recaudación de los ingresos fiscales, interfiriendo notablemente en la labor de las autoridades tributarias.

### **Evaluar las ventajas y desventajas del comercio electrónico y sus implicaciones en la tributación**

Antes de abordar esta sección que va dirigida a darle repuesta al segundo objetivo **“Evaluar las ventajas y desventajas del comercio electrónico y sus implicaciones en la tributación.”**, es fundamental reconocer al comercio electrónico como medio imprescindible, para realizar transacciones comerciales a nivel mundial, producto de las ventas y compra de las actividades mercantiles, en respuesta a las necesidades de los oferentes y demandantes de los distintos mercados en los que realicen sus actividades.

En primer lugar se determinaron las ventajas que brinda el comercio electrónico como medio de intercambio, al momento de realizar compras y ventas con el resto del mundo, el mismo que permite ahorrar tiempo y dinero en las actividades comerciales, convirtiéndose en un medio eficiente por las variedades de alternativas que brinda a los usuarios. Así como también se analizaron las desventajas que muestra el comercio electrónico, debido al nivel de desconfianza que puede generar al

momento de realizar una transacción mercantil; la desconfianza de no tener la certeza si el producto que se va a demandar cumple con las expectativas del comprador. También se analizó la tendencia creciente, debido a que los países cada vez se están digitalizando haciendo uso de las TICs, como medio fundamental para realizar las actividades mercantiles a nivel local e internacional.

### **Ventajas del Comercio Electrónico**

Las ventajas del comercio electrónico son muy numerosas frente al comercio tradicional. También ofrece muchas oportunidades para los retailers o comerciantes no sólo para tener un canal adicional de ventas, sino también para abrir nuevos mercados, promocionar sus productos y ampliar sus posibilidades de negocio. En este sentido, el comercio electrónico supone una ventaja competitiva y una oportunidad de negocio muy interesante. (Jiménez, 2019).

#### **✓ Ventas las 24 horas sin parar**

El comercio electrónico permite realizar ventas las 24 horas, la gran ventaja es que puedes vender mientras duermes. Cualquier cliente puede tener acceso a la tienda virtual y realizar su transacción sin importar el horario. Con el comercio electrónico, un usuario puede efectuar su compra a cualquier hora de del día y de la noche. Además, los clientes ya no necesitan esperar que le contestes al inbox de las redes sociales, ellos mismos pueden realizar todo el proceso de compra en la tienda virtual.

#### **✓ Menor inversión para iniciar un negocio**

El uso del comercio electrónico permite abrir una tienda virtual con menor riesgo de inversión a diferencia de la apertura de un local físico. Para los pequeños negocios que recién inician no tienen que pagar por almacén, inventario,

mantenimiento, personal de atención, ni pagar un alquiler para vender.

Sin embargo, la inversión que es fija y de gran relevancia es con la plataforma web, debido a que es el medio, en el que se promocionará y venderá el producto. El comercio en línea supone un negocio con baja inversión y comodidad de atención al cliente en horarios abiertos de manera permanente.

#### ✓ **Recolección de datos para personalizar una de las estrategias de ventas**

Una de las grandes ventajas del comercio electrónico sobre el comercio tradicional es la facilidad de obtener datos del cliente para conocerlos mejor, entender sus necesidades y mejorar la experiencia para que sigan comprando en tu tienda online. Determina que el vendedor conozca los gustos y preferencias de los compradores, lo que permite brindar un mejor servicio de acuerdo con el comportamiento del demandante. Ese estudio lo realiza el vendedor mediante los datos que el comprador deja en el momento que realiza la compra, como correo, producto demandado, cada tiempo que tarda en comprar, etc.

#### ✓ **Ventas en el mercado extranjero**

Una de las grandes ventajas del comercio electrónico, es que cualquier persona puede ingresar y hacer compras en una tienda virtual, sin importar en dónde se encuentre. Además, existen pasarelas de pago para tiendas virtuales que facilitan las transacciones internacionales mostrando los precios en la moneda de tu cliente. De igual forma, con una buena estrategia de posicionamiento SEO Search Engine Optimization (Optimización para motores de búsqueda) y publicidad online, los sujetos que desean iniciar una venta en línea pueden posicionar su negocio local en cualquier país donde identifique un mercado potencial.

### ✓ **Facilidad para presentar información sobre el producto**

Es una de las ventajas relevantes, para el comprador que puede buscar en línea el producto y verificar si reúne los requisitos que desea para comprarlo, de igual manera para el vendedor le permite promocionar el producto en base a la demanda del mercado, la misma que la pudo obtener previo una investigación relacionada a los gustos y preferencias de los demandantes.

Las tiendas online permiten una investigación exhaustiva en internet antes de comprar un producto. Incluso si termina comprando en una tienda física, es altamente probable que haya investigado anteriormente en línea sobre el producto. Y es que en el mundo online se despliega un portal de información que las personas quieren conocer antes de decidirse por comprar un artículo: detalles, tamaños, reseñas, comparación de precios y marcas, horario de apertura de la tienda, etc.

Las ventas electrónicas permiten colocar un alto nivel informativo para los consumidores, que lo convierten en un mecanismo preferente como medio de compra para los demandantes.

### ✓ **Dato informativo para emprendedores**

Un estudio de Google reveló que el 94% deciden su compra basándose en lo que investigan en Internet. Lo que indica que, si un sujeto desea iniciar un negocio, el medio indicado es que promocióne sus productos vía internet, debido a que la sociedad vive en un mundo moderno en el que la tecnología vuelve a los entes económicos dependientes del recurso que brinda. El mundo electrónico se convierte en uno de los recursos más importante para un negocio, porque las personas pueden obtener y brindar información en cualquier momento sin importar la hora o día.

### ✓ **Proporciona abundante información específica del producto**

Uno de los mejores beneficios del e-commerce es que todos los productos de diferentes categorías pueden tener su propia ficha con toda la información necesaria que necesita el cliente para decidir su compra. Es la opción que le permite poner toda la información relevante del producto, tales como: tallas, colores, marca, precios, promociones, materiales, entre otros.

La característica que determina el uso de las compras y ventas en línea es que la información queda siempre disponible para responder todas las interrogantes del cliente y hacerle sentir seguro al momento de comprar tu producto en línea.

### ✓ **El comercio electrónico, permite crear mercados nichos**

En el mercado nicho se refiere a productos un poco difícil de colocar a la venta como, por ejemplo: productos ecológicos de belleza, gadgets curiosos, artículos de papelería, o productos que van dirigidos a un público súper específico que difícilmente se puede llegar al cliente de manera tradicional.

Es normal que al vender productos de nicho probablemente encuentres difícil posicionarte en el mundo físico con un local tradicional y llegar a un perfil único de compradores. Pero en Internet, solo basta con que una persona realice una búsqueda sobre ese ítem especial para llegar al producto. Como no son productos que abarcan un público generalista, tener una tienda virtual para esos productos de nicho hace más fácil colocar el producto en el mercado.

### ✓ **Diversificación en las formas de pago**

Una de las más importantes ventajas del comercio electrónico es que te permite integrar diversos métodos y medios de pago que se ajusten a las preferencias de los

clientes tales como: tarjetas de débito, crédito, transferencia bancaria, depósito en efectivo e incluso apps como Yape o Plin entre otras. Tener variedad de formas de pago en una tienda virtual, el cliente puede elegir el método que se le haga más cómodo y hacer la transacción sin rechazar la compra. Esto le permite al vendedor asegurar la venta de manera fácil rápida y sencilla, a su vez brindar una imagen valiosa importante al cliente de un buen servicio que le permite satisfacer sus necesidades.

### **Desventajas del e-commerce**

Debido a la falta de recursos, características del producto, tiendas clásicas, desconocimientos de parte de los vendedores, entre otros, genera desventajas a la aplicación del comercio electrónico; ya que no todos los compradores demandan un producto sin antes verificarlo de manera física. Para un vendedor que desconozca el uso de los recursos electrónico se le convierte en una desventaja, que limitaría sus ventas para un público moderno, de igual manera para tiendas clásicas que sus ventas han sido directas en el local, de manera que el cliente puede verificar directamente el producto; así como para los emprendedores en pueblos con tecnología limitada de escasos recursos, se les hace difícil aprovechar las ventas en líneas.

### **Todos los productos se venden por internet.**

Una de las desventajas del comercio electrónico es que, a pesar de que puede funcionar muy bien para todos los rubros, existen ciertos productos que por su misma naturaleza son más difíciles de vender mediante una tienda virtual.

No todos los productos pueden venderse en línea con la misma facilidad. Dependiendo de tu nicho de negocio, podrías necesitar dedicarle más esfuerzos a impulsar las ventas de tu e-commerce a diferencia de otros.

Estos productos requieren de una estrategia diferente, que en realidad van enfocadas a la venta directa en locales, por la clase del producto que requiere una observación directa u contacto con el cliente. Adicional que un público selecto que observa lo mínimo no puede realizar una compra en línea debido al nivel de desconfianza que se le genera.

### **Desconfianza de las compras en línea**

Aunque cada vez hay menos personas que se muestran reacias a comprar online, la desconfianza de adquirir productos vía internet aún persiste. Muchas veces, los usuarios desconfían de las compras en tiendas virtuales porque le solicitan los datos de sus tarjetas para realizar la transacción. Naturalmente, tienen miedo a que sea una estafa y le roben el dinero.

Otros de sus miedos tienen que ver con la entrega del producto, los clientes se preguntan: ¿llegará mi pedido a tiempo? ¿Qué pasa si nunca llega y no me quieren reembolsar? Este tipo de casos dificulta las ventas en línea, sobre todo cuando compradores han experimentado algún caso en el que sus expectativas por el uso de las compras virtuales son riesgosas.

### **Desconocimiento del uso de las TICs**

Emprender ventas mediante tiendas online, se vuelve difícil cuando no tienes ningún conocimiento técnico en una de las principales desventajas del e-commerce. Sin el conocimiento del uso de la tecnología, lo más probable es que el emprendedor necesite ayuda técnica, para instalación de programas, presentación de la tienda online, estructura completa de la publicidad y la forma de transferir pagos y cobros por el producto. Durante el tiempo que una actividad de comercio electrónico

funcione, va a ir necesitando actualizaciones en sus bases de datos, presentaciones, actualizaciones de programas, nuevos medios pagos y cobros electrónicos, lo que implica dificultad para el propietario que no tiene conocimiento en las TICs.

### **Competencia en el comercio electrónico**

Actualmente, son muchos los negocios que se han digitalizado y por ende hay mucha más competencia en el e-commerce de la que había hace unos años. Lo que plantea una desventaja para los nuevos emprendedores que quieren iniciar un negocio en línea, debido a que como son nuevos desconocen la forma de manejar las estrategias de ventas en línea frente a un mercado con gran experiencia que dominan técnicas y una base de datos selecta y valiosa para comercializar. Sin embargo, una buena estrategia de comercialización ayuda a mantenerse en el mercado en línea, lo que implica un estudio técnico enfocado a satisfacer las necesidades de los demandantes y en especial en generar preferencia y confianza en los clientes.

### **Riesgo de ser hackeado**

Es una de las desventajas más riesgosas a la que se expone un negocio a través de medios electrónicos, cada vez que aparece una nueva tienda vía online, se convierte en un blanco para los hackers, que estarán pendientes del tipo de producto que la tienda venda y de la vulnerabilidad del programa que utilice para realizar su actividad mercantil. Es un riesgo al que se exponen normalmente todos los negocios que se realizan mediante el comercio electrónico, sin embargo, para minimizar el riesgo existen plataformas virtuales altamente confiables que ofrecen servicios para estructurar una página adecuada con el portal y con soporte técnico de calidad y confiabilidad. Existen numerosos casos en los que los demandantes han sido estafados mediante medios electrónicos, por tal razón, el proveedor del producto debe asegurarse que el programa en el que ofrece sus productos sea de calidad y tenga los

permisos necesarios que determina la ley.

### **Fallas en los programas virtuales**

Otra de las desventajas del comercio electrónico es que en algún momento la página o servidor se caen, impidiendo que los clientes puedan realizar sus compras, lo cual genera pérdidas en las ventas durante el tiempo que la página se encuentre inactiva; por tal razón es importante conocer que el servidor que se contrata sea de calidad.

En el mundo real, esta desventaja ha afectado a todo tipo de e-commerce desde el más pequeño al más grande, en el mundo entero se sufren de estos imprevistos, por lo que se recomienda revisar constantemente la página y evaluarla con la finalidad de evitar situaciones de pérdidas en las ventas por problemas en la plataforma.

### **Costos adicionales de envíos**

Existirán clientes que desistirán en comprar los productos al ver el costo adicional de envío. Lo que podría suponer una desventaja que haría perder una cierta cantidad de ventas. Por tal razón en la tienda online se debe hacer evidente que el precio del producto no incluye el envío, y que podrán ver el monto adicional al hacer su checkout, dependiendo de la ciudad donde se encuentre el comprador.

Es importante que los clientes conozcan esos datos, para que al momento de realizar la compra este consciente del pago adicional que deba realizar por el envío. Esta desventaja provoca una reacción negativa en los consumidores, peor aún si aún no se detalla el valor por el envío, lo que hace que los demandantes decidan no realizar la compra.

### **Dificultad de saber que tan bueno es el producto antes de adquirirlo**

A diferencia de un comercio tradicional, los clientes mediante el comercio electrónico no podrán probar o utilizar el producto en venta antes de comprarlo. En algunas ocasiones, la imposibilidad de poder tocarlo o verlo como es realmente podría despertar duda de la calidad del producto, haciendo que el cliente desista de la compra por miedo a que cuando llegue el producto a su domicilio éste no sea lo que esperaba. Para evitar este tipo de desventaja es importante que se muestren fotos reales del producto, tomadas en diferentes ángulos, realizar videos que se puedan reproducir sin ningún inconveniente y explicar cómo funciona el producto en el caso que se trate de un aparato tecnológico.

### **Implicaciones o Impacto del Comercio Electrónico en la Tributación.**

El Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española define el término impacto como: “conjunto de posibles efectos. Asimismo, el mencionado diccionario define el término tributario como: perteneciente o relativo al tributo; que paga tributo o está obligado a pagarlo”.

Por su parte, el Diccionario Jurídico Mexicano de la Suprema Corte de Justicia de la Nación define el término impacto tributario como: el efecto producido por la ley al señalar al sujeto sobre el cual el legislador se propuso imponer el gravamen, o sea que el impacto tributario recae sobre la persona que conforme a la ley debe pagar el tributo. Bajo esa línea, Konortoff (2002) ha señalado que:

Para caracterizar en el impuesto a las ganancias a las operaciones de comercio electrónico indirecto y directo,

debemos determinar en primer lugar si la vendedora, sociedad constituida en el extranjero o persona física residente en el exterior, posee un establecimiento permanente en el país al cual asignar la renta obtenida por las operaciones realizadas con usuarios.

Como se puede observar, la doctrina internacional ha señalado que en el comercio electrónico el impacto tributario recae sobre el establecimiento permanente. Sobre el particular, el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española define el término establecimiento como: acción y efecto de establecer o establecerse; fundación, institución o erección; cosa fundada o establecida; colocación o suerte estable de una persona; lugar donde habitualmente se ejerce una actividad; lugar de comercio. Asimismo, el mencionado diccionario define el término permanente como: que permanece; sin limitación de tiempo; dicho de una comisión: que en el seno de una institución u organización asegura la continuidad de sus funciones.

Ahora bien, la doctrina internacional define el concepto establecimiento permanente de la siguiente manera: García (1980) lo define como un “lugar fijo de negocios en el que una empresa efectúa toda o parte de su actividad.” Para Montaña (2004), “el concepto de domicilio de negocios se aplica para designar el lugar donde una persona individual o colectiva desarrolla su actividad económica”. Si ésta se lleva a cabo en diferentes países eventualmente estaría sujeta a más de una potestad tributaria, lo que es nocivo para el sujeto obligado.

Como atenuación a este posible efecto, en varias legislaciones se exige que esa actividad tenga cierta permanencia o autonomía, por lo que algunos estudiosos han elaborado la noción de establecimiento permanente, para ser aplicada a las empresas comerciales que operan a nivel internacional.

Según García-Olías (2011),

El concepto tributario de establecimiento permanente es una pieza esencial del sistema tributario a la hora de establecer la forma de reparto de la potestad tributaria entre los estados sobre los diferentes impuestos. Al igual que las formas en que se realizan los negocios van cambiando a lo largo del tiempo, el concepto de establecimiento permanente va igualmente adaptándose a la realidad de los tiempos.

Para Carmona (2012), “la existencia de un establecimiento permanente a efectos fiscales representa sin duda el principal factor determinante de la sujeción de las rentas derivadas de las actividades económicas obtenidas por no residentes amparados por un tratado sobre doble imposición. (...)”

Por otra parte, es evidente que un establecimiento permanente se diferencia de las entidades filiales o subsidiarias de una empresa extranjera en que carece de personalidad jurídica distinta de la propia de su casa central (entendiendo por casa central la cabecera de la empresa, persona física o entidad que opera desde el extranjero), aunque el establecimiento permanente dispone, ya que no de personalidad jurídica, sí de una cierta personificación fiscal, en la medida en que tributariamente recibe un tratamiento autónomo, en gran medida, como si fuera una empresa distinta de aquella de la que forma parte.

### **Los desafíos que impone la digitalización de la economía para los sistemas tributarios**

El avance de las tecnologías de la información y las comunicaciones (TIC) y su penetración en las distintas ramas de actividad ha abierto, al mismo tiempo, un gran abanico de oportunidades y amenazas. Por una parte, se han incrementado las posibilidades técnicas para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y

la formalización de las transacciones habituales de los contribuyentes a nivel nacional. Por otra, la gradual digitalización de la economía también ha permitido que la mayoría de las empresas multinacionales participen activamente en algunos sectores específicos en distintos países sin la necesidad de que exista un establecimiento permanente en el país, lo que ha dificultado la aplicación efectiva del Impuesto al Valor Agregado en estas transacciones.

Ante el avance de la economía digital a nivel mundial, en los últimos dos años varios países de América Latina se han ido sumando a la tendencia de proteger la recaudación del IVA mediante la incorporación de los servicios digitales dentro de la base imponible del tributo. Frente a la alternativa de aplicar un impuesto específico calculado en función de los ingresos brutos (recomendación original a nivel internacional), los países de la región han mostrado preferencia por utilizar el IVA como instrumento de recaudación generada por estas operaciones, aprovechando en la mayoría de los casos sistemas de retenciones bancarias aplicados a través de las tarjetas de crédito de los usuarios. Las experiencias observadas hasta el momento muestran resultados satisfactorios desde el punto de vista recaudatorio y aparecen como un modelo regional a imitar en la medida que no surjan soluciones superadoras en el plano internacional.

En algunos pocos países también se ha implementado un impuesto sobre los ingresos de las compañías proveedoras de estos servicios digitales aun cuando no tengan presencia física en los respectivos territorios. Si bien existen diversas alternativas posibles para determinar la base gravable del tributo a aplicar (utilidades, insumos, ventas), en este ámbito existen mayores complejidades puesto que generalmente requieren algún tipo de adaptación especial de la legislación interna a fin de viabilizar la aplicación efectiva del impuesto y la incorporación de estas compañías en el registro tributario nacional. Además, no resulta evidente aún cuáles serían las características de una reforma tributarias deseable ya que la teoría

económica sobre la tributación óptima a empresas digitales no arroja recomendaciones concretas.

### **Diseñar elementos para la Planificación Estratégica de la tributación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el comercio electrónico.**

En relación con el objetivo específico, **“Diseñar elementos para la Planificación Estratégica de la tributación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el comercio electrónico”**; en este apartado, en la preparación del Plan Estratégico, se debe tener en cuenta y evaluar los factores políticos, económicos, sociales y tecnológicos, que afectan o que pueden afectar la implementación y desarrollo de la propuesta, y a cada una de las unidades intervinientes, estableciendo por ende, las acciones que se deberán realizar y las medidas a tomar para contrarrestar las eventuales externalidades negativas de los referidos factores.

### **Para el desarrollo de la presente Propuesta de Planificación Estratégica se establecieron los siguientes elementos a definir:**

La propuesta estará enfocada en presentar lineamientos generales para la Administración Tributaria Venezolana referentes a la Base Jurídica necesaria para la aplicación del IVA en el Comercio Electrónico, Adecuaciones Tecnológicas y alianzas que faciliten el control y seguimiento de la implementación del referido impuesto; además de girar recomendaciones respecto a los lapsos recomendados de ejecución. En consideración de lo anterior se establecen los siguientes elementos para la Planificación Estratégica de la tributación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el comercio electrónico:

- ✓ **Definición de las principales recomendaciones del marco de política**

**tributaria para la aplicación del IVA al comercio digital:** determinando los distintos componentes del marco de política tributaria recomendado para la aplicación del IVA al comercio digital y de las opciones disponibles para su implementación en el sistema de IVA. Centrándose en los servicios e intangibles comercializados internacionalmente (incluyendo servicios y productos digitales), en las importaciones de bienes de bajo valor procedentes de ventas en línea y en la economía colaborativa y de trabajos esporádicos.

- ✓ **Orientaciones para la implementación operativa y administrativa del marco de política tributaria recomendado para la aplicación de IVA al comercio digital:** incluyendo la implementación de un régimen de registro y cumplimiento simplificado para proveedores en línea desde el extranjero, el desarrollo de un portal en línea para el registro y el pago del IVA y su integración con la infraestructura administrativa e informática existente en las autoridades tributarias
  
- ✓ **Principales componentes de la estrategia integral de gestión de riesgos para apoyar la recaudación eficaz de IVA al comercio digital:** proveyendo recomendaciones sobre el desarrollo de estrategias de auditoría y gestión de riesgos para la aplicación del IVA al comercio digital a los responsables de la formulación de políticas y a los encargados de administrarlas.

## **CAPITULO V**

### **PROPUESTA**

#### **PROPUESTA DE PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA EN EL CONTEXTO DE LAS IMPLICACIONES DEL COMERCIO ELECTRÓNICO SOBRE EL SISTEMA TRIBUTARIO VENEZOLANO – APLICADA AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)**

##### **Presentación de la Propuesta**

Gobiernos de todo el mundo han reconocido que los desafíos de la economía digital en materia de IVA requieren una respuesta coordinada a nivel mundial, que permita a la vez maximizar los niveles de cumplimiento y minimizar sus costos, apoyar la cooperación internacional efectiva en la administración y aplicación de impuestos y minimizar los riesgos de distorsión del comercio. El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es, en promedio, la mayor fuente de ingresos tributarios en Venezuela, representando un 45% de los ingresos tributarios totales. En los últimos años dichos ingresos han presentado un aumento progresivo.

Venezuela es uno de los países de Latino América y el Caribe donde más rápido ha crecido el comercio electrónico. Sin embargo, las respuestas legislativas en materia de IVA a esta nueva realidad económica han sido relativamente limitadas. Indiscutiblemente la pandemia de COVID 19 ha sido un factor clave en dicho crecimiento, el cual ha sobrepasado las expectativas, la posesión de teléfonos móviles y el acceso a internet móvil han continuado aumentando, lo cual ha favorecido las compras y pagos en línea por medio de dichos dispositivos, a la vez que dicho tipo de

operaciones se ha alentado por las restricciones de desplazamiento que muchos países adoptaron producto de la pandemia. Al mismo tiempo, la recaudación del IVA disminuyó considerablemente en 2020, sobre todo durante el primer semestre del año, y si bien hubo cierta recuperación durante el segundo semestre 2020, progresivamente ha venido en aumento en los años 2021 y 2022.

Salvaguardar esta importantísima fuente de ingresos en una economía en transformación producto de la digitalización y la globalización constituye una prioridad que debe ser incluida en la planificación estratégica nacional. Existe una importante necesidad de emprender iniciativas para asegurar una recaudación eficiente y eficaz de IVA sobre el creciente volumen de ventas del comercio electrónico, no sólo para generar los ingresos necesarios para financiar el desarrollo sostenible y reforzar el poder redistributivo de la política tributaria, sino también para evitar distorsiones competitivas entre proveedores en línea y comercios físicos tradicionales.

Los siguientes elementos representan los principales desafíos en materia de IVA relacionados con el comercio electrónico:

- ✓ El fuerte crecimiento de las ventas en línea de servicios e intangibles, incluyendo productos digitales (aplicaciones y compras realizadas dentro de éstas, acceso a descargas de música y televisión bajo demanda, juegos, transporte de pasajeros, alojamiento, arrendamiento de inmuebles, etc.), especialmente a consumidores finales, respecto de los cuales la recaudación de IVA es nula o mínima dada la ausencia de reglas efectivas para aplicar el impuesto sobre dichas operaciones bajo las normas tradicionales del IVA; y
- ✓ El fuerte crecimiento del volumen de importaciones de bienes de bajo valor provenientes de ventas en línea, respecto de los cuales el IVA no se recauda efectivamente bajo los procedimientos aduaneros tradicionales y que muy

frecuentemente ingresan a las jurisdicciones sin tributar. Dicha situación provoca una creciente pérdida de ingresos fiscales, así como presiones competitivas sobre las empresas domésticas, las cuales difícilmente pueden competir contra los crecientes volúmenes de ventas minoristas libres de IVA producto del comercio electrónico.

### **Objetivos de la Propuesta**

- ✓ Presentar lineamientos que permitan crear la base jurídica para que la Administración Tributaria Venezolana pueda hacer valer su derecho a aplicar IVA al comercio digital internacional, lo que incluye normas aceptadas internacionalmente para determinar el “lugar de imposición” de los servicios en línea y los productos digitales por referencia a la ubicación del cliente.
- ✓ Determinar los mecanismos electrónicos de registro y recaudación simplificados para garantizar la recaudación eficaz del IVA sobre las ventas en línea de bienes, servicios y productos digitales por parte de proveedores en línea no residentes.
- ✓ Generar orientaciones para aumentar la eficacia de la recaudación del IVA a través de la exigencia a los operadores de plataformas digitales, las cuales dominan en gran medida el comercio digital mundial, que recauden y paguen el IVA correspondiente a las ventas realizadas a través de sus respectivas plataformas.
- ✓ Mejorar el cumplimiento del IVA por parte de proveedores en línea no residentes mediante estrategias modernas basadas en la gestión del riesgo y una robusta cooperación administrativa internacional.

## **Fundamentación de la Propuesta**

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela establece en su 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.

Siendo este uno de los cinco grandes objetivos históricos del Plan de Desarrollo Económico y Social de la Nación:

Ampliar la capacidad científico-técnica y humanística para garantizar la seguridad y soberanía en la producción de los insumos materiales, así como la producción teórico-metodológica y artística, necesarias para el buen vivir, mediante el incremento en un 70% del financiamiento a la investigación e innovación, orientadas a proyectos que apuntalen la felicidad del pueblo

Así mismo, se hace alusión a que el Estado:

Fomentará el uso de tecnología y el comercio electrónico seguro en el intercambio de servicios, materias primas, bienes semielaborados y productos finales, como aporte a la reducción de los eslabones de las cadenas de comercialización de bienes y servicios básicos para la población, contribuyendo al acercamiento entre productores y compradores, así como nuevas formas organizativas que enfrenten el mercado especulativo.

No hay lugar a dudas que el Internet se ha convertido en una plataforma tecnológica sencilla y rápida para establecer ventas directas de bienes y servicios a personas naturales y jurídicas como medio alternativo para comercializar, generar e incrementar ventas de diversos productos y naturaleza. Las ventajas que ofrece el uso de plataformas tecnológicas para establecer tiendas virtuales o en línea para la compra y venta de productos reducen los costos de transacción e incrementan tanto la variedad de artículos para escoger como la facilidad de comprar del que usa este medio alternativo de comercio.

El comercio electrónico se define como el proceso de compra, venta o intercambio de bienes, servicios e información a través de medios de comunicación electrónicos, ópticos o de cualquier otra forma, con plataformas tecnológicas adecuadas para tal fin. El término de comercio electrónico originalmente se aplicaba a la realización de transacciones mediante medios electrónicos tales como el intercambio electrónico de datos; sin embargo, con los avances tecnológicos, la llegada de Internet y los portales Web, a mediados de los años 90, comenzaron a referirse a ventas de bienes y servicios a través de Internet, usando como forma de pago medios electrónicos y pasarelas de pagos, con el uso de tarjetas de crédito u otro tipo que en la actualidad represente dinero electrónico y las que se creen en el futuro.

El crecimiento del comercio en línea presenta una fuente potencial de ingresos, pero también un mecanismo de desequilibrio económico si el mismo no es normado por el Estado, ya que pudiera ser un medio de alteración al orden económico, dado que se pueden establecer precios especulativos de bienes y servicios, vulnerando de esa manera los mecanismos legales que regulan el comercio tradicional.

Debido al crecimiento en las transacciones virtuales y a la poca garantía y seguridad para los usuarios y usuarias, se hace necesario crear normas que puedan atacar esas debilidades que en la actualidad afectan a la sociedad, permitiendo que se desarrollen

negociaciones en un ambiente de plena seguridad jurídica, tecnológica y de confianza para los usuarios.

En la presente propuesta se busca presentar indicaciones y recomendaciones para la creación e implementación del instrumento normativo y mecanismos necesarios para regular a los proveedores de plataformas tecnológicas de información, a los prestadores de bienes y servicios y a las personas naturales o jurídicas que participan en el comercio electrónico a través del uso de tecnologías de información y comunicación, estableciéndose diversas prohibiciones y sanciones por el incumplimiento de las normas tributarias.

## **PROPUESTA**

### **Propuesta de planificación estratégica en el contexto de las implicaciones del comercio electrónico sobre el sistema tributario venezolano – Aplicada al Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

La presente propuesta busca proporcionar una guía completa y detallada para el diseño legislativo, la implementación y operación de una estrategia integral de IVA dirigida al comercio digital en el Sistema Tributario Venezolano. Realizando un análisis detallado de los distintos componentes del marco de política tributaria recomendado para la aplicación del IVA al comercio digital y de las opciones disponibles para su implementación en el sistema de IVA. Se centra, respectivamente, en los servicios e intangibles comercializados internacionalmente (incluyendo servicios y productos digitales), en las importaciones de bienes de bajo valor procedentes de ventas en línea y en la economía colaborativa y de trabajos esporádicos. Además presenta los principales aspectos asociados con la administración e implementación operativa del marco de política tributaria para la recaudación de IVA al comercio electrónico, incluyendo las directrices para la implementación de un régimen de registro y cumplimiento simplificado para

proveedores en línea desde el extranjero, el desarrollo de un portal en línea para el registro y el pago del IVA y su integración con la infraestructura administrativa e informática existente en las autoridades tributarias. Además de proveer de recomendaciones sobre el desarrollo de estrategias de auditoría y gestión de riesgos para la aplicación del IVA al comercio digital a los responsables de la formulación de políticas y a los encargados de administrarlas.

### **Principales recomendaciones del marco de política tributaria para la aplicación del IVA al comercio digital**

- ✓ Introducir normas en el IVA que determinen el lugar de imposición de los suministros de servicios e intangibles a consumidores finales por referencia a la jurisdicción en que éstos últimos tengan su residencia habitual. Esto permite aplicar el IVA sobre tales suministros, esto es, tanto las ventas de servicios digitales como las de productos digitales, efectuados a consumidores finales en su territorio independientemente de si el proveedor está o no situado en el país.
- ✓ Identificar criterios e indicios claros para determinar y acreditar la residencia habitual de un consumidor, por referencia a datos que normalmente ya están a disposición de los proveedores en línea en el curso normal de sus actividades (tales como los datos de la tarjeta bancaria y/u otros datos de pago, la dirección de facturación y la dirección IP).
- ✓ Requerir que los proveedores no residentes de servicios e intangibles a consumidores privados se registren y paguen IVA sobre estos suministros en la jurisdicción tributaria.

- ✓ Potenciar y facilitar el cumplimiento por parte de dichos proveedores no residentes mediante la introducción de un régimen de registro y recaudación que limite las obligaciones a lo estrictamente necesario para la recaudación efectiva del IVA, utilizando procesos electrónicos.
  
- ✓ Requerir que los operadores de plataformas digitales recauden y paguen IVA sobre las ventas realizadas por proveedores en línea no residentes a través de las respectivas plataformas. Dicho rol recaudatorio puede complementarse con la obligación de reportar información, incluyendo aquella relativa a operaciones en el marco de la economía colaborativa y de trabajos esporádicos, creando así considerables oportunidades para una mayor visibilidad de la actividad de la economía informal.
  
- ✓ Ampliar este régimen a los bienes de bajo valor de importación, exigiendo a los proveedores no residentes y/o a las plataformas digitales que recauden IVA respecto de estos bienes cuando se vendan a consumidores finales, y que paguen dicho IVA a la autoridad tributaria de la jurisdicción donde la importación tenga lugar. Lo anterior contribuye significativamente a mejorar la eficiencia de la recaudación del IVA, por cuanto se libera a las autoridades aduaneras de la tarea de recaudar el impuesto en la frontera y se reducen considerablemente las oportunidades de fraude por subvaloración de las importaciones.
  
- ✓ Considerar la posible implantación de una obligación de retención para los intermediarios financieros, específicamente sobre los pagos a proveedores no residentes que no cumplan con la normativa en materia de IVA, como mecanismo de salvaguarda y desincentivo al incumplimiento. Esto es especialmente dado el uso extendido de estos regímenes de retención del IVA.

- ✓ Realizar esfuerzos para alcanzar consistencia a nivel internacional en el diseño y administración de las medidas señaladas precedentemente para aplicar y recaudar IVA al comercio electrónico internacional. Una mayor consistencia facilitará el cumplimiento para empresas y plataformas digitales extranjeras con obligaciones en múltiples jurisdicciones, por cuanto reducirá costos financieros y cargas administrativas de cumplimiento, lo que en último término resguardará y aumentará los ingresos fiscales.

**Orientaciones para la implementación operativa y administrativa del marco de política tributaria recomendado para la aplicación de IVA al comercio digital:**

- ✓ Secuenciar la aplicación de una eventual reforma, centrándose primero en la recaudación del IVA sobre servicios e intangibles suministrados por proveedores en línea no residentes (incluidos los servicios y productos digitales) y ampliando posteriormente estas obligaciones al IVA en las importaciones de bienes de bajo valor. Una reforma del IVA para las importaciones de bienes provenientes de ventas en línea es más compleja, principalmente debido a su relación con los procesos aduaneros.
- ✓ Adoptar un enfoque basado en gestión de proyectos para el desarrollo de la infraestructura operativa e informática necesaria para la aplicación de dicha reforma, con una estructura de gobernanza adecuada para garantizar una gestión y ejecución eficaces.

**Orientaciones para el diseño del Proyecto e Implementación:**

- ✓ Poner en marcha un portal en línea para que los proveedores no residentes completen sus principales obligaciones de cumplimiento del IVA, en particular el registro, la presentación de declaraciones y el pago del IVA

devengado. Incluida su integración con la infraestructura existente de las autoridades tributarias.

- ✓ Realizar un análisis detallado de la interacción con los procesos aduaneros, incluyendo posibles mecanismos para determinar la condición de “IVA pagado” de los bienes de bajo valor procedentes de las ventas en línea en el momento de la importación.
- ✓ Consultar con la comunidad empresarial internacional, desde el inicio y a lo largo de todo el proceso de reforma para implementar el marco de política tributaria recomendado para la aplicación del IVA al comercio digital.
- ✓ Proporcionar un plazo adecuado para la implementación de la reforma, tanto a la administración tributaria como a los proveedores en línea no residentes. Un plazo de 6 a 12 meses entre la adopción de la reforma y su entrada en vigor se considera apropiado para una reforma del IVA dirigida a las ventas en línea de servicios e intangibles. Por su parte, un plazo de 12 a 18 meses se considera generalmente apropiado para una reforma del IVA dirigida a las importaciones de bienes de bajo valor.

**Principales componentes de la estrategia integral de gestión de riesgos para apoyar la recaudación eficaz de IVA al comercio digital.**

- ✓ Maximizar los niveles de cumplimiento proporcionando instrucciones claras a los proveedores no residentes sobre sus obligaciones en materia de IVA en la jurisdicción fiscal, comunicándolas en inglés y en los idiomas de los principales socios comerciales de la jurisdicción, además del o los idiomas locales. El comercio electrónico está dominado por un número relativamente limitado de grandes proveedores en línea y plataformas digitales que han

evidenciado cumplir en gran medida con las obligaciones establecidas bajo los regímenes de IVA para proveedores no. Una estrecha alineación con dichos estándares facilita el cumplimiento por parte de los proveedores en línea, quienes suelen tener obligaciones en múltiples jurisdicciones, y por tanto, maximiza los niveles de cumplimiento y los ingresos fiscales por concepto de IVA.

- ✓ Proporcionar orientaciones claras, principalmente sobre el ámbito de aplicación del régimen de IVA para proveedores no residentes (tipos de servicios e intangibles comprendidos; bienes de bajo valor de importación; cuestiones específicas de las operaciones de empresa a empresa y/o de empresa a consumidor); sobre la determinación del tipo de cliente, cuando ello sea pertinente para el funcionamiento del régimen; sobre los indicios y criterios para determinar y acreditar la ubicación de los clientes; y sobre la tasa o tasas de IVA y exenciones aplicables.
  
- ✓ Hacer uso extensivo de datos de terceras fuentes para identificar a la población de contribuyentes y detectar incumplimientos a la obligación de registro, para controlar el cumplimiento en general y apoyar una estrategia de gestión del cumplimiento basada en el riesgo. Lo anterior comprende, en particular, datos provenientes de bancos e intermediarios financieros, de actores en el comercio de bienes (incluidos los operadores postales y los mensajeros exprés), así como los datos procedentes del uso de “soluciones de detección electrónica” y de herramientas de “web scrapping” (recolección y extracción de datos de la web).
  
- ✓ Aumentar la capacidad de las autoridades tributarias para hacer cumplir las disposiciones de IVA por parte de proveedores no residentes a través de la utilización efectiva de las posibilidades que brindan los mecanismos

disponibles de cooperación administrativa internacional. En particular, el Convenio Multilateral de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal es el instrumento multilateral más completo disponible, comprendiendo todas las formas de cooperación administrativa entre jurisdicciones para la determinación y recaudación de impuestos, incluido el IVA. Esta cooperación puede abarcar el intercambio de información, incluidos los intercambios automáticos de información, y la asistencia en el cobro de deudas fiscales extranjeras.

### **Beneficiarios de la Propuesta:**

La implementación de desarrollo de la presente propuesta tendrá como principal beneficiario a la administración tributaria nacional ya que representa a mediano y largo plazo un aumento significativo y progresivo en la recaudación total por concepto de IVA, coadyuvando significativamente en el cumplimiento de metas de gestión por parte del gobierno venezolano; además de garantizar un mercado competitivo entre los proveedores nacionales y los proveedores internacionales debido a la aplicabilidad de las mismas tasas impositivas respecto al IVA; y de manera indirecta y no menos importante representa un beneficio para todos los ciudadanos, ya que la mayor recaudación por este concepto se verá reflejada en mejoras en los servicios públicos, inversión social en instituciones y bienes públicos, mayor seguridad y bienestar para todos los ciudadanos.

## **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

### **CONCLUSIONES**

En base a la recopilación y análisis de la información de los datos obtenidos a través del análisis de contenido de las diferentes fuentes documentales, con el fin de darle respuesta al objetivo general de la investigación Proponer una Planificación Estratégica en el contexto de Las Implicaciones Del Comercio Electrónico Sobre El Sistema Tributario Venezolano Aplicada al Impuesto al Valor Agregado (IVA) para la determinación de los aspectos que lo conforman, se llegó a la siguientes conclusiones:

En relación a “Diagnosticar la Situación actual del Comercio Electrónico y sus implicaciones en el sistema tributario Venezolano”, se pudo observar que son varios los elementos que ha conllevado a la penetración del Comercio electrónico en Venezuela y de esta manera generar la problemática que representa la Tributación en las plataformas digitales. A pesar de que en Venezuela se han llevado a cabo ciertas iniciativas legales, hoy en día existe un vacío en cuanto a la regulación de estas transacciones y sus prácticas, entendiéndose que sí afecta el ámbito legal, por ende debe afectarse directamente al Sistema Tributario, ya que no existen elementos jurídicos que den una solución eficaz ante la problemática planteada. Además incorpora el tema del arbitraje, que no es más que el acuerdo o mecanismo utilizado para el arreglo de conflictos relacionados en el área comercial y mercantil. 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.

Es por ello, que partiendo de las fuentes documentales, se puede decir en cuanto a la aplicabilidad de la LIVA, en relación a las plataforma digitales en Venezuela, se pudo determinar que hay elementos todavía por definir; y entender uno de ellos es la jurisdicción, o territorio, tal sea el estado, municipio, región, país, entre otros, sobre el cual se ejerce la ley. Se debe resaltar, que hay casos en los que no es tan fácil, por lo que en muchas ocasiones se produce evasión fiscal, como una infracción. Otro aspecto que se debe definir es la identificación de las partes que intervienen en el proceso, y que muchas veces resulta engorroso.

Es importante destacar que el SENIAT no cuenta con métodos efectivos de chequeo de información, así como se evidencia el poco dominio de información, a pesar de poseer un sistema legal de comprobación y certificación de información contenida en facturas; la institución cuenta con un portal on line para suministrar información demostrando que se crece al ritmo de la tecnología, sin embargo hace falta actualizar los sistemas de control y establecer nuevas formas de detectar a los contribuyentes haciendo uso de la mencionada tecnología y sus medios de comunicación.

Por otro lado, en cuanto a la tributación de las plataformas digitales en Venezuela aplicadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), las propuestas y perspectivas a nivel internacional y los parámetros para el cumplimiento de las obligaciones tributarias del IVA, 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 tomar 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 “Evaluar las ventajas y desventajas de las implicaciones del comercio electrónico en la tributación” se pudo concluir que el avance de las tecnologías de la información y las comunicaciones (TIC) y su penetración en las distintas ramas de actividad diaria han abierto, al mismo tiempo, un gran abanico de oportunidades y amenazas. Por una parte, se han incrementado las posibilidades técnicas para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y la formalización de las transacciones habituales de los contribuyentes a nivel nacional. Por otra, la gradual digitalización de la economía también ha permitido que la mayoría de las empresas multinacionales participen activamente en algunos sectores específicos en distintos países sin la necesidad de que exista un establecimiento permanente en el país, lo que ha dificultado la aplicación efectiva del Impuesto al Valor Agregado en estas transacciones.

Ante el avance de la economía digital a nivel mundial, en los últimos dos años varios países de América Latina, incluyendo a Venezuela, se han ido sumando a la tendencia de proteger la recaudación del IVA mediante la incorporación de los servicios digitales dentro de la base imponible del tributo. Frente a la alternativa de aplicar un impuesto específico calculado en función de los ingresos brutos (recomendación original a nivel internacional), los países de la región han mostrado preferencia por utilizar el IVA como instrumento de recaudación generada por estas operaciones, aprovechando en la mayoría de los casos sistemas de retenciones bancarias aplicados a través de las tarjetas de crédito de los usuarios. Las experiencias observadas hasta el momento muestran resultados satisfactorios desde el punto de vista recaudatorio y aparecen como un modelo regional a imitar en la medida que no surjan soluciones superadoras en el plano internacional.

En algunos pocos países también se ha implementado un impuesto sobre los ingresos de las compañías proveedoras de estos servicios digitales aun cuando no

tengan presencia física en los respectivos territorios. Si bien existen diversas alternativas posibles para determinar la base gravable del tributo a aplicar (utilidades, insumos, ventas), en este ámbito existen mayores complejidades puesto que generalmente requieren algún tipo de adaptación especial de la legislación interna a fin de viabilizar la aplicación efectiva del impuesto y la incorporación de estas compañías en el registro tributario nacional. Además, no resulta evidente aún cuáles serían las características de una reforma tributarias deseable ya que la teoría económica sobre la tributación óptima a empresas digitales no arroja recomendaciones concretas.

## RECOMENDACIONES

A la Administración Tributaria Nacional a tomar las acciones necesarias que conlleven a adecuar la legislación nacional a las necesidades y realidad económica actual, en relación al comercio electrónico y la regulación y control de las plataformas digitales, redefiniendo y adecuándola a la tributación del IVA.

A la Administración Tributaria Nacional a través de los organismos competentes a incorporarse a formar partes de las organizaciones internacionales encargadas de diseñar y promover políticas que ayuden a los diferentes gobiernos a adaptarse a los inminentes cambios producto de la globalización y la evolución de las Tecnologías de la información y la comunicación, bajo la innegable necesidad de reformar y generar las normativas legales que permitan regular los efectos producto de estos avances.

De igual manera, a generar la normativa legal que permita contar con las instituciones financieras para el suministro de información referente a las transacciones asociadas al comercio electrónico a través de las plataformas digitales.

Así como también en conjunto con las instituciones competentes, tomar las acciones que garanticen la instalación e implementación de la infraestructura tecnológica adecuada a las actuales necesidades relacionadas a la Tributación del IVA a través del comercio electrónico. Además de establecer periodos de actualización y evaluación constante debido a la incontrolable evolución de las Tecnologías de la Información y la Comunicación

A la Universidad de Carabobo, a promover trabajos de investigación asociados a la tributación en las plataformas digitales.

## LISTA DE REFERENCIAS

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

OCDE (2020) Cómo abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía. Disponible en: <https://www.oecd.org/tax/beps/puntos-destacados-como-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-octubre-2020.pdf>

OCDE (2020). Estudio económico de la OCDE: Economic Survey of México. México. Disponible en: OCDE. 2019.

<http://www.oecd.org/economy/surveys/mexico-economic-snapshot/>. Consultado: Enero 2023.

OCDE.(2019). Estudio Económico México 2019. México: OCDE. 2019. Disponible en: <http://www.oecd.org/eco/growth/going-for-growth-2018-mexico-spanish-note.htm>. Consultado. Enero 2023.

Alvino (2021) Estadísticas, El estado general del uso de móviles, Internet y redes sociales

Arias, Fidias (2015). El Proyecto de Investigación. Introducción a la Metodología Científica. Editorial Espíteme, Caracas.

Barnola, J. (2021). La tributación de los servicios digitales en Venezuela. Revista Economía Digital. TaxLatam.com. Disponible en: <https://taclatam.com>. Consultado: Febrero 2023.

Cerrillo, R. (2018). Residencia y establecimiento permanente como punto de conexión en la fiscalidad internacional: reflexiones y propuestas de futuro. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, España.

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) (2018). Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe, 2022 (LC/PUB.2022/7-P), Santiago.

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

Duno, E. y Pérez, G. (2021). La Gestión de Riesgo para la Disminución de la Evasión Fiscal del Impuesto Sobre la Renta en el Municipio Puerto Cabello Período 2019-2020. Trabajo de Grado presentado para optar al título de Especialista en Ciencias Fiscales, en la Universidad de Carabobo, Venezuela.

Fernández, N. (2016). Problemática jurídica derivada de la economía compartida. Economía Industrial. 2016, 402: 37-46 doi: 0422-2784 | 2444-4324 (Internet).

Glosario de Tributos Internos (2008). Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). [www.seniat.gob.ve](http://www.seniat.gob.ve)

González, Dario y Zambrano, Raul (2021). Impuesto al Valor Agregado: su aplicación en América. En la Revista del Centro de Interamericano de Administración Tributarias (CIAT). Disponible en: <https://www.ciat.org>. Consulta: Febrero 2023.

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

Hidalgo A. (2012). Planificación Tributaria e Indicadores de Gestión: Una Alternativa Metodológica. IV Congreso Venezolano Gremio de Contadores Públicos Universidades Nacionales. Maracaibo, Venezuela.

<https://branch.com.co/marketing-digital/estadisticas-de-la-situacion-digital-de-venezuela-en-el-2020-2021/>

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

Jaramillo, M. (2019). El Concepto de Establecimiento Permanente en la era del Comercio Electrónico y su incidencia en la sujeción pasiva del Impuesto Sobre la Renta en Colombia. Trabajo de grado para optar al título de Doctor en Ciencias Jurídicas, en la Pontificia Universidad Javeriana, en Bogotá, Colombia.

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

Ley de Impuesto Sobre la Renta (2007). Gaceta Oficial N° 38.628

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 los Delitos Informáticos (2001). Gaceta Oficial 37.313 del 30 de octubre de 2001. Caracas Venezuela.

Ley Especial Contra los Delitos Informáticos (2001). Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 37.313.

Ley Especial Contra Los Delitos Informáticos. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.313. Octubre 30, 2001. Caracas, Venezuela.

Ley Orgánica de la Administración Pública. (2014). Publicado en la Gaceta Oficial N° 6147 extraordinario de fecha 17 de noviembre de 2014.

Ley para la Defensa de las Personas en el Acceso a los Bienes y Servicios. (2010). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, N° 39.358. Febrero 1, 2010.

Lusting, N. (2017). El Trimestre Económico. The Impact of Taxes and Social Spending on Income Distribution and Poverty in Latin America. An Application of the Commitment to Equity (CEQ) Methodology. (Vol. LXXXIV (3)), Número 335. Disponible en: <http://www.scielo.org.mx/pdf/ete/v84n335/2448-718X-ete-84-335-00493.pdf>. Consultado, Enero, 2023.

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 (2018) Plataformas Digitales y Competencia en México <https://www.oecd.org/daf/competition/esp-plataformas-digitales-y-competencia-en-mexico.pdf>. Tulio R. Torres (2019). El comercio electrónico. Trabajo de Grado previo a la obtención de Título de Magister Scientiae en Economía, en la Universidad de los Andes.

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](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.

Vásquez, J, y Joyanes, L. (2017). Tendencias, oportunidades y retos del uso de las redes sociales en Latinoamérica: caso centro América y Panamá. 6th Engineering, Science and Technology Conference – Panama. Disponible en: <https://knepublishing.com/index.php/KnE-Engineering/article/view/1513/3592>. Consultado: Diciembre, 2022.

Villegas, H. (2009). Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 9na Edición Editorial Astrea. Caracas. Venezuela.

Zapata, L. (2016). Industria de la comunicación y economía digital, Barcelona, España. Editorial UOC (Oberta OUC Publishing, SI) ISBN 978-84.9116-491.

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 (ONU) (2020). Tratamiento tributario de los pagos por servicios digitales. ONU. Disponible en: [https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2020-08/TAX %20treaty %20provi-sion %20ON %20payments %20for %20digital %20sERViCEs.pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2020-08/TAX%20treaty%20provision%20ON%20payments%20for%20digital%20sERViCEs.pdf).

Palella, Sampiere y Martins, Filiberto (2017). Metodología de la Investigación Cuantitativa. 6ta. Edición. Fedeupel. Caracas. Editores Once.

Quijano, Gerson (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.

Rodríguez, I. (2014). Marketing electrónico en la práctica. España: ESIC Editorial.

Rosembuj, Tulio (1992). El Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas. Editorial PPU, S.A., 2da. Edición, Barcelona.

Ruiz, L. (2011). El Control Fiscal en el Cumplimiento de los Deberes Tributarios Exigidos a los Operadores de Telefonía Móvil en Materia de Telecomunicaciones Período Enero - Diciembre 2009. Trabajo de Grado no publicado. Universidad de Carabobo. Bárbula.

Sánchez, C. (2016). El convencionalismo en materia tributaria en Colombia. Revista de Derecho Fiscal. Disponible en: <https://doi.org/10.18601/16926722.n8.03>. Consultado: Enero 2023.

Silva, M. y Cabanillas, C. (2017). Desarrollo Del Sistema De Comercio Electrónico En La Empresa Artesanal Quindeex Para La Exportación De Textiles Artesanales Ciudad De Washignton- Ee.Uu, 2017. Tesis para optar el título profesional de: Administración y Negocios Internacionales. Universidad Privada del Norte. Perú. Disponible: <https://repositorio.upn.edu.pe.pdf>. Consulta: Abril, 2022.

Srnicek, N. (2016). Capitalismo de plataformas (Buenos Aires: Caja Negra), Libro digital / <http://catedra.javierbalcaza.com.ar/textos/Capitalismo%20de%20Plataforma-Nick%20Srnicek.pdf>.