



EL DERECHO TRIBUTARIO ANTE LA NUEVA REALIDAD ECONÓMICA: EL COMERCIO ELECTRÓNICO

(The Tributary Right into the new economic reality: Electronic Business)

Morales Morillo, Marlyn.

Universidad Rafael Belloso Chacín – Venezuela.

Recibido: 04 de agosto de 2008. **Aceptado:** 01 de septiembre de 2008.

RESUMEN

El empleo del comercio electrónico se encuentra en franco desarrollo, movilizándolo de esta manera la actividad económica de los Estados. Si bien es cierta la realidad económica derivada de esta novedosa forma de transacción comercial no puede ser ajena a las finalidades propias de los tributos, por lo que para la Administración Tributaria esta modalidad de comercio constituye un gran reto en materia fiscal. Los problemas en este ámbito son variados, entre los cuales destaca la ubicación del hecho imponible, determinación del momento en que se generó la obligación tributaria, identificación de la fuente o destino de las transacciones electrónicas aunado a la asignación de los ingresos fiscales entre las jurisdicciones involucradas. En virtud de ello, se evidencia la necesidad de evaluar los principios tributarios existentes y la formulación de una política adecuada a nivel nacional y de derecho internacional tributario. Específicamente a nivel internacional se requiere de una constante actividad donde prevalezca la asistencia mutua, el intercambio de información fiscal y la aplicación de tratados bilaterales o multilaterales, a efectos de facilitar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes así como evitar fenómenos como la doble imposición internacional, la no imposición aunada a la evasión fiscal.

Palabras Claves: Administración Tributaria, Comercio Electrónico, Derecho Tributario, Internet y Sistema Tributario.

ABSTRACT

The use of the electronic business is in a frank development, mobilizing this way the economic activity of the countries. Although it is true that the economic reality derived from this novel form of commercial transaction cannot be separated from the own purposes of the tributes, this is the reason why for the Tributary Administration this modality of business represents a great challenge in the fiscal matter. The problems in this matter are varied, as for example it makes emphasis in the location of the taxable fact, determination of the moment in which the tributary obligation was generated, identification of the source or destiny of the electronic transactions combined with the allocation of the fiscal income between the involved jurisdictions. By view of this, it is necessary to evaluate the existing tributary principles and the formulation of a policy adapted to a national level and a policy of tributary international rights. Specifically at international level it is required of a constant



activity where the mutual support should prevails, the fiscal exchange of information and the application of bilateral or multilateral agreements, in order to facilitate the fulfillment of the obligations from the contributors as well as avoiding phenomen as like the double international imposition, the non imposition, combined to the fiscal evasion

Key words: Tributary Administration, Electronic Business, Tributary Right, Internet, Tributary System.

***Marlyn Mercedes Morales Morillo:** Abogada egresada de la Universidad del Zulia. Magíster en Gerencia Tributaria egresada de la Universidad Rafael Belloso Chacín (URBE). Doctora en Ciencias Gerenciales egresada de la referida Universidad. Docente a tiempo completo en el Instituto Universitario de Tecnología de Maracaibo (IUTM) en la Unidad Curricular Legislación Fiscal y Tributaria; Docente en el área de postgrado para los programas: Especialización en Gerencia de las Organizaciones, Maestría en Gerencia Tributaria y Doctorado en Ciencias Gerenciales de la URBE; y paralelamente dedicada al libre ejercicio de la profesión. Email: marlynmorales@urbe.edu.

Introducción

La globalización, descansa sobre una infraestructura de comunicación económica, confiable e instantáneamente accesible, convirtiendo la información (sonidos, imágenes o texto) en formato binario digitalizado. Hoy día, se puede apreciar una transición hacia una nueva economía, caracterizada por la producción, almacenamiento, manipulación y distribución de la información, con una tendencia a manejarla en todas sus formas, permitiendo a su vez la realización del comercio electrónico sobre bienes tangibles e intangibles.

Evidentemente, el impacto del comercio electrónico sobre la competitividad de los mercados globales, no ha sido ajeno a Venezuela. Si bien es cierto, hacer negocios electrónicamente no es un fenómeno nuevo, sin embargo, se ha producido su incremento por la influencia de internet.

De esta manera, el procesamiento electrónico y la transmisión de datos, son causantes a su vez de diversas actividades como la venta electrónica de bienes y servicios, envíos en línea de contenidos digitales, transferencias electrónicas de fondos, facturas electrónicas, entre otros., ésta circunstancia ha relevado que a pesar de representar cambios radiales frente al comercio tradicional, el comercio electrónico presenta enormes oportunidades en la consolidación de los países y en beneficio de los consumidores y comerciantes.

En consecuencia, el comercio electrónico a través de internet genera nuevas consideraciones acerca de ámbitos de interés para el desarrollo económico de cualquier Estado, entre los cuales destaca la materia tributaria, al constituir los tributos una de las fuentes de financiamiento de toda Nación.

En este sentido, la amplia circulación de bienes a través de esta herramienta plantea una serie de interrogantes en torno a diversos aspectos tales como: la



manera de regular dicha circulación; el correcto cumplimiento de los principios tributarios (especialmente el de la capacidad económica), el cual debe estar presente en toda regulación impositiva; la recaudación de los ingresos en las arcas estatales en virtud de tal circulación; los fenómenos como la evasión y elusión fiscal, sobre todo en la Administración Tributaria Venezolana que no posee experiencia y legislación significativa en el área.

En este orden de ideas, partiendo de la noción del comercio electrónico y su incorporación en el ordenamiento jurídico venezolano, se busca en el presente artículo explicar la realidad del derecho tributario ante esta nueva forma de comercio, señalando su regulación, problemática más resaltante y los diversos beneficios que el mismo acarrea para la Administración Tributaria Venezolana.

Tecnología y Comercio Electrónico

En un mundo cada vez más exigente, producto de la globalización que se intensifica en la década de los noventa, cobra un alto significado la llamada era del conocimiento o la era de la información. Los mercados se reducen a uno, donde el conocimiento y detención de información se hace determinante para el logro de penetración y consolidación de mercados, así como para el desarrollo de las organizaciones y el afianzamiento de la gran industria (Márquez, 2004).

Específicamente, el uso de información tecnológica (IT), es lo que incide en la transformación del sistema productivo, científico, tecnológico, industrial y empresarial de un país, generando disminución de los costos, abreviación de lapsos de investigación y óptimos resultados.

El aprovechamiento de la tecnología en la realización de negocios no es un fenómeno nuevo, pero el uso de las autopista de información y ahora la internet, posibilita una mayor expansión del comercio con impacto en la competitividad de los mercados globales, constituyéndose en factor del desarrollo económico; por lo que la evolución de esta útil herramienta ha influido en todos los ámbitos de la sociedad, tanto personal como comunitario, específicamente en la manera de buscar información, en el entretenimiento, comunicarse entre las personas y en la forma de comprar y vender bienes.

La variedad, diversidad de contenido y las aplicaciones disponibles vía Internet continúa expandiéndose a ritmo acelerado. En opinión de Mantilla (2000) entre sus categorías existe la mensajería personal (email), educación a distancia, entretenimiento, comercio electrónico global, entre otros.

De esta manera, el desarrollo de estas tecnologías y de las telecomunicaciones ha hecho que los intercambios de datos crezcan a niveles extraordinarios, simplificándose cada vez más y creando nuevas formas de comercio, destacándose el Comercio Electrónico.



De acuerdo con lo expresado por Martínez (1998:25) el comercio electrónico es “todo intercambio de datos por medios electrónicos, esté relacionado o no con la actividad comercial en sentido estricto”.

Para la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (2001), en su página web <http://www.oecd.org>, define el comercio electrónico generalmente hace alusión a todas las formas de transacciones relativas a actividades comerciales, incluyendo tanto organizaciones como individuos, que están basadas en el procesamiento y transmisión de datos digitalizados, agregando texto, sonidos e imágenes visuales.

En consideración a las ideas anteriormente expuestas, el comercio electrónico se entiende cualquier forma de transacción comercial en la cual las partes involucradas (empresas, consumidores y Administración Pública) interactúan de manera electrónica (computadora, internet u otro medio) y no de la manera tradicional por medio de intercambios físicos o trato físico directo.

Es de hacer notar, que en los actuales momentos la manera de comerciar se caracteriza por el mejoramiento constante en los procesos de abastecimiento, teniendo como respuesta a ello, el cambio de los negocios a nivel mundial tanto en su organización como sus operaciones. El comercio electrónico es el medio de llevar a cabo dichos cambios dentro de una escala global, permitiendo a las compañías ser más eficientes y flexibles en sus operaciones internas, trabajar de una manera cercana con sus proveedores y atender las necesidades y expectativas de sus clientes.

Acceso Tecnológico en Venezuela

A raíz de la promulgación de la Constitución de 1999, Venezuela ha experimentado un intenso desarrollo legislativo, marcado por un acentuado propósito de lograr la actualización de leyes y la integración del país en el marco de una economía globalizada.

Dentro de estos cambios, la tecnología ha ocupado un lugar significativo, ya que en el propio texto constitucional se puede apreciar la influencia de la tecnología, al consagrarse el acceso a ésta como un derecho fundamental de los ciudadanos, reconociendo dentro de los derechos culturales, el carácter de interés público de la ciencia, la tecnología, el conocimiento y la innovación tal como lo tipifica el artículo 110 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

En virtud de ello, se promulgó el 10 de Mayo de 2000, el Decreto 835, publicado en Gaceta Oficial N° 36.955 del 25 de Mayo del mismo año, mediante el cual se declara el uso de internet como política prioritaria para el desarrollo cultural, económico, social y político de la República.

De conformidad con Rico (2005) este Decreto reconoce como de interés público la ciencia, la tecnología, el conocimiento y los servicios de las tecnologías de



información, e impone a los órganos de la Administración Pública Nacional, la obligación de incluir en el desarrollo de sus actividades, metas relacionadas con el uso de internet en todos los campos, a objeto de facilitar la tramitación de los asuntos de su competencia y el intercambio de información; en definitiva, su objetivo radica en el fomento del comercio electrónico con la Administración.

Es así, como a partir del año 2000, fueron promulgadas diversas leyes, con el propósito de incorporar al ordenamiento jurídico venezolano, las nuevas tendencias en materia de tecnologías de información y comunicaciones, destacándose la Ley Orgánica de Telecomunicaciones. Del mismo modo, en el año 2001 continúa el desarrollo legislativo con los siguientes instrumentos jurídicos: Ley de Mensajes de Datos y Firmas Electrónicas; la Ley de Licitaciones; Ley de Registro Público y Notariado; Ley Especial contra Delitos Informáticos y la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación; y en el año 2004, la Ley de Protección al Consumidor y al Usuario y el Reglamento de la Ley de Mensajes de Datos y Firmas Electrónicas.

Todas estas normas tienen como común denominador la posibilidad de usar medios electrónicos para la tramitación de los distintos procedimientos tipificados en cada una de ellas de manera especial. Por consiguiente, en Venezuela a partir del año 1999, se ha acelerado el camino hacia el uso de las tecnologías de información, las cuales emplean medios electrónicos y redes nacionales e internacionales adecuados, a objeto de realizar intercambios de todo tipo, incluyendo el comercial, a través de la transferencia de informaciones de un computador a otro sin necesidad de utilizar documentos escritos en papel, lo que permite ahorro de tiempo y dinero.

Tributación en la Red

El campo tributario no escapa de la introducción de las nuevas tecnologías. Es así como el Código Orgánico Tributario de 2001 (COT), contempla la posibilidad de tramitar los procedimientos en esta materia, a través de medios electrónicos. A tal efecto, el artículo 125 eiusdem, estatuye la potestad de la Administración Tributaria para utilizar medios electrónicos o

magnéticos para recibir e intercambiar documentos, declaraciones, pagos o actos administrativos, así como cualquier información en general.

En atención a esta norma, el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) (cuya información se encuentra disponible en su página web: www.seniat.gov.ve), ha puesto a disposición de los contribuyentes una vía alternativa que permite realizar la declaración de impuestos y dar cumplimiento a otros deberes formales, a través de su portal en la web.

Ahora bien, la realidad económica derivada del comercio electrónico no puede ser ajena a las finalidades propias de los tributos y a sus efectos en las economías de los países, bien sabido que los tributos representan una de las más importantes fuentes de ingresos de un Estado, cuyas normas especiales en la materia reflejan el deber de todo ciudadano de coadyuvar al sostenimiento de los gastos públicos.



Por ello, la amplia circulación de bienes a través de internet, por una parte, cuestiona la existencia de la capacidad económica de los contribuyentes; y por la otra, amenaza una disminución de ingresos tributarios en detrimento de los presupuestos estatales, si se tiene en cuenta, que la circulación por esta vía parece excluir el surgimiento de algunas obligaciones tributarias.

De conformidad con Alvarado (2001:38): “Los tributos que gravan el comercio electrónico son aquellos que recaen sobre el comercio en general, ya sean estos directos o indirectos, tales como el impuesto sobre la renta, al valor agregado, los impuestos de aduana, los impuestos estatales o municipales en su mayor o menor grado, en fin todos aquellos que tomen como base imponible las rentas obtenidas dentro de una jurisdicción y que constituyen un supuesto hecho generador de un tributo conforme a la legislación doméstica aplicable”.

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

En materia de fiscalidad directa, de acuerdo con lo señalado por Rico (2005:60)

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

Por otro lado, en la fiscalidad indirecta, a tenor de lo expresado por Mantilla (1996:125) “(...) las mayores dificultades están directamente relacionadas con la localización del hecho imponible y la comercialización de contenidos digitales ante las dudas suscitadas respecto a la naturaleza del bien, si debe considerarse como una venta o como una transferencia de un bien intangible a cambio del pago de una regalía”.

Esta nueva realidad presenta un desafío para las autoridades fiscales, en virtud de la difícil tarea que representa crear un sistema legal-impositivo adecuado a los nuevos tipos comercio, el cual cumpla con los fines recaudatorios, respetando los principios de la tributación, aplicable a un mundo sin fronteras; sin que con ello se pretenda coartar las posibilidades de expansión del comercio y el desarrollo de las empresas dedicadas a esta nueva modalidad comercial.

Escenarios Jurídicos

A efecto de la regulación de la realidad que se estudia, varias tesis se han sostenido, oscilantes, de acuerdo con lo señalado por Buitrago (2000: 19) entre “la necesidad de crear figuras específicas por considerarse inaplicables los actuales



ordenamientos, el entero cumplimiento de la normatividad existente o incluso la no regulación”.

Por ende, en el plano internacional se suscitan tres posturas contrapuestas. En primer lugar, se encuentra la postura de los Estados Unidos que firmó la "Internet Tax Freedom Act" (Acta de la Libertad de Impuesto del Internet), el cual se basa en el principio de que la información debe estar disponible tan libre y ampliamente como sea posible para todo el mundo. No debería estar sujeta a impuestos.

Los puntos fundamentales de esta acta radican en prohibir la gravabilidad del acceso a Internet, no aceptar impuestos múltiples o discriminatorios en el comercio electrónico y se propone el trabajo en organismos internacionales para el establecimiento de Internet como zona de libre comercio. Al respecto, al no establecer el impuesto, el gobierno estaría subsidiando a los negocios que realizan comercio electrónico, dándoles una ventaja competitiva injusta sobre los negocios tradicionales; disminuyendo de esta manera, los servicios sociales a ser mecanizados por el Estado y sufragados por los contribuyentes a través de los tributos.

La segunda postura versa sobre la introducción de una nueva figura tributaria que grave el comercio electrónico, a objeto de evitar el fraude fiscal en esta modalidad comercial, el cual se denomina bit tax, es decir un impuesto sobre el impulso electrónico informático, el cual de acuerdo con Alvarado (2001) repercutiría en forma individual en cada usuario de Internet y recaudado por proveedores de servicios de línea, basándose en la concepción de que la tecnología actual se centra en el uso de la lógica binaria, el cual está detrás de todo el proceso de los ordenadores, entonces, se grava los impulsos que permiten trasladar productos y servicios.

Por ende, la base imponible de dicho tributo estaría constituida por el número de bits transmitidos, es decir, se gravarían las operaciones ejecutadas a través del sistema de redes informáticas, por cada impulso electrónico o informático que se necesita para transmitir la orden, el servicio o la información que se desea.

De conformidad con Rodríguez (2004) más allá de lo perspicaz de este gravamen, ha tenido serias e irrefutables críticas: en primer lugar, se argumenta que la materia objeto de gravamen es el impulso informático y no el producto o servicio transmitido, lo cual resulta improcedente, porque será el valor de estos bienes y servicios los que generan la capacidad contributiva y no su simple medio de transferencia, siendo este último lo que este impuesto capta.

Agrega esta autora (2004) que con la adopción de este nuevo tributo se negaría incluso los conceptos clásicos del Derecho Internacional Tributario como la idea de establecimiento permanente, los medios de prueba y facturas utilizados, el sistema de retenciones, entre otros.



De igual manera, se tendría que designar una autoridad internacional que se encargara de este impuesto particular y sobre todo de determinar su distribución entre todas las naciones. Por estas razones, el bit tax ha sido rechazado por la mayoría de las organizaciones mundiales.

Una tercera postura alude a la aplicación de los mismos tributos para el comercio electrónico. Representa la posición más pragmática, se trata de adaptar el sistema tributario conocido a la nueva realidad. En este sentido, para Rodríguez (2004) los precursores de esta posición, insisten en que se carguen los bienes y servicios transmitidos (que en esencia serán los mismos) y no se particularicen por el simple hecho que usen un medio distinto.

Regulación del Comercio Electrónico en el Sistema Jurídico Tributario Venezolano

En Venezuela se toma como punto de partida la inexistencia de normativas legales reguladoras de este tipo de transacciones. Hasta los momentos se acoge la última posición, donde los tributos susceptibles de gravar el comercio electrónico tienden a ser similares a los aplicados sobre el comercio en general, ya sean éstos directos o indirectos, tales como el Impuesto sobre la Renta (ISLR), al Valor Agregado (IVA), los Impuestos de Aduanas.

Este tema constituye hoy en día una novedad, estando así en el momento idóneo para proponer soluciones y adaptar principios generales fundamentales o directrices que permitan guiar el futuro de las normas tributarias respecto de esta nueva forma de comercio, donde debe tomarse como referencia las legislaciones (derecho comparado, v.g, España), y las experiencias internacionales, de manera que constituyan un apoyo en el desarrollo de la tributación del comercio electrónico.

Respecto a esta situación, Alvarado (2001:39), expresa que el problema de la recaudación a raíz del comercio electrónico "(...) es el motor de búsqueda que impulsa a los Estados, Organizaciones Internacionales y Supranacionales, que vislumbran el fenómeno del comercio electrónico, a la creación de mesas de trabajo, foros y demás intercambios que puedan brindar nuevas ideas al respecto de cómo abordar el conflicto en puertas de modo eficiente."

Efectivamente, la recaudación de ingresos en virtud del comercio electrónico, interfiere notablemente en la labor de las autoridades tributarias, en tanto que una disminución de los ingresos fiscales, previsible por el aumento de este tipo de comercio, supone dificultades en la realización de las tareas propias del Estado.

Se observa como el cumplimiento de las obligaciones tributarias con relación al internet es sumamente complicado, en especial porque, tal como señala Mantilla (2000:54) "dichos servicios no fueron diseñados pensando en frontera geográfica alguna", surgiendo la interrogante ¿Dónde ocurrió la transacción?.



En efecto, para el autor antes mencionado (2000) las complejidades del comercio tradicional se incrementan en el mundo virtual, debido a la dificultad para determinar la ubicación del hecho imponible; identificar la fuente o destino de las transacciones electrónicas; y la asignación de los ingresos fiscales entre las jurisdicciones involucradas en la operación.

En este sentido, a pesar de no existir regulación específica en Venezuela al respecto, el esquema tributario vigente debe ser adecuado al nuevo contexto tecnológico. Por ende, puede aplicarse las previsiones contempladas en las distintas leyes tributarias especiales tales como: Ley del ISLR, Ley del IVA, Ley Orgánica de Aduanas, las Ordenanzas Municipales, entre otros.

Beneficios del Comercio Electrónico para la Administración Tributaria Venezolana

La Administración Tributaria, de conformidad con Casado (2000:52) “tiene

encomendada la aplicación (efectiva y eficaz, con sometimiento pleno a la Ley y al Derecho) de un sistema tributario”; y está visto que el comercio electrónico tiene mucho que enseñar en la gestión de la misma.

En este sentido, a raíz del desarrollo del comercio electrónico, la Administración Tributaria es susceptible de recibir transferencias por pago de impuesto vía electrónica, permitiéndoles a los contribuyentes presentar declaraciones fiscales utilizando el teléfono o computadora personal, y el uso del intercambio automático de información fiscal usando el estándar de confidencialidad diseñado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE); todo ello generando la reducción en términos de costo, tiempo, papel y dinero.

Al mismo tiempo, se tiene a disposición del contribuyente, la asistencia de la Administración Tributaria, a través de su portal, donde se ofrece información legislativa, consultas tributarias con su propia respuesta online, y exposiciones didácticas de la doctrina tributaria. En otro orden de ideas, se observa la aparición de nuevos métodos de control tributario, como los certificados y firmas electrónicas, que han arrojado excelentes resultados en el tema de la seguridad informática.

No obstante, resulta evidente que para la Administración Tributaria el comercio electrónico constituye un gran reto en materia fiscal, erigiéndose como factor importante en pro de su completa y efectiva regulación el intercambio de información que pueda suscitarse entre las diversas Administraciones del mundo.

A este respecto, Mantilla (1999) analiza la figura de una Administración Tributaria mundial, basándose en que es poco probable que algún país en particular sea totalmente exitoso al tratar de aliviar este problema de manera unilateral.

La solución planteada por este autor (1999) consiste en abandonar el contexto puramente bilateral de los tratados tributarios y operar dentro de un marco



multilateral, como la Organización Mundial del Comercio (OMC). Vista la necesidad de una cooperación simultánea de los principales países, sólo dentro de un marco multilateral y aunado al impacto de la globalización, se podrán revisar los actuales principios según los cuales se logre asignar la base del ingreso internacional entre países de la fuente y la residencia.

Asimismo, la Organización para el Cooperación y Desarrollo Económico OCDE (2001) plantea un modelo en el cual se señala que las administraciones tributarias deben ser capaces de identificar a los contribuyentes que negocian mediante el comercio electrónico y la jurisdicción dentro de los cuales realizar u operan sus negocios, de tal manera que la leyes tributarias puedan ser correctamente aplicadas como sucede en el comercio tradicional.

En virtud de ello, estas administraciones también deben recurrir constantemente a organismos internacionales como la OCDE, con el objeto de estar permanentemente asesorados en materias como la tecnología moderna, dominio del internet, entre otros; y así evitar posibles problemas o distorsiones en la economía por la aplicación de políticas erradas en materia fiscal por el tema del comercio electrónico.

Reflexiones Finales

A lo largo de la historia las formas de realizar negocios han ido cambiando al ritmo de la globalización y de la tecnología, involucrando nuevos participantes a las relaciones jurídicas tradicionales, planteándose de esta manera, novedosas figuras desconocidas en el momento de su aparición por las legislaciones vigentes, entre ellas, el comercio electrónico.

El comercio electrónico, implica la realización de actividades de índole comercial a través de un medio no convencional, electrónico. Entre la amplia gama de actividades que pueden realizarse se encuentran las operaciones tanto sobre objetos corporales como incorporales y prestación de servicio.

Esta realidad económica derivada del comercio electrónico no puede ser ajena a los fines tributarios y a sus efectos en las economías de los países. El crecimiento de las industrias dependerá de la racionalidad del sistema tributario, su eficiencia y la justa distribución de los gastos públicos, evitando imponer cargas excesivas o discriminatorias sobre las transacciones vía internet.

Si bien el comercio electrónico implica un cambio estructural en cuanto a la manera en que los agentes del mercado se relacionan al hacer negocios, mientras se crean nuevas formas legislativas para regularlo, debe aplicarse las formas y principios tributarios vigentes, con el objeto de corregir cualquier distorsión económica o desviación en el comportamiento de empresas o consumidores.

Por su parte, los gobiernos reconocen que el comercio electrónico presenta oportunidades para el mejoramiento en la eficiencia de la Administración Tributaria,



así como una reducción en sus costos. Sin embargo, se requiere de una creciente actividad internacional donde prevalezca la asistencia mutua, el intercambio de información fiscal y la aplicación de tratados internacionales.

Por ende, se evidencia la necesidad de concreción, evaluación de los principios existentes y formulación de una política tributaria adecuada en los niveles nacionales y de derecho internacional tributario, a efecto de evitar fenómenos como la doble tributación, la no imposición, el fraude, la evasión y consecuentemente, la afectación de los presupuestos estatales con todas las consecuencias que de ello se derivan.

El esquema propuesto debe caracterizarse por la equidad, claridad, uniformidad y eficiencia para facilitar el cumplimiento y la justa distribución de las cargas administrativas. También debe contar con certeza con relación a la aplicabilidad del gravamen; quién y cómo debe pagarse, así como quién tiene la responsabilidad recaudatoria y entre cuáles países se debe asignar dicha renta. No obstante, la realización de este esquema bajo criterios unilaterales y fragmentados podrían arrojar resultados menos efectivos, ya que el comercio electrónico es un problema global que involucra diversos sujetos pertenecientes a diferentes Estados, por tanto, se requiere de la participación de la comunidad internacional.

Referencias Bibliográficas

- Alvarado, A. (2001, Enero-Marzo) **El Desarrollo de los Tributos en el Comercio Electrónico**. Revista de Derecho Tributario N° 90. Legislec Editores, C.A. Caracas. 37-58
- Buitrago, E (2000, IX). **Comercio Electrónico de Intangibles, una Visión a partir de los Principios Constitucionales Tributarios**. Revista Tributum. Revista en Ciencias Tributarias. Universidad Católica del Táchira. Táchira. Venezuela. 17-36
- Casado, G (2000, Enero-Marzo). **Legalidad Tributaria y Función Calificadora de la Administración Fiscal**. Revista de Derecho Tributario. N° 89, Caracas. 55-80.
- Legis (2002). **Código Orgánico Tributario Comentado y Comparado**. Legis lec Editores C.A. Caracas.
- Mantilla, S (2000, IX). **Tributación en la era Digital**. Revista Tributum. Revista en Ciencias Tributarias. Universidad Católica del Táchira. Táchira. Venezuela. 37-62.
- Mantilla, S (1999). **Tributación Internacional y Comercio Electrónico**. En: Comercio Electrónico: Las Fronteras de la Ley. Cámara Venezolana de Comercio Electrónico. (pp. 117-140) Caracas. Venezuela.



Márquez, T (2004). **Uso y aprovechamiento de la información tecnológica como soporte para el Desarrollo de las Naciones.** (Con especial énfasis en la Información Tecnológica contenida en Documentos de Patente). Trabajo presentado en el Congreso Internacional. Propiedad Intelectual Homenaje al Dr.

Ricardo Antquera Parilli. Editorial Venezolana, C.A. Margarita, Venezuela. 320-334.

Martínez, A (1998). **Comercio Electrónico, Forma Digital y Autoridades de Certificación.** Editorial Civitas. Madrid. España.

Presidencia de la República Bolivariana de Venezuela (2001). Decreto N° 825 sobre el uso de internet, de fecha 10 de mayo de 2001. Caracas. Gaceta Oficial N° 36.955. 22 de mayo de 2001.

Rico, M (2005). **Comercio Electrónico Internet y Derecho.** Segunda Edición. Legis Lec Editores, C.A. Caracas.

Rico, M (Julio, 2003). **El Acceso a la Tecnología es un Derecho Fundamental.** Ámbito Jurídico. N° 67. Publicación Mensual. p.11.

Rodríguez, T (2004). **Tributación y Comercio Electrónico.** Obtenido el 19 de junio de 2008 en <http://www.ua.es/es/servicios/juridico/comercioelec.htm>.