

OBLIGACIONES FISCALES DE LA INDUSTRIA PETROLERA VENEZOLANA ANTES Y DESPUES DE SU NACIONALIZACION

GUILLERMO FARIÑAS

SUMARIO

I. Naturaleza fiscal de los ingresos petroleros venezolanos y su dramática importancia. II. Evolución del sistema de Impuesto sobre la Renta en relación a la actividad petrolera (leyes de 1942 a 1978). III. La nacionalización petrolera y sus antecedentes. IV. Obligaciones fiscales petroleras existentes después de la nacionalización de la industria petrolera. V. Algunos datos estadísticos sobre los ingresos fiscales petroleros.

I. NATURALEZA FISCAL DE LOS INGRESOS PETROLEROS VENEZOLANOS Y SU DRAMATICA IMPORTANCIA

Las riquezas mineras y petroleras obtenidas del subsuelo venezolano han pertenecido a la Nación, antes y después de su independencia, conforme a la Ordenanza de 1783 del Rey Carlos III de España, y a lo establecido en el Decreto del Libertador de fecha 24 de octubre de 1829, régimen que se ha ratificado en constituciones y leyes posteriores y que se ha venido repitiendo hasta la fecha actual. Por tanto esa riqueza, bien sea que la explote el Estado venezolano directamente o a través de concesiones de explotación otorgadas a empresas particulares, ha proporcionado al Fisco Nacional ingresos públicos que en la clasificación fiscal deben ser considerados, no estudiados en su simple aspecto formal, sino tomando en cuenta su fuente u origen, como ingresos públicos originarios o patrimoniales y no verdaderos recursos tributarios, tal como lo demostraremos más adelante.

El Reglamento de Ley de Minas, sancionado el año de 1855, estableció que la propiedad de las sustancias designadas como metálicas, combustibles o piedras preciosas correspondía al Estado y que ninguna

persona podría explotarlas sin concesión del Poder Ejecutivo, de acuerdo a las normas que establecía el Código de Minas. Una de las obligaciones de los concesionarios era el entregar al Estado una parte del petróleo extraído, es decir, una participación, "regalía" o "royalty" que, a elección del Ejecutivo, podría ser recibido en dinero o en especie y se establecía que, para el caso de que decidiera recibirlo en dinero, las normas para la determinación del valor mercantil del petróleo en el campo de producción, podrían determinarse mediante convenios celebrados entre el Ejecutivo y el concesionario. Sin embargo, en todas las legislaciones y leyes de hidrocarburos que se dictaron en las dos primeras décadas del presente siglo, que fue cuando comenzó la exploración y explotación petrolera venezolana y que tendieron en parte a separar esta actividad de la actividad minera, para hacerla objeto de regulaciones diferentes dada su potencial importancia y su especial naturaleza, se calificó la citada regalía o *royalty* como un impuesto de explotación; pero es bien sabido que su naturaleza, aunque tuviere ese nombre de impuesto, que por cierto todavía conserva en la Ley de Hidrocarburos, es un ingreso originario o patrimonial, puesto que se trata de la participación que las empresas concesionarias debían darle al Estado venezolano por permitirle que ellas explotaran una propiedad que a él le pertenecía. Aun así, muchos autores especializados en la materia han venido calificando como pago tributario el pago de la referida regalía que, hasta el año de 1942, cuando se dictó la Ley de Impuesto sobre la Renta, fue el único canal fiscal por el cual le entraban ingresos al fisco de la actividad petrolera; pero sin embargo la Ley de Presupuesto, en los últimos años, lo ha venido calificando como ingreso patrimonial.

Esta regalía o impuesto de explotación era muy variado en su monto para las diversas concesiones que estuvieron vigentes hasta el año 1942, de manera que algunos concesionarios pagaban desde Bs. 2,00 hasta Bs. 5,00 por tonelada de petróleo extraído y en otros casos era de 7 por ciento del valor del producto. En la tercera década del presente siglo, se elevó el porcentaje de tal impuesto o *royalty* desde un 10 por ciento hasta un 15 por ciento y se le dio al Ejecutivo facultad para negociar el monto a cobrar en las mejores condiciones que pudiera obtener por encima del 15 por ciento y que llegó al 16 por ciento para cierto tipo de parcelas de explotación situadas en las llamadas reservas nacionales.

Por tanto, ante esa gran diversidad de pagos, se hacía necesario unificar desde el punto de vista fiscal los variados regímenes imperantes para las concesiones, lo cual se hizo por la Ley de Hidrocarburos

de 1943, que logró la uniformidad y la unificación en las relaciones entre el Estado y los concesionarios, desapareciendo la heterogeneidad hasta ahora existente, derivada de la multiplicidad de contratos celebrados bajo el imperio de diferentes legislaciones de las tres décadas anteriores y permitiendo, tal ley, a la vez, un mayor control de la industria por el Estado, al dejar establecida la facultad de intervención oficial en los procesos de producción, transformación y refinación del petróleo. El monto único de la regalía o impuesto de explotación se fijó en tal oportunidad en 16,2/3 por ciento del valor del petróleo crudo extraído y el Estado siempre tenía la facultad de recibirlo en especie o en dinero, presentándose en esta última alternativa problemas para la fijación del precio del petróleo. La citada ley estableció también los impuestos de exploración y de superficie y un impuesto inicial de explotación. Este último de Bs. 8,00 por hectárea, se cobra una sola vez, pero en varias oportunidades (1956-57) por autorizarlo la ley, se han obtenido ventajas sustanciales para el fisco .

Pero a partir del mismo año de 1943, en razón del comienzo de la vigencia de la Ley de Impuesto sobre la Renta, dictada en el año anterior, cuando se estableció un nuevo canal fiscal de tipo formal impositivo para que entrasen cuantiosos ingresos al Fisco Nacional derivados de la actividad petrolera. El sistema de Impuesto sobre la Renta de 1942, se estableció bajo el llamado sistema mixto, y estaba formado para la actividad petrolera y minera por un impuesto cedular básico de 2,1/2 por ciento, complementado por un impuesto global progresivo que afectaba las utilidades cuando superaban los dos millones de bolívares con una tasa marginal de 9 1/2 por ciento. Esta ley y todas las demás de Impuesto sobre la Renta, han dado siempre un tratamiento especial a la referida actividad. Es este instrumento tributario de impuesto sobre la Renta, el que ha permitido, según veremos más adelante, obtener una mayor participación (desde 80 por ciento, hasta un 70 por ciento) de los ingresos que ha obtenido el Estado venezolano de la riqueza petrolera de las explotaciones hechas por las concesionarias transnacionales. Naturalmente que esta fórmula es esencialmente tributaria y aquí no se presenta discusión alguna en cuanto a su naturaleza, que sí vimos existía en la llamada regalía o impuesto de explotación. Sin embargo veremos que, como tal impuesto al fin y al cabo significa un porcentaje en la participación de las utilidades de las empresas concesionarias, llegó un momento en que para asegurarse un porcentaje definido del 50 por ciento en tal participación, se creó el llamado impuesto adicional sobre la renta, o sea, el *fifty fifty*, lo que en el fondo da a este impuesto el carácter de un canal formal para que la Nación vene-

zolana haya obtenido una cuota de participación en la industria petrolera.

La tercera forma especial de obtener ingresos que ha existido en la legislación venezolana sobre la actividad petrolera se refiere al cambio diferencial, o sea, al dólar petrolero. Se trata de que se ha fijado el monto del cambio del dólar petrolero por debajo del cambio oficial general. Así, cuando las petroleras tenían que cambiar en el Banco Central de Venezuela, parte de los dólares obtenidos por la venta de su petróleo en el exterior para obtener los bolívares necesarios para pagar los impuestos y demás gastos necesarios dentro del territorio nacional para la explotación del petróleo, el Estado venezolano obtenía más dólares que los que podía obtener por el cambio que hiciera un particular diferente de las concesiones petroleras. Una fórmula cambiaria contraria es la que se ha establecido para subsidiar el sector agrícola, mediante el establecimiento de cambios, no diferenciales sino preferenciales, como el "dólar café" o el "dólar cacao", que significaba que cuando los explotadores de estas actividades agrícolas vendían su producto en el exterior y obtenían dólares que traían al país, lograban más bolívares por cada dólar que los que obtenía el ciudadano contribuyente ordinario, y naturalmente mucho más que el de las petroleras que tenían su cambio diferencial por debajo del ordinario, lo que significaba un verdadero subsidio. La naturaleza fiscal de este tipo de ingresos del dólar petrolero, es también originaria o patrimonial (dominio comercial), porque se obtiene a través del Banco Central y se califica de "utilidad cambiaria". Es una actividad bancaria en cierto modo y con base a ella el Estado obtiene unos ingresos a través de los dividendos que perciben por ser accionistas del Banco Central de Venezuela. Muy pocos tratadistas han hecho especial hincapié en este tipo de ingresos petroleros, pero hubo varias oportunidades en los años sesenta cuando se obtuvieron importantes ingresos de esta naturaleza que, comparados con los que el fisco obtuvo en esos mismos años, por razón de las regalías petroleras y del Impuesto sobre la Renta petrolera, adquirió una importancia relevante. Pero esta fórmula ha desaparecido, según veremos más adelante, con la nacionalización del petróleo, ya que no existe en la actualidad dólar petrolero sino que está unificado, en relación a las compañías operadoras con el que utiliza el comercio ordinario. Sin embargo, en la actualidad, ya nacionalizado el petróleo y eliminado el dólar petrolero para las compañías nacionales operadoras, sigue siendo el dólar norteamericano un elemento esencial en la productividad fiscal petrolera, pues por su actual decremento o desvalorización, ha sido necesario discutir en

el seno de la OPEP, el aumento de los precios del petróleo ante la baja del dólar.

Desde la época colonial hasta la tercera década del presente siglo, la economía de Venezuela, como es bien sabido, descansó sobre la base agrícola, siendo el café y el cacao los renglones más importantes del comercio exterior venezolano. Por tal motivo, con una economía subdesarrollada y esencialmente agropecuaria, los ingresos fiscales más que nada emanaban de los impuestos de aduana que se pagaban por los artículos que tenían que importarse al país porque no se producían en Venezuela; y los impuestos que formaban la llamada Renta Interna, en oposición a la Renta Aduanera, que tenía renglones de muy poco producido, derivados del impuesto de sucesiones y los impuestos especiales al consumo de licores, cigarrillos y fósforos. Fue por el advenimiento de la economía petrolera, a partir de la mitad de la tercera década (años veinte) del presente siglo, cuando fue desplazado el café con el primer renglón de exportación de Venezuela por el petróleo, al aumentar en forma importante la producción petrolera venezolana, pasando de 100 mil a 300 mil barriles de petróleo diarios y llegando a ser Venezuela para aquella década el segundo país productor de petróleo del mundo y el primer exportador, posición privilegiada que hoy en día hemos perdido.

Luego, es a partir de 1943, con el establecimiento de la primera Ley de Impuesto sobre la Renta antes mencionada, que empiezan a producirse, a través de un verdadero canal impositivo, grandes e importantes ingresos para el Fisco Nacional, así como por la unificación que por la Ley de Hidrocarburos del mismo año 1943, se hizo de las concesiones petroleras para que todas pagaran el mismo 16 1/3 de regalía que se robustece y aumenta en forma constante el producido petrolero y sobre todo por las modificaciones que veremos en el siguiente punto de este tema, que ha venido sufriendo la Ley de Impuesto sobre la Renta, y especialmente con el aumento violento de los precios de la OPEP, en los últimos cuatro años.

Al final de este tema se insertan varios cuadros estadísticos donde se destaca la importancia que ha tenido el ingreso petrolero en Venezuela, derivado principalmente de canales fiscales de la regalía y el Impuesto sobre la Renta. Es quizás esta dramática dependencia de la economía petrolera, por parte del Fisco Nacional, lo que ha determinado la pobreza de la diversidad tributaria en nuestro país, pues no ha habido la necesidad de estimular las mentes de los estadistas y financistas para que se efectúe una reforma tributaria que diversifique el sistema tribu-

tario y que evite la evasión impositiva y se eliminen las amplias exoneraciones que existen a nivel de diversos campos, no solamente en el agropecuario, sino también en el industrial y hasta en el financiero, lo que ha acostumbrado al contribuyente venezolano a tener poca conciencia fiscal. Al lado de los citados pagos especiales, hay también impuestos generales que han venido pagando las petroleras, tales como los impuestos de aduanas y otras como los municipales.

II. EVOLUCION DEL SISTEMA TRIBUTARIO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN RELACION A LA ACTIVIDAD PETROLERA (Leyes de 1942 a 1978)

Como se anunció en el literal anterior, el primer sistema de Impuesto sobre la Renta que empezó a regir en Venezuela fue el sistema mixto, formado por diversas cédulas que correspondían a ingresos clasificados según su origen diferente, en rentas del capital, del trabajo y mixtas o empresariales, gravadas con impuestos proporcionales diferentes. Las de carácter minero y de hidrocarburos, entre las cédulas mixtas, quedaron gravadas con un impuesto cedular del 2 y medio por ciento; pero a la vez había que pagar el impuesto global complementario progresivo y en la cédula referida se establecían reglas especiales para el cálculo de los ingresos, costos y deducciones de la actividad petrolera. El citado impuesto progresivo desde el año de 1943 hasta el 1945, tuvo una tasa marginal de 9,1/2 por ciento. Luego en el año de 1945 se creó una contribución extraordinaria, en la cual se subieron las tarifas de las diversas escalas del impuesto global complementario, desde un 6 por ciento hasta un 20 por ciento. Posteriormente fue llevada la tarifa progresiva de Impuesto sobre la Renta de un 9,5 por ciento hasta un máximo de 26 por ciento sobre las rentas mayores de 28 millones de bolívares.

Sin embargo, en ninguna de las modificaciones anteriores el sistema de Impuesto sobre la Renta, en cuanto a las tarifas de este impuesto que pagaban la actividad petrolera, además del pago de las regalías o de impuesto de explotación y de los demás impuestos ordinarios que pudieran pagar las petroleras por diversos conceptos, llegó a obtener tal nivel, de manera que el Estado venezolano obtuviera con seguridad (año a año) el 50 por ciento de las utilidades que ganaban las empresas petroleras, lo cual se venía considerando como una meta a alcanzar a través de las diversas modificaciones que hemos tratado anteriormente, pero que en realidad hasta 1948 no se logró. En efecto, fue en el año de 1948 cuando se efectuó una reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta en que se consagró definitivamente la fórmula del 50-50 (*fifty-fifty*), a través de la creación del llamado Impuesto Adicional sobre la

Renta, aplicable a los beneficios obtenidos por los contribuyentes dedicados a las actividades de minas e hidrocarburos, lográndose así aumentar en ciertos casos la participación fiscal de la Nación venezolana a un nivel de 50 por ciento, que para aquella época e arel techo máximo que podría alcanzar el Estado venezolano, en cuanto a su participación en actividad petrolera.

Posteriormente, en diciembre de 1958, la Junta de Gobierno presidida por mi profesor universitario, Edgar Sanabria, emitió un Decreto Ley que elevó nuevamente las tarifas progresivas del Impuesto sobre la Renta, alcanzando la tasa máxima aplicable a las grandes empresas petroleras de un 47 y 1/2 por ciento, tomando en cuenta el pago del impuesto cedular. En el año de 1961, se estableció en la Ley el sistema de "*pay as you go*" que obligaba a las concesionarias a hacer una declaración estimada al comienzo del año para ir pagando parte del impuesto a medida que avanzaba el ejercicio fiscal.

Más adelante, en el año de 1966, se modifica en forma estructural la Ley de Impuesto sobre la Renta, que empieza a regir a partir del 1-1-67, derogando el sistema mixto (cedular-complementario) que había venido rigiendo desde que esa Ley se dictó el año de 1942, para adoptar el sistema global progresivo y establecer en la estructura de dicha Ley un Título Especial referente a los contribuyentes con actividades mineras, de hidrocarburos y demás actividades conexas y subiendo el gravamen en base a una tarifa progresiva única cuya tasa máxima fue del 52 por ciento. El referido Título Especial estableció las reglas especiales para el cálculo de los ingresos, costos y deducciones de las petroleras.

En la Ley de 1966 se mantuvo el antes citado Impuesto Adicional, ya que siendo la tasa efectiva del impuesto aplicable a algunas concesionarias menor del 50 por ciento, había que mantener el *fifty-fifty* para asegurar al Estado venezolano igual participación que a las petroleras. En esa misma Ley de Impuesto sobre la Renta se introduce también una nueva institución jurídico-fiscal, bajo la norma de autorizar al Ejecutivo Nacional para celebrar convenios con las empresas concesionarias que puedan establecer las bases sobre las cuales se determinarán los valores de referencia de los hidrocarburos y demás productos, a fin de dejar minimizados los efectos de las fluctuaciones hacia la baja de los valores de exportación, obligando a las empresas a declarar complementariamente las diferencias de los ingresos provenientes de las ventas efectuadas por debajo de los precios de referencia acordados por el Ejecutivo Nacional. Posteriormente, a partir del año de 1971, se estableció con base a la modificación de la Ley del año de 1970, un sistema unilateral de fijación

de precios fiscales petroleros de exportación (valores de exportación), en el cual el Ejecutivo Nacional, mediante decretos y resoluciones, fijaría los valores de exportación del petróleo crudo o de sus productos.

También, a partir de 1970, se elimina la tarifa progresiva para la actividad petrolera (Tarifa B) y se establece una tasa proporcional fija para todos los contribuyentes mineros o de hidrocarburos del 60 por ciento. Esta tasa, en lo que respecta a la actividad petrolera, subió el año de 1974 al 63,5 por ciento y el año de 1975 al 72 por ciento; para luego bajar hasta el 67,70 por ciento; pero ya bajo el régimen de la nacionalización petrolera. Cuando mencionamos el régimen fiscal existente después de la nacionalización petrolera, señalaremos las razones por las cuales baja el porcentaje de esta tarifa a partir del año 1976.

De otro lado, es conveniente señalar que la tarifa efectiva pagada por las petroleras transnacionales antes de la nacionalización, nunca llegó a ser superior al 70 por ciento, a pesar de la tarifa antes señalada del 72 por ciento, en razón de las rebajas de impuesto que por nuevas inversiones y exportaciones le otorgaba la propia Ley de Impuesto sobre la Renta, que en todo caso no podían ser mayores del 2 por ciento anual. Asimismo, conviene señalar que el Impuesto Adicional sobre la Renta, a pesar de haber estado vigente hasta la derogada Ley de 1966 (julio 1978), quedó sin embargo sin efecto real alguno para la actividad petrolera, desde el momento en que se estableció la tarifa proporcional del 60 por ciento, porque al aplicar la fórmula de dicho impuesto especial que traía la ley, resultaba que el tal impuesto era igual a "cero".

En cuanto a la nueva Ley de Impuesto sobre la Renta de 1978, que al publicarse este trabajo estará en vigencia, en el fondo mantiene el mismo régimen petrolero de la Ley de 1966, aplicable aun después de la nacionalización; pero no existe en la nueva ley, en la forma estructural, un título especial para la actividad minera y de hidrocarburos, pues en él se unifican en un solo Título (Título II), todas las disposiciones referentes a la Determinación de la Renta Neta (ingresos brutos, costos y deducciones), aunque, naturalmente, hay ciertos artículos de tal Título que sólo son aplicables a las referidas actividades, tales como las relativas a inversiones capitalizables. Sin embargo, en la estructura subjetiva (sujetos del impuesto), el Art. 5º de la uenva ley separa los contribuyentes en cinco categorías, para aplicarles tarifas y normas diferentes, quedando en la letra d) de dicho artículo, los titulares de enriquecimientos provenientes de actividades mineras, de hidrocarburos y conexas, tales como la refinería y el transporte, sus regalías y quienes obtengan ventas derivadas de la exportación de minerales, hidrocarbu-

ros o sus derivados. Luego el Artículo 9° de la nueva Ley señala que los contribuyentes (personas jurídicas) que se dediquen a las actividades petroleras, estarán sujetos a la tarifa proporcional de 67,70 por ciento por todos sus enriquecimientos, aun las no petroleras. Por último, el Artículo 70 mantiene la rebaja del 8 por ciento de las nuevas inversiones petroleras o mineras, más la adicional del 4 por ciento, pero sólo para las de hidrocarburos, todas limitadas al 2 por ciento del enriquecimiento global neto del respectivo contribuyente. Naturalmente que la nueva ley eliminó el Impuesto Adicional, ya que desde hacía años no se aplicaba de hecho, en razón de lo elevado de la tarifa proporcional petrolera.

III. LA NACIONALIZACION PETROLERA Y SUS ANTECEDENTES

Aunque la finalidad de este trabajo es esencialmente estudiar en forma amplia pero general los aspectos fiscales de la actividad petrolera en Venezuela, no puede dejar de verse, para comprender mejor tales aspectos, la evolución de la legislación venezolana en los últimos 10 años, tendientes a ir regulando y planificando la reversión y la nacionalización de esa actividad, ya que al lograr tal meta el Estado venezolano gozaría de mayores ingresos fiscales, porque, además de obtener los ingresos que como participante en la actividad petrolera ha tenido por los tres canales fiscales especiales antes señalados, el impuesto de explotación, el Impuesto sobre la Renta y el cambio diferencial petrolero, obtendría también los beneficios que directamente ganan las empresas transnacionales, aunque éstos quedarán represados en parte en "Petróleos de Venezuela S. A.". Esto permitiría, además, teniendo en cuenta también el alza en los precios del petróleo de 1974 en adelante, una reducción de la producción petrolera para alargar al máximo las reservas de petróleo existentes, que ya para el año de 1970 se habían calculado en una duración teórica de apenas 10 años y que sin embargo, en razón de la nacionalización del petróleo y naturalmente del aumento violento del precio petrolero, acaecido a partir del año de 1974 y tal vez también por un aumento de las explotaciones del petróleo convencional, lo ha elevado a una cantidad que puede ser superior a los 20 años, naturalmente sin tomar en cuenta las reservas existentes en la plataforma continental marítima y la faja petrolífera del Orinoco, que parece que llevará la existencia del petróleo a más de 100 años.

No cabe duda que ha sido por razón de los diversos gobiernos democráticos existentes en Venezuela, a partir de la caída del gobierno del

dictador Juan Vicente Gómez, quien por su parte unificó y estabilizó el país, al eliminarse las guerras intestinas, que se ha venido obteniendo cada vez más una mayor participación del fisco en los ingresos petroleros de las compañías transnacionales, no solamente a través de medidas directamente tributarias y fiscales, sino también mediante diversas políticas, que comenzaron con la unificación de las concesiones por la Ley de Hidrocarburos de 1943, con la política venezolana en el campo internacional que inició las actividades de la OPEP (año 1960), la creación del *fifty-fifty* (Impuesto Adicional), que fue imitado por los Estados árabes; y la fijación de los precios del petróleo, cuando desde 1966 se celebran convenios y luego se dictan varias resoluciones para fijar los valores mínimos de referencia o de exportación de los distintos petróleos crudos y derivados, precios fiscales que estabilizaron los ingresos petroleros nacionales, pues estaban erosionados por las manipulaciones de las transnacionales.

Hay que recordar que las concesiones petroleras a las transnacionales terminarán en el año 1983 y que por lo tanto revertiría la industria petrolera a la Nación venezolana sin indemnización, así como las concesiones y todos los bienes utilizados en la explotación de dicha industria, tal como lo establece el Artículo 103 de la Constitución, que pauta que las tierras adquiridas con destino a la exploración de concesiones mineras, comprendidas las de hidrocarburos y demás minerales combustibles, pasarán en plena propiedad a la Nación sin indemnización alguna, al extinguirse por cualquier causa la concesión respectiva. Asimismo, el Artículo 80 de la Ley de Hidrocarburos establece que, en el caso de terminación de las concesiones de explotación, la Nación adquiriría sin pagar indemnización alguna, las parcelas concedidas y sería propietaria del mismo modo de las obras permanentes que en ellas se hayan construido.

Por tanto, acercándose ya al nivel del año 1970 el plazo de la reversión de las concesiones, había que empezar a tomar una serie de medidas legislativas y políticas para irse preparando para la reversión y hasta para ver si se lograba la reversión anticipada que en el fondo es la nacionalización petrolera. Así, el año de 1971 se promulga la "Ley sobre Bienes Afectos a Reversión en las Concesiones de Hidrocarburos", la cual regula el tratamiento que habrá de darse a los bienes muebles e inmuebles, corporales o incorporales, adquiridos por los concesionarios de hidrocarburos que se encontraren afectos o destinados a las concesiones de las cuales eran titulares, con la finalidad de asegurar la continuidad y eficiencia de las actividades respectivas, de modo de garantizar el derecho de la Nación al asumir esas actividades, cuando se extinguiesen

por cualquier causa las concesiones. Posteriormente, el año de 1972, se crea la Dirección de Bienes Afectos a Reversión del Ministerio de Minas e Hidrocarburos, lo cual permite la intervención del Ejecutivo en el proceso de reversión, a fin de poder dictar, ejecutar y controlar el establecimiento de normas y procedimientos relativos a la utilización, disposición y función de los bienes afectos a reversión, así como ejercer las funciones de coordinación de las actividades, vigilancia e inspección y control y demás atribuciones que le confiere la Ley sobre Bienes Afectos a Reversión en las Concesiones de Hidrocarburos.

Esta última ley desarrolla el concepto jurídico de la reversión, al establecer que, además de las tierras dadas en concesión y las obras permanentes, pasarán a ser propiedad de la Nación las instalaciones, accesorios y equipos que formen parte integral de ellas y los otros bienes adquiridos con destino a los trabajos de exploración, explotación, manufactura, refinación o transporte en las concesiones de hidrocarburos o al cumplimiento de las obligaciones que de ellas se derivan. Un paso más hacia la reversión y la nacionalización lo constituyeron las leyes que reservaron al Estado la explotación de la Industria del Gas Natural; así como el comercio de los productos derivados de hidrocarburos.

En los años subsiguientes se dictaron diversos Reglamentos de todas las leyes antes mencionadas tendientes a asegurar el registro y control de los bienes afectos a reversión, creándose el Fondo de Garantía previsto en el Artículo 6º de la citada ley, destinada a garantizar las obligaciones tributarias y de conservación y mantenimiento de los bienes sujetos a reversión por parte de los concesionarios y asegura que las petroleras siguieran manteniendo su política de exploración y explotación, a pesar de que para una fecha próxima debían ser revertidos tales bienes a la Nación, ya que la actividad de las petroleras con respecto a la Ley de Reversión no fue muy receptiva, a tal punto que demandaron ante la Corte Suprema de Justicia la nulidad de dicha Ley y este alto Tribunal, en sentencia del 3 de diciembre de 1974, declaró sin lugar tal demanda. Esta ha sido una actitud muy utilizada con frecuencia por los abogados que han representado a las empresas petroleras, a tal punto que en el año de 1943, cuando empezó a regir la Ley de Impuesto sobre la Renta, hubo un rumor de que sería demandada la nulidad de dicha ley por las petroleras, lo que nunca se llevó a cabo, pero que no cabe duda fue pensado para proceder a la demanda respectiva.

Por último, ante el avance de la reversión y de todas las leyes y reglamentaciones que Venezuela dictó al efecto y la experiencia de la nacionalización de la industria del hierro que se llevó a cabo el año de

1974, se llegó a la necesidad de la inmediata nacionalización de la industria petrolera, a tal punto que el Presidente de la República dictó un Decreto el 22-3-74, creando a nivel presidencial, una comisión de la reversión petrolera. Esta comisión elaboró el Proyecto de Ley Orgánica que Reserva al Estado, la Industria y el Comercio de los Hidrocarburos, Proyecto de Ley que fue, después de algunas modificaciones, llevado a la Cámara de Diputados el 21 de agosto de 1975 y fue sancionada por el Congreso Nacional dicha ley, que significó la nacionalización total de la industria petrolera, y por tanto, una mayor entrada al país de rentas derivadas de la actividad petrolera, pues no solamente se obtendrían, por los mismos canales de ingresos originarios o impositivos antes mencionados, sino también por las utilidades de las propias empresas transnacionales que pasarían al Estado venezolano.

Sin embargo, es interesante estudiar de seguidas el régimen fiscal existente, aun después de la nacionalización, porque no se trata de que Venezuela nacionalizó e inmediatamente empezó a explotar en forma directa e inmediata las concesiones petroleras, es decir, obteniendo sólo utilidades o dividendos de una o dos empresas operadoras, sino que mantuvo la existencia de varias compañías operadoras que, naturalmente, son todas del Estado venezolano, pero a estas compañías se les continuó aplicando básicamente el régimen fiscal existente para las transnacionales. Esto tiene una clara razón de ser, pues no convenía hacer una reforma violenta del sistema fiscal petrolero, en parte porque no era fácil pasar drásticamente de un extremo a otro de dos sistemas tan diferentes; y también porque convenía comparar los efectos de la nacionalización, tomando en cuenta las modalidades fiscales existentes con anterioridad y no uno nuevo y diferente que seguramente no permitiría una fácil comparación.

IV. OBLIGACIONES FISCALES EXISTENTES DESPUES DE LA NACIONALIZACION DE LA INDUSTRIA PETROLERA

La verdadera nacionalización se llevó a cabo cuando se efectuó la expropiación de todos los activos que tenían las empresas petroleras, lo cual se hizo mediante un avenimiento con dichas compañías y sus empresas participantes, mediante actas que fueron publicadas en la *Gaceta Oficial* de fecha 18-12-75, y mediante el pago de una indemnización estimada para el 31-12-74, en la cantidad de 4.347 millones de bolívares, sujeta a futuros ajustes. Pero para mantener la continuidad de la administración petrolera nacional, la Ley de Nacionalización antes nombrada, pautó todas las previsiones para que esta actividad fundamental fuese ejercida dentro del esquema de la misma organización empresarial y

fiscal, que mantuviera la continuidad y eficiencia de la industria. A este efecto, por Decreto del 20-8-75, se crea "Petróleos de Venezuela S.A.", una empresa estatal bajo la forma de sociedad anónima, la cual tiene a su cargo cumplir y ejecutar la política que dicte en materia de hidrocarburos el Ejecutivo Nacional. Esta empresa debe planificar, coordinar y supervisar las acciones de las sociedades de su propiedad (las operadoras), y controla que estas últimas en sus diversas actividades, en materia de hidrocarburos, ejecuten sus operaciones en forma regular y eficiente. El capital inicial de esta sociedad *holding* es de 2.500 millones de bolívares, totalmente pagados y solamente suscritos por la República de Venezuela, mediante 100 acciones nominativas que no pueden ser enajenadas ni gravadas en forma alguna. La Asamblea de la Sociedad tiene la suprema dirección y administración de la misma, siendo presidida por el Ministro de Energía y Minas, aunque pueden ser designados a dicha Asamblea, por parte del Presidente de la República, otros ministros. El Directorio es el órgano administrativo con todas las atribuciones de administración y disposición y sin otras limitaciones que las establecidas en la ley, en su acta constitutiva y Estatutos Sociales. Como "Petróleos de Venezuela S. A." no iba a hacer la explotación directa de las concesiones, sino que éstas iban a continuar a través de las llamadas Empresas Operadoras, en el acto de avenimiento suscrita por la Nación con las concesionarias, se establecieron las bases para que se procediera a constituir las compañías anónimas que explotarían la industria. En tal forma, más de 50 concesionarias que existían antes de la nacionalización, pasaron a ser convertidas o fusionadas en las Empresas Operadoras Venezolanas de las cuales es propietaria Petróleos de Venezuela S. A. y que fueron en total 14 compañías. Estas nuevas compañías mantuvieron la misma estructura organizativa que tenían sus antecesoras, las transnacionales, y es indudable que, a la larga, se irán fusionando cada vez más hasta que queden pocas compañías (3 ó 4) y que tal vez se establezca dentro de 5 ó 10 años un sistema muy diferente al actual, en que haya una explotación totalmente directa y el Estado venezolano obtenga todos sus ingresos por la vía de dividendos (ingresos patrimoniales) y no básicamente por la vía tributaria.

Por tanto, la empresa "Petróleos de Venezuela S. A." es una empresa pública *holding* que ha asumido la dirección y el control de la industria petrolera que tomó el control de la industria de todas las empresas operadoras que se constituyeron al efecto y que se presenta como una persona jurídica con forma de derecho privado, pero que es empresa del Estado. Como tal, está sometida a diversos controles: al control parlamentario porque puede, de acuerdo al Artículo 160 de la Cons-

titución, el Congreso obligar a comparecer a sus Cámaras a sus representantes; al control fiscal externo que recae en el Contralor General de la República; al control administrativo, ya que la Asamblea está controlada por el Ejecutivo y lo mismo el Directorio, lo cual es una consecuencia natural del control accionario.

En cuanto a la continuidad del régimen fiscal que regulaba a las concesionarias transnacionales, inmediatamente después de la nacionalización de la industria petrolera, no se pudo mantener totalmente inalterable el esquema tributario aplicado a tales empresas, porque ello hubiera producido una situación deficitaria, de carácter contable más que nada, de las empresas petroleras operadoras y ello motivado a varias razones. En efecto, como ya se explicó, el sistema del Impuesto sobre la Renta gravaba los enriquecimientos petroleros con una tasa del 72 por ciento que se reducía al 70 por ciento por razón de las rebajas de inversiones, según antes se explicó; pero además de este pago fiscal y el de las regalías, las empresas operadoras de la industria nacionalizada debían soportar dos erogaciones adicionales que antes no tenían las empresas concesionarias transnacionales. La primera está constituida por el aporte legal previsto en la Ley Orgánica que reserva al Estado la Industria y el Comercio de los Hidrocarburos, que deben hacer las Empresas Operadoras a Petróleos de Venezuela S. A., empresa *holding*; y la otra constituida por el pago de asistencia técnica convenida con los ex concesionarios. La primera erogación llegó al 10 por ciento de los ingresos netos provenientes del petróleo exportado y la segunda podía superar los dos mil trescientos millones de bolívares de acuerdo a los posibles niveles de producción; pero esas dos cargas adicionales, unidas al incremento de los costos en razón de la espiral inflacionaria que ha venido afectando el conjunto de insumos necesarios para operar la industria, produce una pérdida contable de más de dos mil millones de bolívares. Pero este déficit antes señalado no significaba naturalmente un déficit para el Fisco Nacional en definitiva, ya que la participación, como antes se dijo, de la Nación a los beneficios financieros de la industria petrolera nacionalizada, estaban integradas por la suma de la participación fiscal, o sea, de la regalía del impuesto antes señalado, más los beneficios netos de Petróleos de Venezuela S. A. y sus empresas afiliadas. Por ello hubo que tomar varias medidas fiscales para aliviar la carga financiera de la industria y propiciar así la disponibilidad de los recursos financieros necesarios para realizar las inversiones que exigen el mantenimiento de las instalaciones de la industria, la búsqueda de más reservas y las exigidas por la dinámica del desarrollo petrolero nacional. Estas medidas fiscales fueron las siguientes: un ajuste a los valores de exportación vigentes pa-

ra la fecha; la eliminación de la tasa de cambio diferencial que había venido rigiendo para las divisas provenientes del sector petrolero, o sea, el dólar petrolero, y por último la reforma parcial del Impuesto sobre la Renta, que significó una reducción al 65,5 por ciento en lugar de 72 por ciento de la tasa impositiva aplicable a los enriquecimientos del ejercicio de 1976 y que para los ejercicios posteriores se fijó al 67,7 por ciento. Para concluir, no puede dejarse de recordar la necesidad de que se piense, desde el punto de vista fiscal, en una modificación del sistema tributario venezolano, porque según los cálculos teóricos tenemos una reserva de 20 años de petróleos convencionales, más los probables petróleos no convencionales de la faja del Orinoco y de la plataforma continental, pero se hace necesario diversificar el sistema tributario venezolano y acostumbrar a los contribuyentes no petroleros a una mejor conciencia fiscal, luchando contra la evasión que es tan frecuente en este país y estableciendo la necesidad de pagar impuestos por las actuales empresas que obtienen ingresos y ganancias y desarrollan actividades lucrativas, así sea a nivel agropecuario, eliminando consecuentemente las exoneraciones que incluso no se dan en este solo sector, sino también en el sector financiero e industrial. Naturalmente que el estímulo del desarrollo de estos sectores debe mantenerse, pero hacerse a través de otras fórmulas, tales como rebajas de impuestos y subsidios directos o financieros, para que se mantenga la conciencia fiscal y pueda también establecerse un preciso cálculo estadístico de lo que significa el sacrificio fiscal para el país por los estímulos sugeridos anteriormente.

V. DATOS ESTADISTICOS SOBRE LOS INGRESOS FISCALES PETROLEROS

De seguidas se insertan algunos cuadros estadísticos sobre los diversos ingresos fiscales petroleros y su comparación con otros ingresos públicos nacionales, para demostrar la importancia; pero también la gran y dramática dependencia de nuestra economía pública y privada del sector petrolero, que porcentualmente ha aumentado a partir del año de 1974, cuando subieron violentamente los precios petroleros.

CUADRO "A"

RELACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PETROLERO RESPECTO
AL TOTAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RECAUDADO
DURANTE EL PERIODO 1965-1978

(Millones de Bolívares).

Años	Total	Imp. s/Renta	%
	Imp. s/Renta 1	Petróleo 2	
1965	3 217	2.188	68,0
1966	3.649	2.335	64,0
1967	4.166	2 929	70,3
1968	4.338	3.046	70,2
1969	4.111	2.694	65,5
1970	4.561	2.844	62,4
1971	6.563	4.770	72,7
1972	7.062	5.091	72,1
1973	10.151	7.801	76,8
1974	29.426	26.821	91,1
1978	25.794	20.439	91,0

CUADRO "B"

PARTICIPACION FISCAL CAUSADA POR LA INDUSTRIA PETROLERA
Y SU RELACION CON EL INGRESO NACIONAL (1970-1976)

ANTES Y DESPUES DE LA NACIONALIZACION Y DEL AUMENTO
DE LOS PRECIOS DEL PETROLEO

(Millones de Bolívares)

Concepto	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976
Participación Fiscal Total 1/	6.200	7.538	8.367	13.037	39.720	29.858	29.464
Regalías de Petróleos y Gas	2.875	2.828	2.752	3.653	9.821	7.828	7.427
Impuesto sobre la Renta de las							
Empresas	3.270	4.653	5.558	9.341	29.867	21.965	21.230
Impuesto superficial	12	12	12	11	11	10	—
Derechos de importación	25	26	22	26	57	45	33
Otros impuestos 2/	18	19	23	6	3	10	35

CUADRO "C"

IMPUESTOS DE HIDROCARBUROS, SOBRE LA RENTA, DE ADUANAS Y OTROS
RECAUDOS DE LA INDUSTRIA PETROLERA
1970 - 1976ANTES Y DESPUES DE LA NACIONALIZACION Y DEL AUMENTO
DEL PRECIO PETROLERO

(Millones de Bolívares)

<i>Año</i>	<i>Regalías</i>	<i>Superficial</i>	<i>Impuesto sobre la Renta</i>	<i>Aduanas</i>	<i>Otros</i>	<i>Total Impuestos Regulares</i>
1970	2.850	14	2.844	25	18	5.751
1971	2.857	12	4.770	26	19	7.684
1972	2.782	11	5.091	22	34	7.940
1973	3.369	11	7.801	26	14	11.221
1974	9.615	12	26.822	57	2	36.508
1975	8.768	11	22.857	65	94	31.795
1976	6.745		18.023	33	35	24.836

