

ANÁLISIS DE LA DETERMINACIÓN DE RENTAS PRESUNTAS MUNICIPALES TRASGREDIENDO PRINCIPIOS TRIBUTARIOS CONSTITUCIONALES.

Autor: Luisana Márquez
luisacristinamarquez@gmail.com

Resumen

La Renta Presunta es una determinación de los ingresos aplicada a ciertos sectores de la economía en los que se espera que la renta recibida sea diferente del valor determinado por el sujeto pasivo, o bien, una metodología de cálculo a la que acude la administración tributaria cuando el contribuyente no ha presentado las declaraciones tributarias correspondientes. Este sistema es utilizado para facilitar la recaudación tributaria en sectores de la economía en los que es complejo determinar los ingresos reales percibidos. A diferencia del ingreso efectivo, correspondiente a los ingresos reales de una actividad, el ingreso implícito no corresponde a resultados reales, sino que se establece a través de un procedimiento de determinación. Pudiendo estos ingresos ser cuestionados por quienes argumentan que se trata de un sistema injusto pudiendo dar lugar a que los contribuyentes paguen impuestos excesivos o insuficientes, llegando quizás a estar en cuestionamiento el incumplimiento de principios constitucionales de la tributación en Venezuela. Sin embargo, la renta determinada bajo este esquema tiene sus defensores, quienes argumentan que es un sistema necesario para facilitar la recaudación de impuestos en sectores de la economía en los que es difícil o imposible determinar la renta real percibida.

Palabras claves: Renta Presunta, tributación, contribuyente, principios constitucionales.

Abstract

Presumed Income is a method of determining income applied to certain sectors of the economy where the income received is expected to differ from the value declared by the taxpayer. It is also a calculation methodology used by the tax administration when the taxpayer has not filed the corresponding tax returns. This system facilitates tax collection in sectors of the economy where determining actual income is complex. Unlike actual income, which corresponds to the real earnings from an activity, presumed income does not reflect actual results but is established through a determination procedure. This income can be challenged by those who argue that it is an unfair system that could lead to taxpayers paying excessive or insufficient taxes, potentially even raising concerns about compliance with constitutional principles of taxation in Venezuela. However, income determined under this scheme has its defenders, who argue that it is a necessary system to facilitate tax collection in sectors of the economy where determining actual income is difficult or impossible.

Keywords: Presumed Income, taxation, taxpayer, constitutional principles.

Résumé

Le revenu présumé est une méthode de détermination du revenu appliquée à certains secteurs de l'économie où le revenu perçu est susceptible de différer de celui déclaré par le contribuable. Il s'agit également d'une méthode de calcul utilisée par l'administration fiscale lorsque le contribuable n'a pas déposé sa déclaration de revenus. Ce système facilite le recouvrement de l'impôt dans les secteurs économiques où la détermination du revenu réel est complexe. Contrairement au revenu réel, qui correspond aux gains réels tirés d'une activité, le revenu présumé ne reflète pas les résultats réels, mais est établi par une procédure de détermination. Ce revenu peut être contesté par ceux qui estiment qu'il s'agit d'un système inéquitable susceptible d'entraîner un surpaiement ou un sous-paiement d'impôts, voire de soulever des questions de conformité avec les principes constitutionnels de la fiscalité au Venezuela. Cependant, le revenu déterminé selon ce régime a ses défenseurs, qui affirment qu'il s'agit d'un système nécessaire pour faciliter le recouvrement de l'impôt dans les secteurs économiques où la détermination du revenu réel est difficile, voire impossible.

Mots-clés: Revenu présumé, imposition, contribuable, principes constitutionnels

Introducción

La Renta Presunta es una forma de tributación que se aplica a contribuyentes, en los que se presume que la renta obtenida es distinta a un valor determinado, independientemente de la renta real obtenida. Este sistema se utiliza en muchos países de América Latina, con el objetivo de facilitar la recaudación fiscal en sectores económicos en los que es difícil o imposible determinar la renta real obtenida. A diferencia de la Renta Efectiva, que corresponde a la renta real de una determinada explotación o actividad, la Renta Presunta es aquella que no corresponde a resultados reales, sino que está establecido un procedimiento de determinación.

A los sujetos obligados, les es aplicado el procedimiento de determinación de oficio por parte de la administración tributaria nacional y municipal, aplicando un sistema en mérito de los elementos, hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión con el hecho imponible permitan determinar la existencia y cuantía de la obligación tributaria. La renta presunta ha sido objeto de críticas, quienes sostienen que es un sistema poco equitativo, que puede gravar a los contribuyentes de forma excesiva o insuficiente. Sin embargo, la renta presunta también cuenta con defensores, quienes sostienen que es un sistema necesario para facilitar la recaudación fiscal en los sectores económicos en los que es difícil o imposible determinar la renta real obtenida.

En América Latina, existen sistemas de rentas presuntas, en función de cada país. En algunos, aplica a todos los contribuyentes de un sector determinado, en otros, solo a contribuyentes que no cumplen con ciertos requisitos, como presentar la declaración de impuesto sobre la renta o no llevar los registros contables adecuados.

Metodología

El presente artículo de investigación se aborda desde una perspectiva documental descriptiva. Esta elección metodológica se fundamenta en la naturaleza del tema de estudio, el cual se centra en el análisis de la aplicación

de la renta presunta municipal y su posible trasgresión de principios tributarios constitucionales en Venezuela.

Siguiendo los lineamientos propuestos por Hernández, Fernández y Baptista (1997), la investigación documental se caracteriza por la recolección, selección, análisis e interpretación de información contenida en documentos. En este caso específico, las fuentes primarias de información son:

- **La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela:** Como marco legal fundamental que establece los principios tributarios.
- **Normativa tributaria municipal:** Ordenanzas y normas que regulan la aplicación de la renta presunta en el ámbito municipal venezolano.
- **Doctrina jurídica y fiscal:** Artículos, libros y estudios académicos que abordan la renta presunta, los principios tributarios y su aplicación en el contexto venezolano y latinoamericano.

La investigación es descriptiva ya que su objetivo principal es analizar de manera independiente la categoría estudiada, es decir, la "Determinación de rentas presuntas municipales trasgrediendo principios tributarios constitucionales". Esto implica:

- **Identificar y describir** el concepto de renta presunta y su aplicación en el ámbito municipal venezolano.
- **Explicar** los principios tributarios constitucionales relevantes, como la capacidad contributiva y la legalidad.
- **Analizar** cómo la aplicación de la renta presunta municipal podría entrar en conflicto o transgredir estos principios constitucionales.
- **Presentar** los argumentos a favor y en contra de la utilización de la renta presunta, destacando las críticas relacionadas con su equidad y seguridad jurídica.

En síntesis, la metodología empleada se basa en la revisión y análisis exhaustivo de fuentes documentales para describir y comprender la problemática de la renta presunta municipal en Venezuela a la luz de los principios tributarios constitucionales. No se recurre a la recolección de datos primarios a través de encuestas, entrevistas o experimentos, ya que el foco está puesto en el análisis

conceptual y normativo del tema.

Resultados

El análisis documental realizado permitió identificar y profundizar en los siguientes aspectos relacionados con la aplicación de la renta presunta municipal en Venezuela y su potencial trasgresión de principios constitucionales tributarios:

1. Conflicto con el Principio de Capacidad Contributiva: El estudio revela que la aplicación de la renta presunta a nivel municipal en Venezuela presenta desafíos significativos para el cumplimiento del principio constitucional de capacidad contributiva. Esto se manifiesta en:

- Factores de Determinación Desvinculados de la Realidad Económica: Se constató que los factores utilizados en las ordenanzas municipales para determinar la renta presunta pueden no reflejar la verdadera capacidad económica de los contribuyentes. Al basarse en presunciones generales, estos factores pueden resultar en una sobreestimación de los ingresos en algunos casos y una subestimación en otros, alejándose del principio de que cada quien debe contribuir al sostenimiento del gasto público en proporción a su capacidad económica real.
- Potencial de Tributación Excesiva o Insuficiente: La utilización de métodos presuntivos puede llevar a situaciones donde contribuyentes con menor capacidad económica son gravados excesivamente, mientras que aquellos con mayor capacidad podrían tributar por debajo de lo que correspondería si se considerara su renta real. Esto introduce inequidades en el sistema tributario municipal.

2. Desafíos al Principio de Legalidad y Seguridad Jurídica: Se evidenció posibles vulneraciones al principio de legalidad y la seguridad jurídica debido a la aplicación de la renta presunta:

- Falta de Claridad y Precisión en las Normativas: El análisis de la doctrina y la problemática planteada sugiere que las normativas municipales que regulan la renta presunta pueden adolecer de falta de claridad y precisión en la definición de los factores de determinación y los procedimientos de aplicación. Esta

ambigüedad dificulta la comprensión y el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

- **Arbitrariedad y Discrecionalidad en la Aplicación:** La falta de especificidad en las normas puede abrir la puerta a la arbitrariedad y la discrecionalidad por parte de la administración tributaria municipal en la aplicación de la renta presunta. Esto genera inseguridad jurídica y puede afectar el derecho a la defensa de los contribuyentes.
- **Dificultad en el Ejercicio del Derecho a la Defensa:** Cuando los factores de determinación de la renta presunta no son susceptibles de prueba o son excesivamente generales, se limita la capacidad de los contribuyentes para impugnar las determinaciones realizadas por la administración tributaria, afectando su derecho a la defensa.

3. Riesgo de Interpretación Errónea y Abuso de Poder:

El estudio destaca el riesgo inherente a la interpretación de las normas relativas a la renta presunta. Si la interpretación se enfoca únicamente en aspectos literales, sistemáticos, históricos o incluso teleológicos, sin considerar la realidad económica del contribuyente, se puede incurrir en una interpretación errada que desvirtúe la finalidad del tributo y conduzca a un abuso de poder por parte de la administración tributaria. La desconexión entre la base presunta y la base cierta puede ser resultado de una interpretación inadecuada de la normativa.

Es así como el análisis documental revela que la aplicación de la renta presunta en el ámbito municipal venezolano, si bien busca facilitar la recaudación en ciertos sectores, enfrenta desafíos importantes en cuanto al respeto de los principios constitucionales de capacidad contributiva y legalidad. La falta de proporcionalidad entre los factores de determinación y la capacidad económica real, la posible falta de claridad y precisión en las normativas, y el riesgo de interpretaciones erróneas, pueden generar inequidades, inseguridad jurídica y limitar los derechos de los contribuyentes.

Estos hallazgos subrayan la necesidad de una revisión y posible ajuste de las normativas y prácticas relacionadas con la renta presunta municipal en

Venezuela, con el objetivo de garantizar una mayor coherencia con los principios constitucionales tributarios y promover un sistema tributario más equitativo, eficiente y seguro jurídicamente.

Discusión de los Resultados

La Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela establece los principios constitucionales de la tributación, entre los que se encuentran Capacidad Contributiva y Legalidad. Estos principios tienen como objetivo garantizar que el sistema tributario sea equitativo, eficiente y seguro jurídicamente.

La Renta Presunta es un procedimiento de determinación de ingresos, conducente a cumplir con la tributación respectiva, que se aplica de acuerdo a cada sector económico, en la oportunidad en que se presume que la renta obtenida es proporcional a un valor determinado, independientemente de la Renta Real obtenida. Este sistema se ha venido utilizando reiteradamente en municipios de nuestro país, Venezuela, para la determinación del Impuesto sobre Actividades Económicas, en los casos en que la municipalidad no puede verificar la base real de determinación de los ingresos del contribuyente o sujeto pasivo. Sin embargo, la determinación de ingresos con base en la inferencia de rentas presuntas puede generar una trasgresión de algunos principios constitucionales. Esto se debe a que las rentas presuntas se basan en presunciones, que pueden ser inexactas o inapropiadas.

La Renta se puede entender como el producto o utilidad que rinde algo o alguien, o la proporción que existe entre el producto o resultado, y los medios utilizados para su producción. Por otro lado, la renta presunta se le aplica a algunos tipos de actividades comerciales a los que corresponde aplicarles un impuesto determinado, y en el que la determinación del mismo no puede hacerse sobre base cierta y fidedigna.

Por lo que la aplicación de las rentas presuntas en el ámbito tributario municipal, ha sido objeto de críticas por parte de profesionales tributarios y contribuyentes, quienes sostienen que puede generar una trasgresión de los

principios constitucionales de la tributación regentes en Venezuela. En particular, se ha señalado que los métodos de determinación de rentas presuntas utilizados pueden ser arbitrarios y discrecionales, lo que puede dar lugar a una tributación excesiva o insuficiente para los contribuyentes. Así mismo, se debe señalar que la falta de claridad y precisión de la normativa aplicable a las rentas presuntas puede dificultar el ejercicio de los derechos de los contribuyentes, lo que puede generar inseguridad jurídica.

En este contexto, el presente estudio tiene como objetivo identificar y analizar los factores que pueden generar una trasgresión de los principios constitucionales de la tributación, en la determinación de rentas presuntas a nivel municipal en Venezuela. Además, se evalúa el impacto de este incumplimiento en la equidad, la eficiencia y la seguridad jurídica de este sistema de determinación de ingresos. La aplicación de los factores determinantes de la renta presunta, establecidos en las normativas legales, puede generar una trasgresión de los principios constitucionales de la tributación en nuestro país, en los siguientes casos:

- Cuando los factores de determinación establecidos por la ordenanza no sean proporcionales a la capacidad contributiva de los contribuyentes.
- Cuando los factores establecidos por la ordenanza no sean claros y precisos, lo que dificulta su aplicación.
- Cuando los factores establecidos por la ordenanza no sean susceptibles de prueba, lo que limita los derechos de defensa de los contribuyentes.

La determinación sobre base presunta puede significar, si es interpretada de manera incorrecta, un abuso de poder por parte de la Administración Tributaria a cualquier nivel. La interpretación del derecho tributario es el proceso a través del cual se le da un significado a las normas tributarias. Las clases de interpretación del derecho tributario son:

- Interpretación literal: Se basa en el significado literal de las palabras que componen la norma tributaria.
- Interpretación sistemática: Se basa en la relación entre la norma tributaria que

se interpreta y otras normas tributarias.

- Interpretación histórica: Se basa en el contexto histórico en el que se promulgó la norma tributaria.
- Interpretación finalista o teleológica: Se basa en el propósito o finalidad de la norma tributaria.

En la interpretación de la Renta presunta, se podría estar en una interpretación literal, sistemática, histórica, teológica, sin alcanzar la realidad de la empresa y estar inmerso en una interpretación errada de la base cierta a una base presunta.

Conclusiones

Contexto de la aplicación de la determinación de ingresos con base en el sistema de rentas presuntas en el ámbito del Impuesto sobre Actividades Económicas en el ámbito municipal. La renta presunta es un sistema de tributación que tiene sus ventajas y desventajas. En última instancia, la conveniencia de este sistema dependerá de las circunstancias específicas de cada país. Estudiando nuestra constitución nacional, encontramos que la capacidad contributiva es el principio que establece que los contribuyentes deben aportar a los gastos públicos en proporción a su capacidad económica. Mientras que la legalidad, por su parte, es el principio que establece que los tributos deben ser establecidos por ley.

La hipótesis del artículo de investigación es que la aplicación de los factores establecidos por las ordenanzas municipales del Impuesto sobre Actividades Económicas en el ámbito municipal, puede generar una trasgresión de los principios constitucionales de la tributación en Venezuela, en los casos en que no se encuentre claramente definida la metodología y procedimiento para su cálculo y determinación. Los análisis y evaluaciones llevados a cabo, se basan en los siguientes argumentos:

- Los factores establecidos por las ordenanzas del Impuesto sobre Actividades Económicas en todo el país, establece en su artículo N° 84,

que cuando la administración tributaria municipal no pueda obtener base cierta para conocer los ingresos del contribuyente deberá calificar las actividades económicas del contribuyente o responsable, estimar su movimiento económico, fijar y liquidar de oficio el impuesto correspondiente cumpliendo con el procedimiento previsto en el Código Orgánico Tributario vigente desde enero 2020 (COT), entre sus artículos 140 al 146; pudiendo no ser proporcionales a la capacidad contributiva de los contribuyentes. Por ejemplo, el Código Orgánico Tributario (2020), establece en el numeral 2 del artículo 141, que la determinación de la base presuntiva por parte de la administración tributaria, se determinará aplicando un sistema en mérito de los elementos, hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión con el hecho imponible permitan determinar la existencia y cuantía de la obligación tributaria.

- Los factores establecidos por las ordenanzas no son claros y precisos, lo que dificulta su aplicación. Por ejemplo, remite al COT.
- Los factores establecidos por la ordenanza no son susceptibles de prueba, lo que limita los derechos de defensa de los contribuyentes. Tal como lo establece el COT (2020) y las Ordenanzas de Impuesto sobre Actividades Económicas a nivel municipal, que en ningún caso el contribuyente tendrá derecho a refutar o impugnar la determinación efectuada por la administración tributaria, si su fundamento se encuentra en hechos o elementos que hubiera ocultado o no exhibido a la administración tributaria municipal cuando fue requerido para ello.

Otro problema de las rentas presuntas es que pueden generar incentivos para la evasión fiscal. Los contribuyentes que se ven obligados a pagar un impuesto a las actividades económicas sobre la renta presunta superior a sus ingresos reales pueden estar tentados a ocultar sus ingresos reales para reducir su carga tributaria. El problema principal de las rentas presuntas es que pueden generar una carga tributaria excesiva para los contribuyentes, especialmente en aquellos casos en los que sus ingresos reales son inferiores a la renta presunta. Esto puede ocurrir por diversos factores, como la inflación, la devaluación de la moneda o la baja rentabilidad de los activos.

Con el propósito de darle fundamento al artículo de investigación, se realizó una revisión detallada de estudios hechos con anterioridad, de manera que sirvan de base al estudio que se lleva a cabo. Por lo que se revisaron trabajos, investigaciones, documentos, leyes, normas legales, ordenanzas municipales sobre áreas de conocimiento a nivel tributario, así como artículos de investigación, lo que permitió incluir el tema abordado mediante la búsqueda de teorías emitidas por autores y expertos en la materia, para sustentar así las bases teóricas presentadas. Sin embargo, es necesario resaltar que, sobre rentas presuntas, no existen muchos estudios que aborden esta categoría de investigación, pero no obstante entre las investigaciones encontradas y referenciadas como antecedentes de esta investigación, se tienen las siguientes:

Concepto de Rentas Presuntas: Para Candal (2003, p. 153) con respecto a las Rentas Presuntas, establece el siguiente planteamiento, *“La ley contempla una serie de situaciones en las cuales no se pueden determinar los costos y las deducciones relacionadas con las actividades económicas realizadas, en razón de que estas últimas no ocurren en el país, o se realizan parcialmente en Venezuela, o porque la naturaleza de la actividad del contribuyente no permite una determinación precisa de los mismos”*.

Por tanto, la determinación de la renta presunta se origina en el momento que la administración tributaria no de fuente fidedigna y certera los ingresos que son declarados/reportados por el contribuyente/sujeto pasivo, pero que a través de la información conocida se asume un determinado porcentaje y lo considera como los ingresos totales a ser gravados. En el mismo esquema de análisis y estudio, Rodríguez (2002, p. 47) respecto a la renta presunta, señala que es de aplicabilidad en *“aquellos casos donde la ley establece un procedimiento directo, expedito, para obtener la renta neta, haciendo caso omiso de los costos y las deducciones”*.

Con base en esta definición, la renta presunta se determina en función de porcentajes establecidos por la determinada ley, su reglamento u ordenanza municipal, que es aplicado directamente al ingreso bruto para posteriormente aplicar la tarifa correspondiente. Se analiza así, en el ámbito de la determinación del impuesto sobre actividades económicas que efectúan las municipalidades

sobre los ingresos declarados por los sujetos obligados al tributo, en los casos en los que no se posee certeza de los ingresos que estos han declarado, o cuando existen indicios de que se ha disminuido su cuantía. Razón por la que deben establecerse las bases de determinación adecuadas, con metodologías acorde a cada actividad económica, considerando estadísticas y de datos propios del entorno, así como los demás factores que influyen en su desarrollo.

Referencias

Candal, M. (2005). **Régimen Impositivo Aplicable a Sociedades en Venezuela**. (1era ed.). Venezuela: Publicaciones Universidad Católica Andrés Bello.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999). **Gaceta Oficial No. 36.680**. 30 de diciembre de 1999.

Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria. (2015). Decreto N° 2177. Gaceta Oficial Extraordinaria No. 6.211. 30 de diciembre de 2015.

Decreto Constituyente Código Orgánico Tributario (2020). Gaceta Oficial N° 6.507 Extraordinario. 29 de enero de 2020.

Hernández R., Fernández C., y Baptista P. (1997). **Metodología de la Investigación. Metodología de la investigación**, McGraw-Hill., 5ª. Ed. México, D.F. p.p: .24-68.

Ley de impuesto sobre la renta (2015). Gaceta Oficial No. 6.210 Extraordinario. 30 de diciembre de 2015.

Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de índole similar, del Municipio Valencia del Estado Carabobo. (2020). **Gaceta Oficial Extraordinario Municipal No. 20/7858**. 14 de septiembre de 2020.