



**UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA  
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y POLITICAS  
ESCUELA DE DERECHO  
CATEDRA DE SEMINARIO**

**ANALISIS DEL CONCEPTO DE RENTA MUNDIAL EN  
VENEZUELA**

**Línea de Investigación: Gerencia y derecho tributario**

**Autor:** Blanca Alcira Perea Cabrera  
**Tutor:** Ana Beatriz Calderón Sánchez  
**Año:** 5to, Sección: "E", Grupo: Nro. 1

San Cristóbal, abril del 2016

**UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA**  
**FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS**  
**ESCUELA DE DERECHO**  
**CATEDRA DE SEMINARIO**

**ANALISIS DEL CONCEPTO DE RENTA MUNDIAL EN VENEZUELA**

**Autor:** Perea, Blanca

**Tutor:** Calderón, Ana

**Año:** 2016

**RESUMEN**

La presente investigación es documental, descriptiva, bibliográfica y practica. Se plantea el estudio del concepto de renta mundial que con la entrada en vigencia de la ley de impuesto sobre la renta del 2001 trae como consecuencia un alto impacto en las declaraciones y cálculos del impuesto sobre la renta de los contribuyentes, con esta exposición, surge las siguientes interrogantes relacionadas: ¿Qué es la renta mundial?, ¿Cuál es la importancia de la inclusión de los ingresos extraterritoriales en la declaración del Impuesto sobre la Renta de los contribuyentes?, ¿Cuál es la aplicación de la renta mundial en las declaraciones de los contribuyentes?, ¿Qué bases tributarias sustentan la renta mundial?, ¿Cómo se calcula el impuesto sobre la renta de conformidad con el concepto de renta mundial?, ¿Cuál es la normativa que está contemplada para la renta mundial? . Adicionalmente, se plantea los siguientes objetivos, un objetivo general que es analizar el concepto de renta mundial y tres objetivos específicos que nos complementan la resolución del objetivo general que son Describir los Elementos constitutivos del concepto de Renta Mundial, Analizar la regulación de la Renta Mundial en Venezuela, Determinar y calcular el Impuesto sobre la renta de una persona natural de renta mundial. Llegando a las siguientes conclusiones después de desarrollar cada uno de los objetivos específicos, la renta mundial es aquella que grava a los enriquecimientos tanto territoriales como extraterritoriales generados por una sujeto pasivo, siempre y cuando cumpla con las disposiciones establecidas en la ley, que para determinar el enriquecimiento y posterior cálculo del impuesto sobre la renta, se pueden seguir cada uno de los artículos del decreto de impuesto sobre la renta y de manera práctica.

Descriptores: Renta mundial, enriquecimiento, Ley de impuesto sobre la renta, contribuyente, Imputación del Impuesto.

# INDICE

	PP.
Páginas Preliminares	ii
INTRODUCCION	5
CAPITULOS	
I LA RENTA MUNDIAL	14
1.1 Concepto	14
1.2 Elementos que integran la Renta Mundial	15
II REGULACION DE LA RENTA MUNDIAL EN VENEZUELA	25
2.1 Introducción en Venezuela del Concepto de renta mundial	25
2.2 Convenios para evitar la doble tributación	29
2.3 Métodos para evitar la doble tributación	32
III DETERMINACION Y CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE UNA PERSONA NATURAL CON RENTA MUNDIAL	35

3.1	Enriquecimiento	35
3.2	Costos y gastos deducibles	37
3.3	Pérdidas netas	40
3.4	Cálculo de la renta mundial	41
3.5	Acreditación del impuesto	43
3.6	Caso práctico para el cálculo del impuesto sobre la renta	44
	CONCLUSIONES	47
	REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	49

## INTRODUCCION

Desde la promulgación de la ley de Impuesto sobre la Renta de 1.999 en Venezuela se introdujo un nuevo elemento para la imposición venezolana el cual es la, causa o fuente de los ingresos “Renta Mundial”, de igual manera la mantiene el decreto Ley de reforma de Impuesto sobre la Renta de noviembre de 2014, tal como lo plantea PAREDES, C. (2002) al expresar que:

En el caso venezolano el hecho imponible del impuesto estuvo definido casi exclusivamente con el principio territorial hasta la reforma contenida en el Decreto-Ley N° 307. Pero en los últimos tiempos los países andinos y latinoamericanos han revertido la característica exclusivamente territorial de su imposición a la renta, extendiendo el gravamen del impuesto a los enriquecimientos de fuente extranjera a través del establecimiento de un sistema de renta mundial<sup>1</sup>

Esta reforma trae como consecuencia un alto impacto en las declaraciones y cálculos del impuesto sobre la renta de los contribuyentes obligados a cumplir con dicho deber formal, impuesto por esta ley, regulado y sancionado por su respectivo reglamento y por el Código Orgánico Tributario.

En los últimos años los países del mundo han atravesado problemas económicos y sociales de los cuales Venezuela no escapa a esta crisis que ha obligado a muchas personas a buscar otras fuentes de ingresos pero manteniéndose en Venezuela, con el afán de surgir económicamente. Lo anteriormente planteado ha hecho que muchas personas salgan del país y presten sus servicios profesionales en otros países con el posterior retorno al país sin declarar dichos ingresos.

---

<sup>1</sup> PAREDES , C. (2002). *“El principio de territorialidad y el sistema de Renta Mundial en la ley de impuesto sobre la Renta Venezolana”*. Editorial Torino, Venezuela, p. 79.

Esto hace que los contribuyentes venezolanos que obtienen ingresos en otras latitudes del mundo, desconocen la norma existente, y su deber de incluir sus ingresos de fuentes extraterritoriales a la hora del cálculo del impuesto sobre la renta en Venezuela según lo establece el Código Orgánico Tributario en relación al cálculo de la Renta Mundial.

Con esta exposición, surge las siguientes interrogantes relacionadas: ¿Qué es la renta mundial?, ¿Cuál es la importancia de la inclusión de los ingresos extraterritoriales en la declaración del Impuesto sobre la Renta de los contribuyentes?; ¿Cuál es la aplicación de la renta mundial en las declaraciones de los contribuyentes?; ¿Qué bases tributarias sustentan la renta mundial?; ¿Cómo se calcula el impuesto sobre la renta de conformidad con el concepto de renta mundial?, ¿Cuál es la normativa que está contemplada para la renta mundial? . Para responder estas interrogantes, la investigadora se plantea los siguientes objetivos para darle direccionalidad a la presente investigación.

Para resolver estas interrogante me planteo un objetivo general que es el de Analizar el concepto de Renta Mundial. Y cuento con tres objetivos específicos que son: Describir los Elementos constitutivos del concepto de Renta Mundial, Analizar la regulación de la Renta Mundial en Venezuela, Determinar y calcular el Impuesto sobre la renta de una persona natural de renta mundial.

Para la resolución de estos objetivos, se utilizara la bibliografía existente para la investigación de este tema, revisando mayormente, trabajos de investigación y libros realizados por: MURGA, C. (2005), LARRAZÁBAL, E. (2005), PAREDES , C. (2002). Ley de impuesto sobre la Renta (2014) y su respectivo reglamento. (2003). Código Orgánico Tributario (2014). Artículos e información disponible en internet.

ENCISO, N. (2008). Elaboro su trabajo de grado titulado: El tratamiento de la renta mundial en el marco de la Ley de Impuesto Sobre la Renta venezolana, ella concluye que para evitar la doble tributación internacional significa que la obligación tributaria principal no recaiga más de una vez sobre la misma materia imponible.

En este sentido Venezuela ha sido un país pionero en tratar de disminuir la doble tributación internacional, ya que unilateralmente a dictado normas legales en que impuestos pagados o retenidos en el exterior a personas con domicilio o residenciado en el país por determinadas rentas se acrediten bajo en régimen de renta mundial aplicable según la ley de Impuesto sobre la Renta vigente.<sup>2</sup>

Por otra parte, en su Tesis HERRAN, C. (2000). Manifiesta que en la actualidad adquiere importancia, el modelo adoptado por los países desarrollados que son quienes han impulsado la celebración de los convenios para evitar la doble tributación. Y que es importante que los modelos, convenios y los tratados divulguen, para que sean conocidos y aplicados tanto por los funcionarios como por los contribuyentes.

Adicionalmente también concluye que, el camino hacia la armonización tributaria dentro del grupo andino es largo y se deben hacer esfuerzos para realizar estudios adicionales que coadyuven a lograr un mejor manejo de los impuestos directos e indirectos en la sub región, tratando de tomar en cuenta experiencias de los grupos integracionistas, especialmente de la Unión Europea.<sup>3</sup>

---

<sup>2</sup> ENCISO,N.(2008). *El tratamiento de la renta mundial en el marco de la ley de impuesto sobre la renta venezolana*. Tesis de grado para optar al título de especialista en derecho tributario. Universidad Católica del Táchira, Venezuela.

<sup>3</sup> HERRAN, O. (2000). *La doble tributación internacional, principios y realidades de los convenios*. Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá, Colombia, fecha de la consulta 16 de

CASTELLÓN, M. y SOLANO, V. (2009). La Doble Tributación Internacional, es un obstáculo para el comercio internacional, puesto que encarece las inversiones exteriores. De ahí que los Estados tiendan a la neutralidad fiscal e intenten eliminar la doble imposición mediante la aprobación de convenios o tratados. Los convenios en materia de doble tributación implican sacrificios económicos para las naciones signatarias, éstos suelen celebrarse entre países cuyas respectivas balanzas comerciales arrojan cifras más o menos equilibradas. De esa manera, el sacrificio económico resulta proporcional y equitativo en cada uno.<sup>4</sup>

LARRAZÁBAL, E. (2006). El criterio de territorialidad se vincula principalmente a los países de América latina. Su reconocimiento y su preeminencia sobre la residencia fueron causas de confrontación con los países industrializados, tanto a la hora de discutir los modelos de convenios de doble tributación, como al negociar sus convenios bilaterales. En Venezuela el concepto de renta mundial no representa un abandono a la territorialidad, sino extensión para gravar los ingresos provenientes del extranjero en los casos establecidos en la ley. Recomienda además que se debe establecer un mayor coordinación, cooperación, difusión e intercambio de información, mayor control del universo de contribuyentes y capacitación de los profesionales tributarios dentro de la administración tributaria en cuanto al principio de Renta Mundial.<sup>5</sup>

MURGA, C. (2005). En el sistema tributario venezolano la adopción del principio de Renta Mundial, para aumentar la recaudación salvo un mejor criterio debe calificarse de positiva, conveniente y acertada. La

---

noviembre de 2015, [en línea], disponible en: <http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere2/Tesis14.pdf>

<sup>4</sup> CASTELLÓN M. y SOLANO V. (2009). *Mecanismos y convenios utilizados para evitar la doble tributación en Venezuela y Latinoamérica*. Tesis de grado para optar al título de Licenciado en contaduría pública. Universidad de Oriente núcleo Anzoátegui. Venezuela.

<sup>5</sup> LARRAZÁBAL, E. (2006). *La renta mundial en la legislación Tributaria Venezolana y su vinculación con el Principio de Territorialidad*. Revista Venezolana de Ciencias Tributarias, Revista científica *Tribútum* N° XVII/2005, pp.63-108.

administración tributaria debe implementar mecanismos para determinar el tributo fiscalizar la acreditación de impuestos extranjeros, todo esto enmarcado con un equipo altamente profesional que le permita su modernización y mitigar los problemas de la globalización.<sup>6</sup>

La investigación estará planteada y estructurada de la siguiente manera: en su Capítulo I, La Renta Mundial, Conceptos, Elementos, Criterios objetivos y subjetivos, Domicilio o Residencia, Nacionalidad, Territorialidad, Establecimiento permanente, Fuente del enriquecimiento, Sujetos pasivos, continuando con el Capítulo II, Regulación de la renta mundial en Venezuela, Introducción en Venezuela del Concepto de renta mundial, Ley de impuesto sobre la renta de 2014, Código Orgánico Tributario 2014, Convenios para evitar la doble tributación, y para finalizar el Capítulo III, Determinación y cálculo del impuesto sobre la renta de un contribuyente persona natural con renta mundial, Enriquecimiento, Fuente nacional, Ingreso bruto global, Fuente extranjera, Ingreso bruto global, Costos y gastos deducibles, Costos y gastos de fuente nacional, Costos y gastos de fuente extranjera, Pérdidas netas, cálculo de la renta mundial, Acreditación del impuesto de fuente extranjera, Caso práctico para el cálculo del impuesto sobre la renta.

En relación a la investigación planteada anteriormente se pueden llegar a las siguientes conclusiones.

En lo referente al primer objetivo se puede tomar como conclusión que la renta mundial es aquella que grava a los enriquecimientos tanto territoriales como extraterritoriales generados por una sujeto pasivo, siempre y cuando cumpla con las disposiciones establecidas en la ley y además tiene una serie de elementos y criterios de vinculación, tanto objetivos como subjetivos, como lo son la territorialidad, domicilio o residencia, nacionalidad,

---

<sup>6</sup> MURGA,C. (2005). *Régimen de Renta Mundial en Venezuela*. Revista venezolana de Ciencias Tributarias, Revista científica *Tribútum* N° XVII/2006-2007, pp.23-53.

la fuente del enriquecimiento, que se deben tomar en cuenta para verificar el enriquecimiento de una persona y poder saber en dónde debe tributar dicha persona y que legislación se debe aplicar .

Como conclusión del segundo objetivo pude observar que, el principio de renta mundial fue introducido en la ley de impuesto sobre la renta de diciembre de 2001, el cual vino a modificar ampliamente la forma de cálculo de los enriquecimientos de los sujetos pasivos de este impuesto, el decreto con rango valor y fuerza de ley del 2014 mantuvo prácticamente igual el espíritu de la ley del 2001 en cuanto al concepto de renta mundial, este decreto si experimento una modificación en su artículo 31, que vino a ampliar la base de cálculo de la renta mundial para las personas naturales que se venían beneficiando de la sentencia emanada del tribunal supremo de justicia en el año 2007.

Siguiendo y para concluir con el ultimo objetivo de la presente investigación, pude concluir que para determinar el enriquecimiento y posterior cálculo del impuesto sobre la renta, se pueden seguir cada uno de los artículos del decreto de impuesto sobre la renta y de manera práctica se puede hacer una declaración por la pagina del SENIAT (Servicio Nacional Aduanero y Tributario), siguiendo sus formatos que a simple vista pudieran verse de difícil entendimiento pero que a la hora de poner en práctica y aplicar el cálculo se verifica de manera fácil y rápida.

## Planteamiento del problema

Desde la promulgación de la ley de Impuesto sobre la Renta de 1.999 en Venezuela se introdujo un nuevo elemento para la imposición venezolana el cual es la, causa o fuente de los ingresos “Renta Mundial”, de igual manera la mantiene el decreto Ley de reforma de Impuesto sobre la Renta de noviembre de 2014, tal como lo plantea PAREDES, C. (2002) al expresar que:

En el caso venezolano el hecho imponible del impuesto estuvo definido casi exclusivamente con el principio territorial hasta la reforma contenida en el Decreto-Ley N° 307. Pero en los últimos tiempos los países andinos y latinoamericanos han revertido la característica exclusivamente territorial de su imposición a la renta, extendiendo el gravamen del impuesto a los enriquecimientos de fuente extranjera a través del establecimiento de un sistema de renta mundial<sup>7</sup>

Esta reforma trae como consecuencia un alto impacto en las declaraciones y cálculos del impuesto sobre la renta de los contribuyentes obligados a cumplir con dicho deber formal, impuesto por esta ley, regulado y sancionado por su respectivo reglamento y por el Código Orgánico Tributario.

En los últimos años los países del mundo han atravesado problemas económicos y sociales de los cuales Venezuela no escapa a esta crisis que ha obligado a muchas personas a buscar otras fuentes de ingresos pero manteniéndose en Venezuela, con el afán de surgir económicamente. Lo anteriormente planteado ha hecho que muchas personas salgan del país y presten sus servicios profesionales en otros países con el posterior retorno al país sin declarar dichos ingresos.

---

<sup>7</sup> PAREDES , C. (2002). *“El principio de territorialidad y el sistema de Renta Mundial en la ley de impuesto sobre la Renta Venezolana”*. Editorial Torino, Venezuela, p. 79.

Esto hace que los contribuyentes venezolanos que obtienen ingresos en otras latitudes del mundo, desconocen la norma existente, y su deber de incluir sus ingresos de fuentes extraterritoriales a la hora del cálculo del impuesto sobre la renta en Venezuela según lo establece el Código Orgánico Tributario en relación al cálculo de la Renta Mundial.

Con esta exposición, surge las siguientes interrogantes relacionadas: ¿Qué es la renta mundial?, ¿Cuál es la importancia de la inclusión de los ingresos extraterritoriales en la declaración del Impuesto sobre la Renta de los contribuyentes?; ¿Cuál es la aplicación de la renta mundial en las declaraciones de los contribuyentes?; ¿Qué bases tributarias sustentan la renta mundial?; ¿Cómo se calcula el impuesto sobre la renta de conformidad con el concepto de renta mundial?, ¿Cuál es la normativa que está contemplada para la renta mundial? . Para responder estas interrogantes, la investigadora se plantea los siguientes objetivos para darle direccionalidad a la presente investigación.

Se planteo para desarrollar el presente trabajo como objetivo General

- Analizar el concepto de Renta Mundial.

Y como objetivos específicos

- Describir los Elementos constitutivos del concepto de Renta Mundial.
- Analizar la regulación de la Renta Mundial en Venezuela.
- Determinar y calcular el Impuesto sobre la renta de una persona natural de renta mundial.

## **Delimitación de la investigación**

- Se utilizara la bibliografía existente para la investigación de este tema, revisando mayormente, trabajos de investigación y libros realizados por: MURGA, C. (2005), LARRAZÁBAL,E. (2005), PAREDES, C. (2002). Ley de impuesto sobre la Renta (2014) y su respectivo reglamento. (2003). Código Orgánico Tributario (2014). Artículos e información disponible en internet.
- Esta investigación se realizara en la ciudad de San Cristóbal del Estado Táchira, Venezuela en el lapso comprendido desde octubre de 2015 hasta abril de 2016. Toda la investigación estará enmarcada en la Ley de Impuesto sobre la Renta que es la ley marco en nuestra legislación en lo que se refiere al concepto de Renta Mundial en el territorio de la Republica Bolivariana de Venezuela.

## **CAPITULO I**

### **LA RENTA MUNDIAL**

#### **1.1 Concepto**

El concepto de renta mundial está compuesto por una serie de elementos y características muy particulares en los cuales está fundamentado, estos elementos y características se van a analizar detalladamente en el presente capítulo. Se describirá lo que es el término de renta mundial propiamente dicho, visto de esta manera desde su implementación en la reforma de la ley de impuesto sobre la renta de 1.999 en Venezuela.

Para empezar a plasmar las diferentes elementos que integran el concepto de renta mundial, vamos a señalar lo que es la Renta Mundial en Venezuela, y poder entender cómo se gravan los ingresos dentro de la Republica, la Ley de impuesto sobre la renta ni el Código Orgánico Tributario establecen propiamente dicho lo que es el concepto de renta mundial, pero si está establecido en su articulado los elementos que conforman el concepto. Según el primer aparte del artículo 1 de la Ley de impuesto sobre la renta, establece que: salvo disposición en contrario toda persona natural, residente o domiciliada en Venezuela pagara impuestos por sus enriquecimientos sea cual fuere la causa de dichos ingresos.

El Código Orgánico Tributario, en referencia al concepto de Renta Mundial y para exponer claramente sus elementos característicos expresa lo siguiente en su articulado que las leyes tributarias podrán gravar los hechos ocurridos dentro o fuera del territorio nacional, residenciado o no en el país de nacionalidad venezolana o no, todo esto para evitar la doble tributación internacional.

Siguiendo con el mismo orden de ideas, ROMERO, Y. (2014). Expresa en su tesis.

Se denomina renta mundial a la utilización de la fuente como criterio prioritario, entendido como reconocimiento del derecho del país fuente a gravar esos bienes en primer término y con discrecionalidad, sin perjuicio de las limitaciones que puedan convenirse en los tratados para evitar la doble tributación, y a gravar subsidiariamente las rentas de fuente extranjera, reconociendo los créditos por impuesto pagado en el extranjero en virtud del principio de la fuente<sup>8</sup>

MURGA, C. (2005).

Nos atrevemos a sostener que por régimen de Renta Mundial en la "LISR", debe entenderse aquel que extiende o amplía el criterio de sujeción del impuesto a aquellas rentas obtenidas por los contribuyentes de fuente extranjera o extraterritoriales vinculadas a factores de conexión como el domicilio y residencia, sin obviar, aquellas atribuidas por el principio de la fuente consagrado en Venezuela desde el año 1943.<sup>9</sup>

## 1.2 Elementos que integran la Renta Mundial

### 1.2.1 Criterios objetivos y subjetivos:

Para la creación de los impuestos los países por su potestad de creación de leyes tributarias acuden a una serie de criterios de vinculación.

Los criterios de **vinculación objetivos**: son aquellos que se refieren a la ocurrencia de hechos imponibles en un territorio nacional determinado, a través del análisis concreto del análisis concreto de operaciones o

---

<sup>8</sup> ROMERO, Y. (2004). *Rentas Mundiales*. Instituto Universitario de tecnología de administración industrial – extensión Región Capital, Venezuela. [en línea], fecha de consulta: 16 de diciembre de 2015. Disponible en: <http://www.ilustrados.com/tema/5417/Rentas-Mundiales.html>

<sup>9</sup> MURGA C. (2005). Régimen de Renta Mundial en Venezuela. Revista Venezolana de Ciencias Tributarias, Revista científica *Tribútum* N° XVII/2006-2007, p.29.

actividades realizadas en una jurisdicción, con prescindencia del nexo o vínculo de la persona, natural o jurídica, con el Estado en cuestión.

Los criterios de ***vinculación subjetivos***: son aquellos que relacionan a un particular con un Estado determinado en razón del domicilio, residencia o nacionalidad del primero. <sup>10</sup>

Hay que tener en cuenta que en Venezuela, después de analizar estos criterios se manifiesta que se tomaron en cuenta estos dos criterios para adoptar el sistema de renta mundial en el impuesto sobre la renta, por lo cual nos podemos ahondar en el estudio los elementos que nos definen el concepto de renta mundial.

### **1.2.2 Domicilio o Residencia.**

Por lo que se refiere a este primer elemento que es el domicilio el cual se desprende el concepto de renta mundial, el reglamento de la Ley de impuesto sobre la renta en su art. 155 nos refiere al Código Orgánico Tributario, en lo que atañe a todo lo referente al domicilio fiscal del contribuyente o sujeto pasivo de la obligación tributaria, cuando nos referimos al domicilio o residencia de una persona natural para efectos tributarios el Código Orgánico Tributario en su art. 30 no dice lo siguiente.

- Que una persona haya permanecido en el país 183 días continua o interrumpidamente durante un año calendario, o al año en el que le corresponda la determinación de su tributo.

---

<sup>10</sup> PAREDES C.. (2002). *El principio de territorialidad y el sistema de Renta Mundial en la ley de impuesto sobre la Renta Venezolana*. Editorial Torino, Venezuela,p.31.

- Que hayan establecido su residencia en el país, a menos que estuvieran en otro país 183 días continua o interrumpidamente durante un año calendario, y establezcan su domicilio fiscal en este.
- Los venezolanos que estén en representación de cargos oficiales determinados por la republica y que perciban su respectiva remuneración por parte de los entes de la Republica.

Solo para efectos de comunicaciones y notificaciones el Código Orgánico Tributario señala un domicilio electrónico obligatorio para los contribuyentes.

Ahora bien, los países que importan y exportan capital adquieren el criterio de renta mundial ya que no importa donde se encuentra el sujeto pasivo para la obtención de la renta lo que importa y obtener mayor provecho de de los beneficios obtenidos.

Así pues, SERRANO, F. (2004).

Los cimientos quizá se pueden encontrar en que la normativa internacional permite la tributación de los extranjeros residentes de la misma manera que los nacionales. Esto quiere decir que la renta obtenida por estos residentes no nacionales puede ser sometida a gravamen independientemente del lugar donde se obtenga<sup>11</sup>

Para algunas personas naturales les es difícil determinar su domicilio, debido a que no tienen definido un sitio como su residencia, como consecuencia de sus constantes viajes por diferentes países, debido a esto

---

<sup>11</sup> SERRANO, F. (2004). *Hacia una reformulación de los principios de sujeción fiscal*. Ponencia presentada en la I jornada de derecho tributario global celebrada en el instituto de estudios fiscales, Universidad Complutense de Madrid, España,p.7. , [en línea], fecha de consulta 29 de noviembre de 2015, disponible en: [http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos\\_trabajo/2006\\_18.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos_trabajo/2006_18.pdf)

dichas personas deben justificar su residencia en el país que ellos consideran para efectos tributarios.

LARRAZÁBAL, E. (2006).

Es el criterio de carácter personal de mayor difusión a nivel mundial. Este criterio somete a imposición en forma ilimitada (abarcan todas las rentas internas y externas) a aquellos sujetos que, por razones de dependencia socio-económica son considerados residentes a efectos fiscales. Para ello, se suele definir en la Ley impositiva el concepto de residencia, que pasa a convertirse en un presupuesto fundamental para el ejercicio ilimitado por parte del Estado de su poder de imposición.<sup>12</sup>

### 1.2.3 Nacionalidad

El criterio de la nacionalidad se refiere tal y como su nombre lo indica al país de donde es la persona natural viene ligado directamente al país donde se nace o al país donde se adquirió la nacionalidad, lo que implica que siendo la persona de cierta nacionalidad esta la sigue a donde vaya lo que significaría que pagaría impuestos en el país de donde es nacional por todas las rentas obtenidas donde ella se encuentre.

VELÁSQUEZ, S. (2012).

Mediante este criterio, un Estado exige el pago del impuesto a todos sus nacionales, sin importar el lugar en que residan o del país en que esté ubicada la fuente que genera el beneficio. Pero no puede tenerse como nexo único debido a que, salvo que la legislación o tratados califiquen a determinada sociedad (persona jurídica) como 'nacional', en principio solo se puede aplicar a personas físicas y, además, por su rápida variación, pérdida o adquisición debido a los múltiples criterios para establecerla: sangre (*ius sanguinis*), nacimiento (*ius solis*), matrimonio, etcétera; pueden darse problemas entre dos o más nacionalidades, lo cual dificulta su administración y es fuente de conflictos.<sup>13</sup>

---

<sup>12</sup> LARRAZABAL, E. (2006). "La renta mundial en la legislación Tributaria Venezolana y su vinculación con el Principio de Territorialidad". Revista Venezolana de Ciencias Tributarias, Revista científica *Tribútum* N° XVI/2005, p.76.

<sup>13</sup> VELÁSQUEZ, S. (2012). *Los criterios de vinculación a propósito de la doble imposición internacional*. Pontificia Universidad Católica, Lima, Perú. p.15. [en línea]. Fecha de consulta:

LARRAZÁBAL, E. (2006).

El uso de este criterio personal, es excepcional en el panorama internacional actual, y está basado en una relación de dependencia política que legitima el ejercicio ilimitado del poder de imposición. Dicho criterio permite al Estado respectivo gravar las rentas de sus nacionales en forma ilimitada, esto es, independientemente de su origen o del lugar donde residan dichos nacionales.

Hechas estas distinciones, conviene tener presente como punto de partida que la elección del factor de vinculación por parte de un determinado Estado es una elección soberana. Como tal, resulta claro que cada uno establece sus reglas tomando en cuenta sus propios intereses político-económicos. La decisión de adoptar un principio u otro esta determinado por las condiciones imperantes en cada país en el momento de sus implementación.<sup>14</sup>

#### 1.2.4 Territorialidad

Este elemento de la territorialidad del impuesto sobre la renta está enmarcado en el artículo 6 de esta Ley, la cual nos menciona que serán ingresos territoriales si son generados dentro del territorio de la Republica, es decir, al ámbito geográfico de Venezuela.

SERRANO, F. (2004).

La máxima y tradicional defensa de la potestad tributaria de un Estado basada en el principio de la territorialidad o de la fuente se realiza por los países de América Latina. Las razones de esta defensa son evidentes, desde el punto de vista jurídico, la imposición territorial garantiza la máxima equidad fiscal no sólo para los contribuyentes residentes de un mismo Estado, sino

---

05 de abril de 2016, disponible en:  
[http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/123456789/4724/VELASQUEZ\\_VAINST\\_EIN\\_SONIA\\_CRITERIOS\\_VINCULACION.pdf?sequence=1](http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/123456789/4724/VELASQUEZ_VAINST_EIN_SONIA_CRITERIOS_VINCULACION.pdf?sequence=1)

<sup>14</sup> LARRAZABAL,E. (2006). “*La renta mundial en la legislación Tributaria Venezolana y su vinculación con el Principio de Territorialidad*”. Revista Venezolana de Ciencias Tributarias, Revista científica *Tribútum* N° XVII/2005,p.76.

también para aquellos otros que no son residentes del mismo Estado

Si lo observamos desde la perspectiva del Estado quizás éste se pueda ver tentado a modificar este principio porque renuncia a parte de la recaudación al no someter a gravamen por la renta obtenida en el extranjero por sus residentes, cosa que el principio de la renta mundial acepta y persigue. Sin embargo, también es cierto, que la territorialidad es buscada por muchos inversores como fórmula de legal planificación fiscal, suponiendo la entrada de capitales a dichos países, con el posible incremento de la riqueza en los mismos vía inversión.<sup>15</sup>

PAREDES, C (2002).

La adopción del criterio de territorialidad por la primera ley de impuesto sobre la renta y la permanencia del principio en las posteriores reformas, con exclusión de criterios subjetivos, estaba justificada por razones políticas y económicas derivadas de la caracterización de Venezuela como un **“país importador de capital”**. El principio de territorialidad siempre ha sido acogido tanto por nuestro país como por los restantes países andinos y la mayoría de las naciones latinoamericanas, debido a que con el mismo se garantiza el gravamen de los enriquecimientos derivados de la inversión nacional y extranjera en el país, inversión que siempre ha representado una proporción elevadas con respecto a la inversión nacional en los restantes países del mundo, tradicionalmente menor.<sup>16</sup>

En la actualidad la exposición de Paredes, con los cambios políticos y económicas acaecidas en Venezuela ha variado en cierta medida, debido a que muchas personas han decidido buscar otras fuentes de ingresos y rentas que no sean las nacionales, por lo tanto estas personas han abierto su

---

<sup>15</sup> SERRANO,F. (2004). *Hacia una reformulación de los principios de sujeción fiscal*. Ponencia presentada en la I jornada de derecho tributario global celebrada en el instituto de estudios fiscales, Universidad Complutense de Madrid, España,p.12. , [en línea],fecha de consulta 29 de noviembre de 2015, disponible en: [http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos\\_trabajo/2006\\_18.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos_trabajo/2006_18.pdf)

<sup>16</sup> PAREDES C.. (2002). *El principio de territorialidad y el sistema de Renta Mundial en la ley de impuesto sobre la Renta Venezolana*. Editorial Torino, Venezuela,p. 40.

abandono de opciones e invierten en el extranjero, abriendo nuevas empresas, realizando trabajos, servicios profesionales en el extranjero con lo cual generan renta que es gravada en el territorio venezolano como en el territorio extranjero, con la adopción del concepto de renta mundial sin que con esto conlleve a una doble imposición tributaria

LARRAZÁBAL,E. (2006).

Como principio económico o real hace depender la posibilidad de gravamen al mero requisito de que la fuente de las rentas se origine en el territorio del Estado de que se trate. De tal manera, que se someten a imposición en el Estado todas las rentas de fuente territorial o interna, independientemente de la condición de su titular.<sup>17</sup>

Según Expone Larrazábal, este principio grava totalmente el enriquecimiento que tenga como fuente del su enriquecimiento el territorio de la Republica o fuente interna, sin importar otro factor de conexión que pudiese tener ese contribuyente a la hora de reconocer sus enriquecimientos en general.

### **1.2.5 Establecimiento permanente**

La Ley de impuesto sobre la renta nos habla en su artículo 7 de los sujetos sometidos al imperio de esta ley, y en su literal “ f “ expone los establecimientos permanentes, centros o bases fijas situados en el territorio nacional. En su párrafo tercero nos explica ampliamente de lo que se debe entender en Venezuela como establecimiento permanente. En este párrafo tercero la Ley de impuesto sobre la renta guarda estrecha relación con el artículo 5 del Modelo de convenio para evitar la doble imposición de la

---

<sup>17</sup> LARRAZABAL,E. (2006). “*La renta mundial en la legislación Tributaria Venezolana y su vinculación con el Principio de Territorialidad*”. Revista Venezolana de Ciencias Tributarias, Revista científica *Tribútum* N° XVII/2005,p.76.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico Modelo OCDE el cual nos describe lo que es establecimiento permanente, y significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.

Ahora bien, para entender propiamente este concepto se describirán los elementos que lo componen, en primer término, lugar fijo de negocio, para DE ARESPACOHAGA, J (...).

Un <<lugar de negocios>> implica la existencia de una empresa en un territorio y precisamente teniendo como base ese lugar de negocios, no bastando la simple propiedad inmobiliaria para la configuración del mismo como establecimiento permanente. Carece de transcendencia el título en virtud del cual la empresa dispone de un lugar fijo de negocios, ya sea en propiedad, en virtud del arrendamiento o por mera posesión, siendo únicamente necesario que aquella tenga el poder de disposición de los elementos necesarios para que el establecimiento permanente desarrolle su actividad. (Apud.PAREDES, C.(2002).).<sup>18</sup>

En segundo término y siguiendo con el mismo orden de ideas, nos referiremos al lugar fijo de negocios, tal y como señala. GARCIA, F.(...).

Es uno de los elementos que permite caracterizar al lugar de negocios como un situs diferente –distinct situs-, hasta el punto de ser considerado como elemento crucial de la definición, al ser el factor que pone de manifiesto la conexión cualificada entre el establecimiento o lugar de negocios y el territorio del Estado que, gracias a este nexo ve legitimadas sus aspiraciones tributarias frente a los rendimientos obtenidos por el mismo, excluyendo por otro lado las pretensiones de este Estado sobre las meras relaciones aisladas o esporádicas. (Apud. PAREDES, C. (2002).).<sup>19</sup>

### 1.2.6 Fuente del enriquecimiento

Según LARRAZABAL,E. (2006).

---

<sup>18</sup> PAREDES C. (2002). *El principio de territorialidad y el sistema de Renta Mundial en la ley de impuesto sobre la Renta Venezolana*. Editorial Torino, Venezuela,p.197.

<sup>19</sup> PAREDES C. (2002). *El principio de territorialidad y el sistema de Renta Mundial en la ley de impuesto sobre la Renta Venezolana*. Editorial Torino, Venezuela,p.199

Se define legalmente el concepto de fuente territorial de renta en cada caso ya sea en forma exhaustiva o mediante un postulado general que abarque la mención tanto de capitales o bienes situados, utilizados o explotados en el país, como de actividades allí realizadas.

Este criterio, tomo en cuenta donde se ubica la fuente productora de la renta, mientras que los demás criterios, toman en consideración ciertas condiciones de índole social o política de los sujetos que las obtienen, con prescindencia de la ubicación de su fuente.<sup>20</sup>

SERRANO, F. (2004).

(...) este criterio se basa en el derecho que tiene el Estado, que con sus condiciones políticas, económicas, jurídicas y sociales coadyuvó a la generación de la renta y, por lo tanto, puede gravar ese enriquecimiento. En general, es reconocido como justo que el beneficiario de tales condiciones colabore con su sostenimiento y mantenimiento.

En vista al avance de la tecnología y de los medios de comunicación, surge lo que se ha denominado el comercio electrónico, que dificulta en gran medida la determinación de la fuente del enriquecimiento, respecto a este enriquecimiento nos comenta ROSEMBUJ, T.(2003).

Debido a las características de las operaciones internacionales a través del comercio electrónico, resulta difícil determinar cuál es la localización de la fuente de los distintos tipos de renta. En atención a ello, distintos ordenamientos jurídicos adoptan la técnica de las presunciones o ficciones para definir dónde se encuentra ubicada la fuente de las rentas. Así, en el caso de regalías se consideran ubicadas en el país donde están registrados los derechos del bien cedido; los intereses se consideran obtenidos en el lugar donde se celebró el contrato de préstamo o en el lugar donde se ubican los bienes dados en garantía. Estas conexiones son autónomas, solo por ficción pretenden reconducir al concepto económico o

---

<sup>20</sup> LARRAZABAL,E. (2006). “*La renta mundial en la legislación Tributaria Venezolana y su vinculación con el Principio de Territorialidad*”. Revista Venezolana de Ciencias Tributarias, Revista científica *Tribútum* N° XVII/2005,p.76.

financiero de la noción de fuente de producción o pago. (*Apud.* VELÁSQUEZ, S. (2012).)<sup>21</sup>

### 1.2.7 Sujetos pasivos

Para tener claro de lo que es un sujeto pasivo del impuesto sobre la renta vamos a revisar lo que nos menciona la norma, el COT en su artículo 19 se refiere a los sujetos pasivos como los obligados al cumplimiento de las obligaciones tributarias, por su parte la ley de impuesto sobre la renta en su artículo 1, nos establece quienes son los sujetos obligados a este tributo, dentro de los sujetos que menciona este artículo podemos distinguir los siguientes.

1. Las personas naturales o jurídicas domiciliadas o residentes en la República Bolivariana de Venezuela.
2. Las personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas en la República Bolivariana de Venezuela.
3. Las personas naturales o jurídicas domiciliadas o residentes en el extranjero que tengan base fija o establecimiento permanente en el País.

Todos estos contribuyentes que están tipificados como sujetos pasivos tienen la obligación de tributar sus enriquecimientos para así cumplir con los deberes formales establecidos en el COT, los cuales se refieren a la obligación de declarar y pagar dentro de un lapso establecido y las cantidades que resulten de la determinación del impuesto.

---

<sup>21</sup> VELÁSQUEZ, S. (2012). *Los criterios de vinculación a propósito de la doble imposición internacional*. Pontificia Universidad Católica, Lima, Perú.p.20. [en línea]. Fecha de consulta: 05 de abril de 2016, disponible en: [http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/123456789/4724/VELASQUEZ\\_VAINSTEIN\\_SONIA\\_CRITERIOS\\_VINCULACION.pdf?sequence=1](http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/123456789/4724/VELASQUEZ_VAINSTEIN_SONIA_CRITERIOS_VINCULACION.pdf?sequence=1)

## CAPITULO II

### REGULACION DE LA RENTA MUNDIAL EN VENEZUELA

#### 2.1 Introducción en Venezuela del Concepto de renta mundial

Para el análisis de este objetivo se introducirá lo escrito por MURGA, C. (2005). El nos plantea lo siguiente.

Hemos visto como ha sido el panorama en el país en materia tributaria, además de la “Apertura Petrolera”, la promulgación de la Ley Orgánica de Hidrocarburos y de algunas leyes muy discutidas como es la Ley Orgánica de Telecomunicaciones y la Ley de Tierras, se introduce el nuevo paradigma que es el principio de Renta Mundial en el impuesto sobre la renta. La reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta publica en la Gaceta Oficial N° 5390 Extraordinaria 22 de octubre de 1999, Decreto N° 307 y nuevamente reformada parcialmente el 28 de diciembre de 2001, publicada en Gaceta Oficial N° 5.566 Extraordinaria y vigente “LISR”, consagra el novísimo régimen y una serie de cambios dentro de los esquemas para la determinación de este tributo...<sup>22</sup>

Nos esboza EVANS, R. (1999). En cuanto a la introducción de la renta Mundial en Venezuela lo siguiente.

Venezuela y el resto de América Latina no han sido inmunes a este proceso. Basta sólo con leer los titulares de todos los días para darse cuenta de la creciente inserción de Venezuela en múltiples procesos de integración e internacionalización.<sup>23</sup>

Continua exponiendo EVANS, R. (1999).

Todo este proceso ha generado por lo demás una creciente competencia entre los distintos países por la obtención de

---

<sup>22</sup> MURGA C. (2005). Régimen de Renta Mundial en Venezuela. Revista Venezolana de Ciencias Tributarias, Revista científica *Tribútum* N° XVII/2006-2007,p.29

<sup>23</sup> EVANS, R. (1999). *Régimen Jurídico de la Doble Tributación Internacional*. Editorial McGraw-Hill Interamericana de Venezuela S.A. p 15.

capitales. El proceso de apertura de las economías mundiales ha ocasionado que variaciones relativas en una economía incidan en la localización del capital. Una de estas variantes, que cada día cobra más importancia en la determinación de la utilidad final del inversionista, es el componente fiscal.<sup>24</sup>

### **2.1.1 Ley de Impuesto sobre la renta de 2014**

Con la entrada en vigencia del Decreto con rango, valor y fuerza de ley de impuesto sobre la renta N° 6.152 Extraordinario de fecha 18 de noviembre de 2014, se introdujeron una serie de modificaciones a la ley de impuesto sobre la renta la cual vamos a traer a colación los artículos que surtieron modificación y que afecten directamente el cálculo de la renta mundial de las personas naturales.

Se modifico el artículo 31 de la ley, el cual nos dice, se consideraran enriquecimientos toda contraprestación independientemente de su carácter salarial, distintas de viáticos y bono alimentación, esto hace que la base a tributar de las personas naturales se amplía generosamente, este articulo deja sin efecto la interpretación que realizara la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en el 2007.

En consideración al criterio esbozado, la Sala es de la opinión que la norma que estipula los conceptos que conforman el enriquecimiento neto de los trabajadores, puede ser interpretada conforme a los postulados constitucionales, estimando que éste sólo abarca las remuneraciones otorgadas en forma regular (salario normal) a que se refiere el parágrafo segundo del artículo 133 de la Ley Orgánica del Trabajo, con ocasión de la prestación de servicios personales bajo relación de dependencia, excluyendo entonces de tal base los beneficios remunerativos marginales otorgados en forma accidental, pues de lo contrario el trabajador

---

<sup>24</sup> EVANS, R. (1999). *Régimen Jurídico de la Doble Tributación Internacional*. Editorial McGraw-Hill Interamericana de Venezuela S.A. p XIX.

contribuyente perdería estas percepciones –si no en su totalidad, en buena parte- sólo en el pago de impuestos.

Por tal razón, con el objeto de adecuar el régimen impositivo a la renta aplicable a las personas naturales con ocasión de los ingresos devengados a título salarial, con los presupuestos constitucionales sobre los que se funda el sistema tributario; ponderando, por una parte, el apego al principio de justicia tributaria y, por la otra, la preservación del principio de eficiencia presente en tales normas, en los términos bajo los cuales han sido definidos a lo largo de este fallo, esta Sala Constitucional modifica la preposición del artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, en el siguiente sentido:

**«Artículo 31. Se consideran como enriquecimientos netos los salarios devengados en forma regular y permanente por la prestación de servicios personales bajo relación de dependencia.** También se consideran como enriquecimientos netos los intereses provenientes de préstamos y otros créditos concedidos por las instituciones financieras constituidas en el exterior y no domiciliadas en el país, así como las participaciones gravables con impuestos proporcionales conforme a los términos de esta Ley.

**A los efectos previstos en este artículo, quedan excluidos del salario las percepciones de carácter accidental, las derivadas de la prestación de antigüedad y las que la Ley considere que no tienen carácter salarial»** (Subrayados de la nueva redacción).

De esta manera, la Sala ejerciendo su labor de máxima intérprete de la Constitución ajusta la disposición legal antes referida a los postulados constitucionales, la cual además se adecua a la letra y espíritu del párrafo cuarto del artículo 133 de la Ley Orgánica del Trabajo, que dispone “cuando el patrono o el trabajador estén obligados a cancelar una contribución, tasa o impuesto, se calculará considerando el salario normal correspondiente al mes inmediatamente anterior a aquél en que se causó.”<sup>25</sup>

Tal como lo podemos apreciar en el siguiente caso que traigo, para visualizar como afecta la modificación de dicho artículo, supongamos que la persona tiene ingresos normales de 1.800.000,00 y adicionalmente obtuvo ingresos por un bono de producción de 200.000,00, horas extras por

---

<sup>25</sup> VENEZUELA. TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA. Gaceta Oficial. [en línea]. Fecha de consulta: 19 de abril de 2016, disponible en: <http://historico.tsj.gob.ve/gaceta/marzo/010307/010307-38635-28.html>

80.000,00 y tiene 2 cargas familiares, ahora comparemos la ley de 2001 con el decreto de 2014.

		<i>Ley ISLR</i>	
		<i>2001</i>	<i>2014</i>
<i>Ingresos</i>		<i>1.800.000,00</i>	<i>2.080.000,00</i>
<i>Desgravamen Único</i>	<i>774ut</i>	<i>116.100,00</i>	<i>116.100,00</i>
<i>Enriquecimiento</i>		<i>1.683.900,00</i>	<i>1.963.900,00</i>
<i>Impuesto</i>		<i>441.276,00</i>	<i>536.476,00</i>
<u><i>Rebajas</i></u>			
<i>Personal</i>		<i>1.500,00</i>	<i>1.500,00</i>
<i>Cargas Familiares</i>	<i>2</i>	<i>3.000,00</i>	<i>3.000,00</i>
<i>Impuesto a pagar</i>		<i>436.776,00</i>	<i>531.976,00</i>

En este cuadro se evidencia que el incremento del impuesto que tendría que pagar una persona natural con la nueva redacción del artículo 31 del decreto para el ejemplo planteado anteriormente para este caso el aumento sería aproximadamente de 21,80%.

Adicionalmente a esta sustancial modificación el artículo 31, se realizaron modificaciones en lo referente a la aplicación del INPC Índice Nacional de Precios al consumidor en lugar de IPC Índice Nacional de precios del área metropolitana de Caracas que se había aplicado hasta la entrada en vigencia de este decreto con rango valor y fuerza de ley.

Otra modificación que se introdujo fue el del aprovechamiento de las pérdidas, las cuales según la modificación del artículo 55 del decreto solo podrán ser rebajadas hasta el 25% del enriquecimiento obtenido hasta por 3 periodos de imposición. Igualmente se modificó el artículo 183 el cual prohíbe el traspaso de la pérdida por inflación para ser descontada en el periodo siguiente, solo podrá ser aprovechada en el periodo que para la cual de cómo resultado el respectivo ajuste.

### **2.1.1 Código Orgánico Tributario de 2014**

El decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario de 2015, a pesar de que fue modificado en su articulado, no trajo modificaciones en cuanto a las normas tributarias que regulan a las personas naturales en el cálculo, declaración y pago del impuesto sobre la renta, si tiene modificación en cuanto al domicilio, que está establecida en la sección IV del Capítulo III en su artículo 34 de este decreto, el nos estable como obligatorio el domicilio fiscal electrónico para cualquier notificación de comunicaciones o actos administrativos que la Administración Tributaria necesite realizar a los contribuyentes.

Dentro de las modificaciones que están establecidas en el dicho decreto de manera general podemos mencionar las siguientes:

1.- Se modifico la prescripción de exigir los derechos y acciones que tiene la Administración Tributaria hacia los contribuyentes, de 4 a 6 años, cuando el contribuyente no cumpla con una obligación de 6 a 10 años, y para imponer penas restrictivas de libertad de 6 a 10 años. Estos cambios contenidos en los artículos del 55 al 57.

2.- Se modifico la forma de cálculo de la unidad tributaria U.T ,ahora se tomara en cuenta el Índice Nacional de Precios al Consumidor I.N.P.C, el código anterior establecía que se calculara de acuerdo al I.P.C.

### **2.2 Convenios para evitar la doble tributación**

Según MONTAÑO, C. (1999). Nos dice que los convenios o tratados para evitar la doble tributación son.

Los tratados son acuerdos suscritos entre los diferentes estados o entre los sujetos del derecho internacional, que están

encaminados o que tienen por función regular su recíproco proceder. En principio las normas de los tratados solamente vinculan a los signatarios o a los que se adhieran a ellos.<sup>26</sup>

Igualmente, BORRAS, A. (...) Lo plantea de la siguiente manera.

La doble imposición internacional es aquella situación por la cual una misma renta o un mismo bien resultan sujetos a imposición en dos o más países, por la totalidad o parte de su importe, durante un mismo periodo imponible, ( si se trata de impuestos periódicos) y por una misma causa.( *Apud*.EVANS, R.(1999).)<sup>27</sup>

EVANS, R. (1999). Nos plantea que para que exista doble tributación internacional debe desprenderse o darse una cuádruple identidad.

- (1) Identidad en la naturaleza del gravamen, esto es, presencia de dos impuestos sancionados por dos Estados que sean iguales o por lo menos equivalentes;
- (2) Coincidencia en el presupuesto de hecho o un mismo elemento material del hecho imponible;
- (3) Simultaneidad en el período de tiempo en la concurrencia de las normas de los sistemas tributarios e;
- (4) Identidad en el sujeto sobre quien recae el tributo, es decir, que los impuestos sean soportados por un mismo sujeto.<sup>28</sup>

---

<sup>26</sup> MONTAÑO, C. (1999). *El Ecuador y los problemas de la doble imposición internacional*. Universidad Andina Simón Bolívar, Ecuador. Corporación editora nacional, serie Magíster volumen 5, [en línea], fecha de la consulta, 16 de abril de 2016. Disponible en: <http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/187/1/SM5-Monta%C3%B1o-El%20Ecuador%20y%20los%20problemas%20de%20la%20doble%20imposici%C3%B3n%20internacional.pdf>

<sup>27</sup>EVANS, R. (1999). *Régimen Jurídico de la Doble Tributación Internacional*. Editorial McGraw-Hill Interamericana de Venezuela S.A. p 14.

<sup>28</sup> EVANS, R. (1999). *Régimen Jurídico de la Doble Tributación Internacional*. Editorial McGraw-Hill Interamericana de Venezuela S.A. p 15.

Según EVANS, R. (1999). Nos expone sobre el contenido de los convenios para evitar la doble tributación.

Los convenios para evitar la doble tributación sirven para delimitar el alcance de la potestad tributaria de los Estados. Esto se hace a través de un reparto de las materias imponibles entre los dos países, previéndose el derecho de tributación de forma exclusiva por parte de uno de los Estados contratantes, en algunos casos, o de forma compartida, en otros casos. Los convenios típicamente contienen normas contra la no discriminación entre nacionales y extranjeros y mecanismos de resolución de controversias a través de un procedimiento amistoso entre los Estados. Se regula de igual forma la cooperación internacional entre las dos administraciones tributarias, a los fines de combatir la evasión y el fraude fiscal.<sup>29</sup>

Para evitar el fraude y evitar la doble tributación estos convenios han tenido múltiples análisis y discusiones, tal como nos explica EVANS, R. (1999).

El tema de la aplicación e interpretación de los convenios para evitar la doble tributación y prevenir el fraude fiscal (“Convenios de Doble Imposición” o “CDI”) ha sido objeto de los más variados estudios, conferencias y seminarios. Dentro de esta discusión en torno a los problemas que suscita la interpretación de los CDI con la legislación interna de los Estados, destaca la inquietud de si por estar los CDI en un orden jerárquico superior al de la legislación interna de un país, en aquellos casos en los cuales la estructura constitucional de un Estado claramente así lo dispone, o aun en el supuesto de que se le considere de una ley de igual rango a la ley ordinaria interna pero especial y preferente por la materia regulada, pueden los tribunales o la propia Administración Tributaria establecer que el CDI está facultado para establecer cargas tributarias no previstas en la legislación interna del Estado contratante que aplica el CDI o gravar al inversionista de una forma más gravosa u onerosa que la prevista en la legislación interna de los Estados contratantes para los inversionistas nacionales o extranjeros sin cobertura de un CDI.<sup>30</sup>

---

<sup>29</sup> EVANS, R. (1999). *Régimen Jurídico de la Doble Tributación Internacional*. Editorial McGraw-Hill Interamericana de Venezuela S.A. p 47.

<sup>30</sup> EVANS, R. (1999). *Régimen Jurídico de la Doble Tributación Internacional*. Editorial McGraw-Hill Interamericana de Venezuela S.A. p 48.

Para EVANS, R. (1999). La finalidad de los tratados para evitar la doble tributación es.

...en que los tratados para evitar la doble tributación disponen un reparto de las diversas materias imponibles, estableciendo específicamente respecto a cada renta, cuál de los Estados tienen la facultad, bien de forma exclusiva, prioritaria, o compartida, de ejercer el derecho previsto en el ordenamiento interno de gravar un enriquecimiento dado, pudiendo en tratado establecer límites o techos a determinada imposición, con miras a evitar la doble imposición y facilitar la movilización de bienes y capitales entre los dos Estados.<sup>31</sup>

## **2.3 Métodos para evitar la doble tributación**

El capítulo V de la Convención modelo de las Naciones Unidas nos explica estos Métodos los cuales explicaremos a continuación.

### **2.2.1.1 Método de Exención.**

Artículo 23 A

1. Cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas o posea capitales que, de conformidad con las disposiciones de la presente Convención, puedan gravarse en el otro Estado contratante, el primer Estado, con sujeción a las disposiciones de los párrafos 2 y 3, eximirá de impuestos a esas rentas o capitales.

2. Cuando un residente de un Estado contratante obtenga elementos de renta que, de conformidad con las disposiciones de los artículos 10, 11 y 12, puedan ser gravados en el otro Estado contratante, el primer Estado permitirá deducir del impuesto sobre la renta de ese residente una cantidad igual al impuesto pagado en ese otro Estado. Sin embargo, esa deducción no excederá de la parte del impuesto,

---

<sup>31</sup> EVANS, R. (1999). *Régimen Jurídico de la Doble Tributación Internacional*. Editorial McGraw-Hill Interamericana de Venezuela S.A. p 51.

calculada antes de hacer la deducción, que sea atribuible a esos elementos de renta obtenidos de ese otro Estado.

3. Cuando, de conformidad con cualquier disposición de la presente Convención, las rentas obtenidas o el capital poseído por un residente de un Estado contratante estén exentos de impuestos en ese Estado, dicho Estado podrá, sin embargo, al calcular la cuantía del impuesto sobre las rentas o el capital restantes de ese residente, tener en cuenta las rentas o el capital exentos.

#### **2.2.1.2 Método de descuento**

##### Artículo 23 B

1. Cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas o posea capitales, que, de conformidad con las disposiciones de la presente Convención, puedan gravarse en el otro Estado contratante, el primer Estado permitirá deducir del impuesto sobre la renta de ese residente una cantidad igual al impuesto sobre la renta pagado en ese otro Estado; y deducir del impuesto sobre el capital de ese residente una cantidad igual al impuesto sobre el capital pagado en ese otro Estado. Sin embargo, en cualquiera de los dos casos, esa deducción no excederá de la parte del impuesto sobre la renta o del impuesto sobre el capital, calculado antes de hacer la deducción, que sea atribuible, según corresponda, a las rentas o al capital que puedan gravarse en ese otro Estado.

2. Cuando, de conformidad con cualquier disposición de la presente Convención, las rentas obtenidas o el capital poseído por un residente de un Estado contratante estén exentos de impuestos en ese Estado, dicho Estado podrá, sin embargo, al calcular la cuantía del impuesto sobre las rentas o el capital restantes de ese residente, tener en cuenta las rentas o el capital exentos<sup>32</sup>

---

<sup>32</sup> NUEVA YORK. NACIONES UNIDAS. (2013). Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo.[en línea]. Fecha de consulta: 04 de abril de 2016. Disponible en [http://www.un.org/esa/ffd/documents/ModelUN\\_2011\\_UpdateSp.pdf](http://www.un.org/esa/ffd/documents/ModelUN_2011_UpdateSp.pdf)

En cuanto al aprovechamiento de los beneficios de estos tratados para evitar la doble imposición deben cumplir con el artículo 3 del decreto con Rango valor y Fuerza de Ley de impuesto sobre la renta, el cual nos dice que debe cumplir con las disposiciones del tratado y ser residente del país de que se trate, para probar su residencia debe traer una constancia de residencia con su respectiva traducción del país de que se trate.

## **CAPITULO III**

### **DETERMINACION Y CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE UNA PERSONA NATURAL CON RENTA MUNDIAL**

#### **3.1 Enriquecimiento**

Según el artículo 4 del decreto con rango, valor y fuerza de ley de impuesto sobre la renta del 2015, se considera enriquecimiento neto a la diferencia positiva después de restarle a los ingresos brutos, los costos y deducciones permitidos en este decreto. Ahora bien el artículo 1 de este decreto nos señala que los enriquecimientos netos y disponibles que tengan carácter anual causaran impuestos según lo establecido en este decreto.

##### **3.1.1 Enriquecimiento de Fuente nacional**

Se considera enriquecimiento neto de fuente nacional a la base imponible a la cual se le va a aplicar la tarifa establecida en el decreto con rango, valor y fuerza de ley de impuesto sobre la renta del 2015, a continuación se definirán ciertos términos necesario para la correcta determinación y cálculo del impuesto sobre la renta.

##### **3.1.1.1 Ingreso Bruto global:**

Los ingresos brutos están establecidos en el decreto con rango, valor y fuerza de ley de impuesto sobre la renta del 2015. En el Capítulo I de los ingresos brutos del Título II de la determinación del enriquecimiento neto.

Los ingresos brutos están constituidos por todos los beneficios provenientes de prestación de servicios, venta de bienes, sueldos que obtenga una persona natural durante el un año fiscal, salvo lo que en contrario establezca la Ley. Artículo 16 de la LISLR. No se consideran como

ingresos brutos globales los enriquecimientos sujetos a impuestos proporcionales tal como lo establece el párrafo cuarto de este mismo artículo en el decreto con rango, valor y fuerza de ley de impuesto sobre la renta del 2015.

No se incluirán dentro de los ingresos Brutos de una persona natural los enriquecimientos del artículo 14 el decreto con rango, valor y fuerza de ley de impuesto sobre la renta del 2015, por las exenciones siguientes.

1. las indemnizaciones y los intereses, pagadas a los trabajadores con ocasión de su trabajo, conforme a la Ley Orgánica del Trabajo Trabajadores y Trabajadores.
2. Los productos de los fondos de pensiones y retiros.
3. Las indemnizaciones que reciban en razón de los contratos de seguros.
4. Lo que reciban de las pensiones o jubilación, aun cuando se traspasen a sus herederos.
5. Por las donaciones y herencias que reciban.
6. Por los intereses provenientes de plazos fijos, cédulas hipotecarias y cualquier instrumento de ahorro.
7. Los enriquecimientos provenientes de instituciones de previsión social, reiros y pensiones.
8. Los enriquecimientos provenientes de la deuda pública nacional y cualquier otro título emitido por la República.
9. Por las becas que reciban los estudiantes para su manutención.

Tampoco constituirán ingresos brutos de las personas naturales los que dice el artículo 17 del decreto como lo es, la enajenación de la vivienda principal, siempre y cuando se cumplan ciertas condiciones.

1. Que el contribuyente haya inscrito la vivienda como principal ante el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria SENIAT.
2. Que dentro de dos (2) años, siguientes a la enajenación del inmueble el contribuyente haya invertido el producto de la venta en otra vivienda principal y efectuada su inscripción como nueva vivienda principal.

A los fines del artículo 17, los contribuyentes mayores de 60 años no están obligados a cumplir dicho requisito de invertir el dinero en una nueva vivienda principal.

### **3.1.2 Enriquecimiento de fuente extranjera**

El artículo 16 del decreto con rango, valor y fuerza de ley de impuesto sobre la renta del 2015. Establece que a los fines de la determinación del ingreso bruto, se deberá aplicar el cambio promedio existente para el ejercicio fiscal en el país, de acuerdo a lo que establezca el Banco Central de Venezuela.

### **3.2 Costos y gastos deducibles.**

Los costos y gastos para la determinación del enriquecimiento de un contribuyente se establecen en el decreto con rango, valor y fuerza de ley de impuesto sobre la renta del 2015 en su capítulo II del título II en su artículo 21, los costos son todas aquellas erogaciones que va a realizar la persona natural por la prestación de servicio, salvo que la ley establezca otros procedimientos para la determinación del costo o gasto.

### 3.2.1 Costos y gastos de fuente nacional

El artículo 23 del decreto con rango, valor y fuerza de ley de impuesto sobre la renta del 2015, no señala en sus 2 numerales y sus 7 párrafos, lo que debe considerarse costos y gastos realizados en el país a los efectos del artículo 21 de este decreto.

La persona natural también puede descontar de su enriquecimiento neto una serie de desgravámenes detallados según lo indica el artículo 57 del decreto que se muestran en el siguiente cuadro<sup>33</sup>, o por un desgravamen único que equivale a 774 U.T, según consta en el artículo 58 del decreto y adicionalmente tienen rebajas al impuesto según se expone en el artículo 59 del decreto, de 10 U.T. Por:

- 1) su cónyuge no separado de bienes
- 2) por sus ascendientes y sus descendientes menores de 25 años siempre y cuando estén estudiando y los mayores de edad que estén incapacitados para el trabajo.

F - PAGADO POR CONCEPTO DE DESGRAVAMENES PERSONAS NATURALES (SOLO RESIDENTES) (BsF)			
1	Institutos Docentes en el País: Pagos a Institutos docentes inscritos en el Ministerio del Poder Popular para la Educación. <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Pagos a Institutos docentes domiciliados en el país.</li> <li>▪ Pagos por la educación inicial, primaria, media y universitaria (pregrado y postgrado) del contribuyente y sus hijos menores de 25 años. Este límite de edad no se aplicará a los casos de educación especial.</li> <li>▪ Pagos respaldados por sus respectivas facturas.</li> </ul>	810	0
2	Primas de Seguro de Hospitalización y Maternidad a Empresas Domiciliadas en el País: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Pagos realizados a empresas de seguro domiciliadas en el país.</li> <li>▪ Pagos soportados por una factura o recibo de prima con la nota o sello pagado, en el caso que el tomador de la póliza de seguro sea un ente público, aquellos recibos o facturas en los cuales conste la deducción correspondiente al trabajador.</li> <li>▪ Pagos por concepto de prima de seguro de hospitalización, cirugía y maternidad.</li> </ul>	813	7

<sup>33</sup> VENEZUELA.SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACION ADUANERA Y TRIBUTARIA SENIAT.[en línea], fecha de consulta el 10 de abril de 2016. Disponible en: <http://contribuyente.seniat.gob.ve/naturalislr/detalleDesgravamenes.do>

3	<p>Intereses Prestamos Adquisición Vivienda Principal (Máx. 1000 U.T.) Alquiler de vivienda Permanente (Máx. 800 U.T.):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Pagos por interés causados en la adquisición de la vivienda principal y permanente del contribuyente que goza del beneficio.</li> <li>▪ Pagos por el alquiler de la vivienda principal y permanente del contribuyente que goza del beneficio.</li> </ul>	808	<input type="text"/>	2
4	<p>Gastos Médicos y Odontológicos Prestados en el País:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Pagos realizados por la recepción de servicios médicos recibidos en el país.</li> <li>▪ Pagos realizados por la recepción de servicios médicos que implican actos propios de la medicina en algunas de sus especialidades, dirigidos al diagnóstico o cura de enfermedades o dolencias y los estrictamente vinculados a ellos, como medicinas, exámenes médicos y laboratorios, soportados por informe médico.</li> <li>▪ Pagos realizados por servicios médicos, odontológicos y de hospitalización prestados al contribuyente que recibe el beneficio a su cónyuge no separado de bienes y demás familiares a su cargo (ascendientes y descendientes directos).</li> <li>▪ Pagos que no han sido cubiertos por la póliza de seguro del contribuyente o beneficiario.</li> </ul>	814	<input type="text"/>	6
5	Total de Desgravámenes (1+2+3+4) (Este Total También se Traslada Automáticamente a la Sección "C", Casilla N° 3)	850	<input type="text"/>	0
6	Desgravamen Único (774 x Valor en Bs. de la U.T.) Si Opta por este Desgravamen (Este Total También Se Traslada Automáticamente a la Sección "C", Casilla N° 3)			

### 3.2.2 Costos y gastos de fuente extranjera

Según, el artículo 21 del decreto con rango, valor y fuerza de ley de impuesto sobre la renta del 2015, los costos que se deducirán de serán los que estén relacionados o se puedan aplicar a los ingresos brutos que obtenga esta persona en el extranjero.

El parágrafo Decimosexto del artículo 27 referente a la admisión de los gastos de fuente extranjera nos dice que solo se admiten los que sean normales y necesarios para la operación del contribuyente que tribute con sus rentas mundiales, en virtud de que su actividad en el extranjero sea igual o semejante a la de un contribuyente que realice esa misma actividad en la República Bolivariana de Venezuela.

El contribuyente presentara una traducción al castellano de los documentos que evidencien los respectivos gastos, y presentara todos estos documentos conforme a las disposiciones legales en el país de origen respectivo.

Siguiendo en este orden de ideas, MURGA, C. (2005).

Nótese las restricciones y las consideraciones que se deberán tener en cuenta la momento de evaluar la deducción de estos gastos ocurridos en el extranjero. El aspecto de la traducción al castellano tiene varias implicaciones que tienen que evaluarse, volumen de las transacciones, costos de traducción, tiempo para ejecutar esta actividad, etc. Por otra parte, la traducción seguramente se exigirá por medio de intérprete oficial, luego deberá legalizarse. En contrapartida asumo que los gastos incurridos para la traducción de los documentos en el país, pueden ser deducibles al contribuyente que tribute por el sistema de renta mundial.<sup>34</sup>

### **3.3 Pérdidas netas**

Para el cálculo de la renta mundial, la ley de impuesto sobre la renta establece ciertas restricciones para aplicar las pérdidas sufridas por los contribuyentes. En cuanto a las pérdidas de origen nacional el artículo 55 del decreto con rango, valor y fuerza de ley de impuesto sobre la renta del 2015, nos establece que, solo se podrán aprovechar las perdidas hasta por tres (3) periodos siguientes de imposición siguientes al que ocurrió la perdida y hasta por un monto que no exceda del veinticinco por ciento (25%) del enriquecimiento obtenido.

En cuanto a la imputación de las pérdidas de fuente extranjera el artículo 4 de este decreto no dice que no se podrán imputar perdidas de fuente extranjera a enriquecimientos de fuente territorial. Ahora bien el artículo 55 no dice que solo se podrán imputar perdidas a enriquecimientos de igual fuente, fuente territorial con fuente territorial y fuente extranjera con fuente extranjera.

### **3.4 Cálculo de la renta mundial**

---

<sup>34</sup> MURGA C. (2005). Régimen de Renta Mundial en Venezuela. Revista Venezolana de Ciencias Tributarias, Revista científica *Tribútum* N° XVII/2006-2007,p.39.

Para determinar el enriquecimiento neto mundial de una persona natural se enumeraran las variables y se determinara la Renta Neta Mundial en donde:

**TENFN**= Total Enriquecimiento Neto de Fuente Nacional

EN= Enriquecimiento neto

S = Salarios

D = Desgravámenes

**TENFN**= EN+S-D

En donde

**EG**= Enriquecimiento Gravable

PAA= Perdida Años Anteriores Fuente Nacional

**EGN**= EN – PAA

Enriquecimiento Fuente Extraterritorial

**EGFE** = Enriquecimiento Gravable

EFE = Enriquecimiento de Fuente Extranjera

PFE = Perdidas de Fuente Extranjera

**EGFE** = EFE – PFE

Fórmula para determinar la Renta Neta Mundial

**RNM**= Renta Neta Mundial

**RNM**= EGN + EGFE

A continuación se presenta un ejemplo de la determinación de la renta mundial de acuerdo a como sale discriminado en la planilla de Impuesto sobre la renta de una persona nacional DPJ25 en donde

**TENFN**= EN+S-D

EN= 1.000.000,00 Bs.

S = 1.000.000,00 Bs.

D = 136.998,00 Bs. (774UT)

P = 0

**TENFN**= 1.000.000,00 + 1.000.000,00 - 136.998,00 = 1.863.002,00 Bs.

**EGN**= EN – PAA

EGN= 1.863.002,00 – 0 = 1.863.002,00 Bs.

Enriquecimiento Fuente Extraterritorial

313 Bs. Cambio oficial del dólar.

EFE = 1.500,00\$ x 313 Bs = 469.500,00 Bs.

PFE = 0

**EGFE** = EFE – PFE

**EGFE** = 469.500,00 – 0 = 469.500,00 Bs.

Fórmula para determinar la Renta Neta Mundial

**RNM**= Renta Neta Mundial

**RNM**= EGN + EGFE

RNM = 1.863.002,00 + 469.500,00 = 2.332.502,00 Bs.

<b>C - AUTOLIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO</b>							
<b>CONCEPTOS</b>		<b>GRAVABLE CON TARIFA # 1</b>			<b>GRAVABLE CON TARIFA # 3</b>		
<b>FUENTE TERRITORIAL</b>							
1	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal y Participación en Sociedades(ver sección "E" casillas N° 105 y N° 107 Fuente Territorial)	135	1.000.000,00	5	136		4
2	Sueldos, Salarios y demás Remuneraciones Similares	143	1.000.000,00	7			
3	Desgravámenes (774 UT)	163	136.998,00	7	164		6
4	Total Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (Tarifa 1: 1+2+3)(Tarifa 3: 1-3)	175	1.863.002,00	5	176		4
5	Pérdidas Años Anteriores (ver sección "G" casilla N° 4 Fuente Territorial)	173	0,00	7	174		6
6	Enriquecimiento Gravable o Pérdida Fiscal (4-5) (el resultado de la tarifa N°3, traslade a la casilla N° 14, ítem 445, en caso de ser positivo)	182	1.863.002,00	8	183		7
<b>FUENTE EXTRATERRITORIAL</b>							
7	Enriquecimiento Gravable o Pérdida Fiscal (ver sección "E" casillas N° 105 y N° 107 Fuente Extraterritorial)	401	469.500,00	9	406		4
8	Pérdidas Años Anteriores (ver sección "G" casilla N° 4 Fuente Extraterritorial)	191	0,00	9	192		8
9	Enriquecimiento Gravable o Pérdida Fiscal (4-5) (el resultado de la tarifa N°3, traslade a la casilla N° 19, ítem 460, en caso de ser positivo)	407	469.500,00	3	408		2
10	<b>Renta Neta Mundial:</b> Gravable o Pérdida Fiscal (6+7) ... Si (6) y (7) son mayores de cero... Si alguna de ellas es negativa, se tomará solo la positiva	431	2.332.502,00	9			

### 3.5 Acreditación del impuesto

Para la acreditación de la porción del impuesto sobre la renta de base extranjera que puede aprovechar una persona natural a la hora de hacer su declaración de impuesto sobre la renta en Venezuela, el artículo 2 del decreto con rango, valor y fuerza de ley de impuesto sobre la renta nos establece que, el impuesto de fuente extranjera que se puede aprovechar en

Venezuela no podrá exceder al impuesto que resulte después de aplicar las tarifas del artículo 50, al total del enriquecimiento neto global, en la porción de que el enriquecimiento neto de fuente extranjera represente del total dicho enriquecimiento neto global.

$$\text{Impuesto acreditable} = \frac{\text{Renta extranjera}}{\text{Renta Global}} \times \text{impuesto según tarifa}$$

### 3.6 Caso práctico para el cálculo del impuesto sobre la renta

Para poder entender mejor el artículo 2 referente a la acreditación del impuesto sobre la renta de fuente extranjera, y poder calcular el impuesto sobre la renta de una persona natural se presenta el siguiente ejemplo:

Tarifas del artículo 50, tarifa 1 para personas naturales.

TARIFA 1			
U.T	U.T	%	Sustraendo en U.T
0	1000	6	0
1001	1500	9	30
1501	2000	12	75
2001	2500	16	155
2501	3000	20	255
3001	4000	24	375
4001	6000	29	575
6001	EN Adelante	34	875

Caso Práctico:

-Una Persona Natural con sueldos y salarios = 960.000,00 Bs.

-Servicios en el extranjero = 3000 \$

-Impuestos pagado en el extranjero = 150 \$

-Cargas familiares = Cónyuge y 2 hijos

-Impuestos retenidos durante el año = 50.000,00 Bs.

-El cambio oficial al momento del pago del impuesto en el extranjero fue de 313 Bs.

Cálculos para proceder a colocar los datos en la planilla y declarar.

Servicios en el Extranjero= 3000\$ \* Cambio promedio anual Art 16litr

$$=3000 * 12,75 = 38.250,00$$

Impuesto pagado en el Extranjero= 313\* 150 =46.950,00

✓ Determinación del impuesto según tarifa 1

= Renta mundial \* tarifa 1

✓ Calculo para aplicar la tarifa 1

= 1.354.350,00 Bs./ 150 Bs-ut =9029 U.T aplicamos 34%

✓ Impuesto tarifa 1

= 1.354.350,00 Bs. \* 34% - (875 ut \*150 Bs) =329.229,00

✓ Acreditación del impuesto de fuente extranjera

=  $\frac{38.250,00}{1.354.350,00} * 329.229,00 = 9.298,19$  Bs. Impuesto a acreditar

A pesar de que el impuesto de fuente extranjera fue de 46.950,00, solo se puede acreditar 9.298,19 debito a lo que nos permite el cálculo estipulado en el artículo 2 del decreto.

A continuación se detalla cómo debe declararse los enriquecimientos para el cálculo de la renta mundial y su respectivo impuesto:

<b>C - AUTOLIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO</b>							
<b>CONCEPTOS</b>		<b>GRAVABLE CON TARIFA # 1</b>		<b>GRAVABLE CON TARIFA # 3</b>			
<b>FUENTE TERRITORIAL</b>							
1	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal y Participación en Sociedades( ver sección "E" casillas N° 105 y N° 107 Fuente Territorial)	135	240.000,00	5	136		4
2	Sueldos, Salarios y demás Remuneraciones Similares	143	960.000,00	7			
3	Desgravámenes	163	116.100,00	7	164		6
4	Total Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (Tarifa 1: 1+2+3)(Tarifa 3: 1-3)	175	1.316.100,00	5	176		4
5	Pérdidas Años Anteriores ( ver sección "G" casilla N° 4 Fuente Territorial)	173	0,00	7	174		6
6	Enriquecimiento Gravable o Pérdida Fiscal (4-5) (el resultado de la tarifa N°3, traslade a la casilla N° 14, ítem 445, en caso de ser positivo)	182	1.316.100,00	8	183		7
<b>FUENTE EXTRATERRITORIAL</b>							
7	Enriquecimiento Gravable o Pérdida Fiscal ( ver sección "E" casillas N° 105 y N° 107 Fuente Extraterritorial)	401	38.250,00	9	406		4
8	Pérdidas Años Anteriores ( ver sección "G" casilla N° 4 Fuente Extraterritorial)	191	0,00	9	192		8
9	Enriquecimiento Gravable o Pérdida Fiscal (4-5) (el resultado de la tarifa N°3, traslade a la casilla N° 19, ítem 460, en caso de ser positivo)	407	38.250,00	3	408		2
10	<b>Renta Neta Mundial:</b> Gravable o Pérdida Fiscal (6+7) ... Si (6) y (7) son mayores de cero... Si alguna de ellas es negativa, se tomará solo la positiva	431	1.354.350,00	9			
11	Impuesto Determinado según Tarifa #1 ..... (Casilla N°10 x Tarifa 1) - Sustraendo	185	329.229,00	5			
<b>ACREDITAMIENTO DE IMPUESTO PROVENIENTE DE FUENTE EXTRANJERA NO PROPORCIONALES</b>							
12	Impuesto acreditable pagado en el Exterior (Art. 2 Ley ISLR) .....	441	9.298,19	0	9		
13	Total Impuesto Determinado (después de acreditamiento de impuesto pagado en el exterior) (si 9 es mayor o igual a 10) ... (9-10)				442	319.930,81	8
<b>REBAJAS AL IMPUESTO AUTOLIQUIDADO</b>							
29	Rebaja Personal (10 U.T.) (Solo Residentes)	202	1.500,00	8			
30	Cargas de familia. número de cargas familiares x 10 U.T. (Solo Residentes)	201	4.500,00	9			
31	Excedentes por inversiones años anteriores	863		7			
32	Nuevas Inversiones en Actividades Industriales o Agroindustriales, etc	864		6			
33	Total Rebajas (29+30+31+32)				866	5.000,00	4
34	Total Impuesto del Ejercicio (Si 28 es mayor que 33) ... (28-33)				220	313.930,81	0
<b>ANTICIPOS APLICABLES AL IMPUESTO DEL EJERCICIO</b>							
36	Impuestos Retenidos en el Ejercicio	221	50.000,00	9			
37	Anticipo por Enajenación de Inmuebles	230		0			
39	Impuesto Pagado en Declaración Sustituída Planilla N°	233		7			
40	Total Anticipos (36+37+38+39)				291	50.000,00	9
41	Total Impuesto (Si 34 es mayor o igual a 40) ... (34-40)				290	263.930,81	0

## CONCLUSIONES

En relación a la investigación planteada anteriormente se pueden llegar a las siguientes conclusiones.

En lo referente al primer objetivo se puede tomar como conclusión que la renta mundial es aquella que grava a los enriquecimientos tanto territoriales como extraterritoriales generados por un sujeto pasivo, siempre y cuando cumpla con las disposiciones establecidas en la ley y además tiene una serie de elementos y criterios de vinculación, tanto objetivos como subjetivos, como lo son la territorialidad, domicilio o residencia, nacionalidad, la fuente del enriquecimiento, que se deben tomar en cuenta para verificar el enriquecimiento de una persona y poder saber en dónde debe tributar dicha persona y que legislación se debe aplicar .

Como conclusión del segundo objetivo pude observar que, el principio de renta mundial fue introducido en la ley de impuesto sobre la renta de diciembre de 2001, el cual vino a modificar ampliamente la forma de cálculo de los enriquecimientos de los sujetos pasivos de este impuesto, el decreto con rango valor y fuerza de ley del 2014 mantuvo prácticamente igual el espíritu de la ley del 2001 en cuanto al concepto de renta mundial, este decreto si experimento una modificación en su artículo 31, que vino a ampliar la base de cálculo de la renta mundial para las personas naturales que se venían beneficiando de la sentencia emanada del tribunal supremo de justicia en el año 2007.

Siguiendo y para concluir con el ultimo objetivo de la presente investigación, pude concluir que para determinar el enriquecimiento y posterior cálculo del impuesto sobre la renta, se pueden seguir cada uno de los artículos del decreto de impuesto sobre la renta y de manera práctica se

puede hacer una declaración por la pagina del SENIAT (Servicio Nacional Aduanero y Tributario), siguiendo sus formatos que a simple vista pudieran verse de difícil entendimiento pero que a la hora de poner en práctica y aplicar el cálculo se verifica de manera fácil y rápida.

## REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- PAREDES Carlos. (2002). *El principio de territorialidad y el sistema de Renta Mundial en la ley de impuesto sobre la Renta Venezolana*. Editorial Torino, Venezuela.
- LARRAZÁBAL Ernesto. (2006). *La renta mundial en la legislación Tributaria Venezolana y su vinculación con el Principio de Territorialidad*. Revista Venezolana de Ciencias Tributarias, Revista *Tribútum* N° XVI/2005.
- MURGA Carlos. (2005). *Régimen de Renta Mundial en Venezuela*. Revista Venezolana de Ciencias Tributarias, Revista *Tribútum* N° XVII/2006-2007.
- VILLALBA Leonardo. (2009). *Cultura Tributaria, percepción y representación desde la experiencia investigativa*. Revista Venezolana de Ciencias Tributarias, Revista *Tribútum* N° XIX/2010.
- CASTELLÓN María. y SOLANO Verónica. (2009). *Mecanismos y convenios utilizados para evitar la doble tributación en Venezuela y Latinoamérica*. Tesis de grado para optar al título de Licenciado en contaduría pública. Universidad de Oriente núcleo Anzoátegui. Venezuela.
- ENCISO Nancy. (2008). *El tratamiento de la renta mundial en el marco de la ley de impuesto sobre la renta venezolana*. Tesis de grado para optar al título de especialista en derecho tributario. Universidad Católica del Táchira, Venezuela.
- HERNANDEZ Frandina. (2008). *Aplicabilidad de los tratados bilaterales, acuerdos y convenios internacionales como mecanismos para evitar la doble tributación en Venezuela*. Trabajo especial de grado para optar al grado de especialista en derecho tributario. Universidad Católica del Táchira, Venezuela.
- HERRAN Catalina. (2000). *La doble tributación internacional, principios y realidades de los convenios*. Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá, Colombia, fecha de la consulta 16 de noviembre de

2015, [en línea], disponible en:  
<http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere2/Tesis14.pdf>

- ROMERO Yibetza. (2004). *Rentas Mundiales*. Instituto Universitario de tecnología de administración industrial – extensión Región Capital, Venezuela.[en línea], fecha de consulta: 16 de diciembre de 2015. Disponible en: <http://www.ilustrados.com/tema/5417/Rentas-Mundiales.html>
- SERRANO Fernando.(2004). *Hacia una reformulación de los principios de sujeción fiscal*. Ponencia presentado en la jornada de derecho tributario global celebrada en el instituto de estudios fiscales, Universidad Complutense de Madrid, España, fecha de consulta 29 de noviembre de 2015, [en línea], disponible en: [http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos\\_trabajo/2006\\_18.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos_trabajo/2006_18.pdf)
- VELÁSQUEZ, SONIA. (2012). *Los criterios de vinculación a propósito de la doble imposición internacional*. Pontificia Universidad Católica, Lima, Perú. [en línea] Fecha de consulta: 05 de abril de 2016, disponible en: [http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/123456789/4724/VELASQUEZ\\_VAINSTEIN\\_SONIA\\_CRITERIOS\\_VINCULACION.pdf?sequence=1](http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/123456789/4724/VELASQUEZ_VAINSTEIN_SONIA_CRITERIOS_VINCULACION.pdf?sequence=1)
- ASAMBLEA NACIONAL.(1999). *Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela*. Gaceta Oficial nro. 36.860, de fecha 30/12/1999, reimpressa por error del ente emisor en Gaceta Oficial nro. 5.453, de fecha 24 de marzo de 2000.
- PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA (2014). *Decreto con rango, valor y fuerza de ley del Código Orgánico Tributario*. Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela. N° 6.152 extraordinaria, de fecha 18 de noviembre de 2014.
- PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA (2014). *Decreto con rango, valor y fuerza de ley de impuesto sobre la renta*. Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela. N° 6.152 extraordinaria, de fecha 18 de noviembre de 2014

- PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA (2015). *Decreto con rango, valor y fuerza de ley de impuesto sobre la renta*. Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela. N° 6.210 extraordinario, de fecha 30 de diciembre de 2015.
- MONTAÑO, Cesar. (1999). *El Ecuador y los problemas de la doble imposición internacional*. Universidad Andina Simón Bolívar, Ecuador Corporación editora nacional, serie Magíster volumen 5, [en línea], fecha de la consulta, 16 de abril de 2016. Disponible en: <http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/187/1/SM5-Monta%C3%B1o-El%20Ecuador%20y%20los%20problemas%20de%20la%20doble%20imposici%C3%B3n%20internacional.pdf>
- EVANS, Ronald. (1999). *Régimen Jurídico de la Doble Tributación Internacional*. Editorial McGraw-Hill Interamericana de Venezuela S.A.
- VENEZUELA. TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA. Gaceta Oficial. [en línea]. Fecha de consulta: 19 de abril de 2016, disponible en: <http://historico.tsj.gob.ve/gaceta/marzo/010307/010307-38635-28.html>
- NUEVA YORK. NACIONES UNIDAS. (2013). Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo.[en línea]. Fecha de consulta: 04 de abril de 2016. Disponible en [http://www.un.org/esa/ffd/documents/ModelUN\\_2011\\_UpdateSp.pdf](http://www.un.org/esa/ffd/documents/ModelUN_2011_UpdateSp.pdf)
- VENEZUELA.SERVICO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACION ADUANERA Y TRIBUTARIA SENIAT.[en línea], fecha de consulta el 10 de abril de 2016. Disponible en: <http://contribuyente.seniat.gob.ve/naturalislr/detalleDesgravamenes.do>
- INSTRUCTIVO PARA DECLARAR IMPUESTO SOBRE LA RENTA (2004). [en línea], fecha de consulta el 19 de abril de 2016. Disponible en <http://lisandroferreira.com.ve/documents/ISLR15%20PREGUNTAS%20FRECUENTES%20ISLR%20PDF%20INSTRUCTIVO%20ISLR%201.pdf>

