



Milagros Villasmil Molero 

Universidad Libre-Seccional Barranquilla, Colombia

Francisco Romero Villasmil 

Universidad Dr. José Gregorio Hernández, Maracaibo, Venezuela

Tirso Hernández Gracia 

Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo, Pachuca, México

Ernesto García Cali 

Universidad de la Costa, Barranquilla, Colombia

Resumen

Objetivo: Este trabajo se realizó con la intención de identificar el direccionamiento estratégico procedimental para las áreas susceptibles del arbitraje tributario en el contexto venezolano.

Método: Se trata de un estudio de tipo descriptivo, no experimental, de campo, bajo el enfoque positivista, en el que se utilizó como técnica para la recolección de la información la entrevista y la observación, considerando una población de diez (10) sujetos de las oficinas de recaudación municipal del Estado Zulia. **Resultados y Discusiones:** Los resultados se obtuvieron mediante un proceso de estadística inferencial, a través del Anova, t de student y regresión lineal, quedando claro que las administraciones tributarias de los municipios locales muestran un panorama propicio en relación a su gestión estratégica, en aras de mantener un escenario favorable que propicie el direccionamiento estratégico del procedimiento de las materias susceptibles para el arbitramento, y este permite dirimir así las controversias.

Conclusiones: El procedimiento antes descrito conduce a la administración tributaria al cobro inmediato del crédito fiscal, facilitando su recaudación y evitando ulteriores procedimientos contenciosos, constituyéndose en una estrategia empresarial en sus procesos legales.

Palabras clave: Empresa pública, Estrategia empresarial, Gobierno local, Ley tributaria, Procedimiento legal.

Clasificación JEL: L32, L21, H11, K34, K4.

Abstract

Objective: This work aims to identify the strategic procedural management for areas involved in tax arbitration in Venezuela. **Method:** A descriptive, non experimental study under a positivist approach, using interview and observation for collecting the information as technique was conducted. (10) workers from tax office in Zulia, Venezuela were considered. **Results and Discussions:** results were obtained, throughout an inferential statistical process, Anova, Student's T statistic and linear regression; understanding that tax offices of the local governments show a favorable scenario in relation with their strategic management of the procedure corresponding to the matters which are susceptible to the arbitration process, allowing settling disputes.

Conclusions: this strategically procedure focuses on immediate collection of tax credit, making easier tax collection and avoiding further contentious procedures, becoming in this way, a business strategy in legal proceedings.

Keywords: Public company, Business strategy, Local government, Tax law, Legal procedure.

JEL Classification: L32, L21, H11, K34, K4.

Autores de

Correspondencia:

mvillasmil@unilibrebaq.edu.co

fromero@ujgh.edu.ve

thernan@uaeh.edu.mx

egarcia29@cuc.edu.co

Recibido: 11-09-17

Aceptado: 02-02-18



Copyright © 2018 Desarrollo Gerencial

Como citar este artículo (Apa):

Villasmil, M., Romero, F., Hernández, T. & García, E. (2018). Áreas Susceptibles del arbitraje tributario en el contexto Venezolano: Una visión estratégica. *Desarrollo Gerencial*, 10 (1), 8-28. DOI: <https://doi.org/10.17081/dege.10.1.2988>

Introducción

De acuerdo con Villasmil, Alvarado, Prieto & Palacios (2018), la figura del arbitraje debe ser vista como un medio alternativo de solución de controversias en virtud del cual las partes de un litigio deciden someter su disputa al conocimiento y decisión de un tercero considerado "árbitro". Contextualizando lo anterior en el ámbito público, específicamente el judicial, resulta de interés dar respuesta al siguiente interrogante: *¿Cómo podrían lograr transformaciones estratégicas las organizaciones públicas, si éstas son complejas, formadas por relaciones sociales de intencionalidad, de poder y racionalidad ambigua?*

Según Thompson, Strickland & Gamble (2010), los desafíos en la transformación son una prioridad para el estratega, de manera concreta, en el conocimiento tanto de las capacidades como de los recursos potenciales que presentan las organizaciones actuales para reflexionar sobre las direcciones estratégicas correctas y viables. A consecuencia de ello, se ha evidenciado la necesidad de definir estrategias en alguna forma de plan, que son consideradas por Kaplan & Norton (2005) y Ansoff & MacDonell (1997) como un factor de "orientación explícita para la conducta futura", lo cual "combina intencionalidad con deliberación, por tanto, modela pensamiento con acción, como actitud de cambio" (p. 87).

De ello se deriva una expresión más comprometida que se identifica como "transformación estratégica", en la cual existe una amplia variedad de fuerzas que surgen de sus cambiantes entornos específicos y general que las impulsan a modificarse (Prieto, Emonet, García & González, 2015, p. 18). De este modo, se vinculan "dos procesos: la necesidad de cambiar, complementada con hacerlo de una manera abrupta", contundente, repensando de otra forma, y girar, en consecuencia, la dirección, modificar el centro de la cuestión. "Es un tipo de cambio, el estratégico, que parte de paradigmas y enfoques de la realidad", tanto sustantiva como central asociados a la necesidad de generar conocimiento desde el desarrollo organizacional (Parra & Duran, 2014, p. 9).

En ese sentido, la gestión y visión estratégica sería toda aquella "acción o efecto, por parte de la gerencia, de crear las estrategias adaptativas que requiere el negocio para sobrevivir a corto plazo, así mismo, las estrategias anticipativas para ser competitivos a mediano y largo plazo" (Durán, García, Crissien & Virviesca, 2017, p. 21).

Como puede verse, la estrategia se está convirtiendo en un instrumento importante para el cambio en diversas organizaciones, y el sector público no es la excepción. Sin embargo, la utilización de instrumentos estratégicos por sí mismos no cambia nada. De hecho, las organizaciones judiciales son espacios altamente dinámicos y complejos y entenderlos en esta lógica es punto de partida para el uso de

instrumentos estratégicos. Al respecto, el artículo 51 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999 establece “el derecho de toda persona a representar o dirigir peticiones ante cualquier autoridad, funcionario público, a obtener oportuna y adecuada respuesta, siendo sancionado este último al violar este derecho constitucional”

Con referencia a lo anterior, Villasmil, Leal, Sierra & Márceles (2017) plantean que:

Resulta ampliamente conocido, que la Administración Tributaria, al dictar una resolución que atenta, lesiona o perjudica los derechos de los contribuyentes, a raíz del nacimiento de la relación jurídica-tributaria, éstos, al agotar la vía administrativa, no viendo solucionado el agravio del cual han sido víctimas, recurren al órgano legal constitucionalmente investido para administrar justicia, es decir, a la vía Contencioso-Tributaria. (p. 2)

Asimismo, se destaca que el sistema judicial venezolano comporta la aparición de las crisis, debido a la existencia de algunos elementos que inciden en pérdida de legitimidad y de confianza en la jurisdicción estatal, tales factores son: ineficiencia, lentitud, onerosidad del sistema judicial y el retardo indefinido de los procesos judiciales. Según Ferreiro (1996), esta situación trae como consecuencia la saturación en el Poder Judicial, donde las decisiones definitivas suelen dilatarse indefinidamente, propiciando que en no pocas ocasiones la gente renuncie al derecho de accionar ante los órganos competentes.

Dentro de este marco, Villasmil et al. (2017) siguen argumentando que:

La situación planteada, trae como resultado que los contribuyentes no puedan o no quieran impugnar los actos administrativos tributarios, y por tanto solventen la deuda tributaria, que le es determinada sin ejercer recurso alguno a objeto de impugnar el acto administrativo tributario dañoso. (p. 2)

Sobre la base de las consideraciones anteriores, la situación de crisis de la administración de justicia ha conducido a buscar medios alternativos en la solución de los conflictos entre los particulares, por lo cual, para un mejor acceso a la justicia, en opinión de González (2015) citado por Villasmil & Sierra (2013) “se ha insistido en la necesidad de impulsar estas alternativas como soporte en los mecanismos jurisdiccionales, a los fines de disminuir el número de los litigios a los que se enfrentan las instituciones encargadas de administrar justicia”.

Es por ello que, en el ámbito de la jurisdicción ordinaria, desde hace tiempo se han empleado los llamados Mecanismos Alternativos de Resolución de Conflictos-MARCS (arbitraje, conciliación y mediación), para combatir la grave crisis de la administración de justicia. Resulta oportuno expresar que esta visión ha originado un mayor acercamiento entre el ciudadano y el Estado, dejando de considerarse como un sacrilegio el que este último sea demandado en un proceso contencioso-tributario, pudiendo ser condenado en costas procesales.

A este respecto, es importante destacar que en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, los invaluable MARCS obtienen carácter constitucional, rompiéndose paradigmas en el sistema judicial. En concreto, el artículo 258 establece: "La ley promoverá el arbitraje, conciliación, mediación y otros medios alternativos de resolución de conflictos".

Aunado a ello, por mandato del artículo 312 del Código Orgánico Tributario de 2001 y del 319 del 2014, Villasmil et al. (2017) señalan:

La posibilidad que poseen tanto la administración tributaria como los contribuyentes o responsables de someter a arbitraje las disputas actuales surgidas en materias susceptibles de transacción, este se formalizara en el mismo expediente de la causa, debiendo expresar con claridad las cuestiones que se someterán al conocimiento de los árbitros. (p. 3) Este esfuerzo busca introducir y consolidar nuevos mecanismos de solución "no jurisdiccional" en controversias, que ayuden a resolver, algunas de las disputas planteada por la convivencia social; además facilitar el problema sobre saturación del sistema de administración de justicia, al liberarlo de una cantidad importante de casos que bien pueden ser resueltos mediante la aplicación de otras vías. La base fundamental del arbitraje radica en la fe, el deseo de los justiciables de solucionar sus controversias de una manera efectiva y rápida.

En este orden de ideas Fraga (1999) citado por Villasmil et al. (2017) reconoce:

El arbitraje tributario como aquel mecanismo alternativo de resolución de conflictos mediante el cual las partes en conflicto, (al menos una de ellas debe ser persona de derecho público dotada de potestad tributaria) puede pactar que sus diferencias, surgidas en materias de su libre disposición, sean resueltas por árbitros mediante un laudo dotado con la eficacia de cosa juzgada, excluyendo así el asunto del conocimiento a los órganos jurisdiccionales. Tomando en cuenta lo expresado, el arbitraje tributario, es un medio alternativo de resolución de conflicto de naturaleza fiscal, mediante el cual la administración tributaria y los contribuyentes o responsables, podrán pactar que las controversias surgidas entre ellas con respecto a materia de libre disposición o aquellas expresamente señalas por la ley, sean resueltas por árbitros, mediante un laudo con eficacia jurisdiccional. (p. 5)

El mismo Fraga añade que una de las áreas más susceptibles es la Contencioso-Tributaria, la cual:

Tiene como competencia resolver o dirimir conflictos provenientes sobre actos administrativos fiscales dictados por la Administración Tributaria Nacional, adicionalmente, los dictados por administraciones fiscales estatales y municipales, hacia el administrado, contribuyente o responsable relacionados con la aplicación de tributos (impuestos, tasas y contribuciones).

Sobre este último respecto, comenta el mismo autor, que se busca subsanar "las interposiciones correspondientes a reclamaciones económico-administrativas contra los actos de liquidación tributaria, como también, en alzada, de los recursos interpuestos ante tribunales de la jurisdicción contencioso-administrativa".

Ahora bien, desde la perspectiva de lo que subyace en la Región Zuliana específicamente en los municipios locales en lo referente a la gestión estratégica desarrollada para el arbitraje tributario, se debe señalar que un gobierno local es consecuente con el concepto de participación, la cual puede ser considerada como la forma estratégica para activar o reactivar las relaciones entre el gobierno en toda su estructura (nacional, estatal y municipal) con la sociedad en aras de afianzar el sistema democrático como forma de gobierno, por cuanto la misma ofrece elementos eficientes y eficaces para democratizar y mejorar la sociedad, legitimando el sistema democrático, en función que los resultados de la participación ciudadana sean abarcar áreas relacionadas a la formulación, ejecución y control de la gestión pública. De manera que la sujeción legal del arbitraje tributario en los municipios locales mediante la participación, queda un tanto en entredicho debido a los eventos de descontento que se aprecia entre el colectivo social que requiere de respuestas contundentes con políticas formuladas previstas y estratégicas para crear una nueva visión de relación entre el Estado y la sociedad, con decisiones asertivas, coherentes y céleres. (Fraga, 1999, pp. 4-5).

Lo anterior coincide con los postulados de Duran, Fuenmayor, Cárdenas & Hernández (2016) respecto a los procesos generados en las políticas como parte de responsabilidad social.

Existe, por tanto, una necesidad de innovación, de búsqueda de nuevas fórmulas para la solución de controversias, y la jurisdicción arbitral podría responder a esta necesidad de justicia, al resolver con rapidez y eficacia las controversias tributarias, lográndose con ello una oportuna y equitativa respuesta en la gestión tributaria, lo que redundaría en un mejor funcionamiento de la administración tributaria al lograr la captación de tributos para atender las necesidades propias del gasto público en un menor tiempo.

El artículo que se presenta busca identificar el direccionamiento estratégico procedimental para las áreas susceptibles del arbitraje tributario en el contexto venezolano, desde una visión estratégica. Metodológicamente, se inserta en el tipo de investigación descriptivo-analítico, a partir de la visión exploratoria descriptiva, con diseño de corte no experimental de campo, bajo la mirada crítica de la acción resolutoria de los conflictos en aras de dirimir las controversias, y posibilidades efectivas de intervención. Para su estructura teórica, se revisaron doctrinas, textos, revistas y publicaciones en materia del arbitraje tributario y la gestión estratégica.

Fundamentación teórica

Gestión estratégica

De acuerdo con Castillo (2010, citado por Villasmil et al. 2017), la gestión estratégica "se ocupa de la complejidad derivada de las situaciones ambiguas con implicaciones sobre la totalidad de la organización, lo cual representa un desafío para el directivo" (p. 6).

En este sentido, Saloner, Shepard & Podolny (2005) citados por Villasmil et al. (2017) indican que la gestión estratégica tiene el objetivo fundamental de dar apoyo al administrador en la búsqueda continua de métodos mediante el desarrollo de un conjunto de herramientas y mapas conceptuales que permitan descubrir las relaciones sistémicas que existen entre las decisiones tomadas por el administrador y el desempeño alcanzado por la organización. (p. 7)

Para David (2013), dicha gestión "se fundamenta en un análisis de la organización, desde una mirada interna contemplando el contacto de la misma. Los resultados de este análisis son plasmados en unos objetivos de largo plazo, los cuales deberán de ser viables y medibles" (p. 55).

Todo esto "se materializa en estrategias con sus respectivos indicadores y metas, permitiendo hacerle seguimiento a dicho proceso, siendo más pertinente el concepto de etapas o momentos, que indican la instancia o coyuntura que domina de un proceso continuo o encadenado" (Villasmil, 2016, p. 70).

Según González (2015) citado por Villasmil & Sierra (2013), la ejecución de estrategias "requiere establecer metas, diseñe políticas, motive a sus empleados y asigne recursos de tal manera que las estrategias formuladas puedan ser llevadas a cabo en forma exitosa. La evaluación de estrategias comprueba los resultados de la ejecución y formulación" (p.14). También Villasmil et al. (2017) afirman que "esta visión del estado futuro de la empresa" (p. 7), a criterio de Paz, Harris & García (2015) orienta "la dirección en que se deben emplazar las empresas y la energía para comenzar ese desplazamiento. Es el nivel más alto de la actividad directiva, realizado generalmente por el equipo del cuadro superior de una organización" (p.17).

En apoyo a los argumentos anteriores, Duran et al. (2017) Citado por Villasmil et al. (2017) afirman que:

El proceso implica el emparejar las ventajas estratégicas como sociedades de un ambiente de negocio al que la organización pertenece; aquí es necesario señalar que un objetivo es esencial al ser diseñado como estrategia de la organización, puesto que pone a la entidad en una posición para realizar su misión tanto con eficacia como eficiencia. Una estrategia corporativa u organizacional debe integrar sus metas, políticas, y las secuencias de las acciones tácticas en una entera cohesión de acciones de quienes integran a la organización. (pp. 8-9)

Materias susceptibles de arbitraje tributario

Para definir las áreas o materias susceptibles de arbitramiento, Villasmil et al. (2017) plantean que:

De todos es sabido que en el actual proceso de gestión de los tributos, la inspección goza, de hecho y de derecho, de un amplio margen para hacer propuestas de liquidación a los contribuyentes que si son aceptadas por éstos, en ocasiones, pueden variar en sus términos y no ir acompañadas de sanción y que, si no son aceptadas por éstos, si pueden ir acompañadas de sanción. (p. 9)

Más en concreto, el artículo 1º del Código Orgánico Tributario-COT establece que “las disposiciones del presente código orgánico son aplicables a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de ellos”.

A su vez, el artículo 312 del mismo COT estipula que pueden someterse al arbitraje las materias susceptibles de transacción. Por lo tanto, las materias sometidas al arbitraje serán las disputas que se susciten entre la Administración Tributaria y los contribuyentes o responsables en relación con el pago de tributos nacionales susceptibles a estas disputas de transacción. Asimismo, el artículo 1713 del Código Civil de Venezuela define la transacción expresando: “La transacción es un contrato por el cual, las partes mediante recíprocas concesiones, terminan un litigio pendiente o precaven un litigio eventual”.

Otro punto para recalcar es el papel que juega la transacción en el arbitraje, ya que esta tiene por finalidad terminar con un estado de incertidumbre, evitando un pleito futuro o extinguiéndolo en caso de que ya estuviera iniciado, mediante recíprocas concesiones entre las partes. Pero en lo que respecta al arbitraje, la transacción no lleva concesiones recíprocas para poner fin a un proceso, sino que las partes de mutuo acuerdo eligen a un tercero para la solución de conflictos, como ya se explicó en las características del arbitraje.

En efecto, para someterse al arbitraje, la Administración Tributaria debe desprenderse de su potestad, quedando frente al contribuyente en un plano de igualdad y el laudo arbitral dictado resolverá la controversia entre los mismos, tendrá el carácter de cosa juzgada y será de obligatorio cumplimiento tanto para los contribuyentes como para la Administración Tributaria.

En el desarrollo de este punto, es de suma importancia tratar el tema de la disponibilidad, ya que se hizo mención de la capacidad para disponer de las cosas comprendidas en la transacción, situación ésta contemplada en el artículo 1714 del Código Civil, por ser éste aspecto, uno de los más importantes obstáculos que existieron en el ordenamiento fiscal venezolano para regular la aplicación del arbitraje tributario (Ariza & Villasmil, 2014).

Por otra parte, según Blanco (1999), el Mito del Principio de Indisponibilidad del Crédito Tributario (denominado así por él), constituyó un obstáculo para la aplicación del Arbitraje en materia tributaria. Este autor afirma que siendo el Arbitraje una institución jurídica que versa sobre materias susceptibles de transacción, las cuales por su naturaleza deben ser controversias disponibles por las partes, fundamentándose en lo estipulado en el artículo 1714 del Código Civil que expresa: “Para transigir se necesita tener capacidad para disponer de las cosas comprendidas en la transacción”.

Para algunos especialistas en la materia tributaria, en cambio, por ser el crédito tributario indisponible, los conflictos que se presentaren sobre el mismo no podían ser transables y, en consecuencia, tampoco arbitrales. Pero, aunque Blanco (1999) admite la indisponibilidad del Crédito Tributario en las potestades del Derecho Público, esta debe ser ubicada en su justo sitio, y no de manera absoluta como sostienen los anteriores autores.

De hecho, el párrafo segundo del artículo 39 del Código Orgánico Tributario vigente faculta al legislador a establecer medios de extinción del crédito tributario distintos del simple pago y los tradicionales de la compensación, confusión, remisión y declaratoria de incobrabilidad.

Lo que sí debe quedar claro es que el constituyente exige a la Administración Pública que actúe siempre bajo el principio de la legalidad, es decir, bajo los procedimientos fijados por la ley. Este es el verdadero alcance del Principio de Indisponibilidad del Crédito Tributario, y solo se circunscribía a la prohibición de disponer de dicho crédito tributario, en cabeza de la administración tributaria, salvo previsión legal en contrario. Ello lleva a concluir que desde la entrada en vigencia del Código Orgánico Tributario de 1994, la ley aceptaba los medios alternativos, entre otros, los transaccionales y los arbitrales.

De este modo, bajo la normativa del Código Orgánico Tributario de 2001 y 2014, el acuerdo para la determinación definitiva de un tributo y el control de la legalidad de la actividad administrativa tributaria es conforme a Derecho y, por lo tanto, el arbitraje respeta el principio de legalidad, entendiendo que solo los árbitros de derecho pueden actuar en materia tributaria. Complementando lo anterior, Brewer (1967) indica que el arbitraje no debe versar sobre hechos suficientemente descubiertos, comprobados y establecidos por la Administración Tributaria o sobre cuestiones jurídicas donde haya certeza y esto por razones obvias: hecho de que no habría allí debate o contestación alguna.

Haciendo la traslación requerida al ámbito tributario, tratándose de asuntos que sean propios de las atribuciones o funciones de su potestad de imperio, la República, los Estados, los Municipios o los Institutos Autónomos pueden estipular válidamente convenios arbitrales y someter a esta instancia de solución los asuntos y controversias que tengan con los particulares, si lo debatido en dichos casos está comprendido en las funciones propias del derecho de imperio.

Otros asuntos que podrían ser objeto de arbitraje serían aquellas materias administrativas reguladas por el derecho público que establezca la Administración Pública. Pero, a juicio de Bóveda (2004), la aplicación del arbitraje en este ámbito sí requiere una habilitación legal expresa, debido a que la actividad administrativa está sometida a la ley, y por tanto, la Administración Pública, según su prudente arbitrio,

no está habilitada para dirimir sus conflicto con los particulares, sino por los cauces formales que la ley establece, trátase del procedimiento administrativo ordinario, el contencioso administrativo o de cualquier medio de resolución de conflictos.

Finalmente, este autor concluye que la Administración Pública necesita una ley especial que la autorice para solucionar una controversia surgida de un contrato de derecho público por medio del arbitraje tributario, ya que la administración no tiene poder de disposición, si no hay una norma que le otorgue esa potestad. Además, es ampliamente conocido que en el arbitraje las partes tienen que tener capacidad de disposición sobre las materias que van a someterse al mismo y que solo la ley puede propiciar la capacidad negociadora de la Administración.

Entonces, solo hasta la puesta en vigencia del Código Orgánico Tributario de 2001, que se mantiene en el vigente código reformado del 2014, se abre la posibilidad de someter a arbitraje independiente las disputas actuales que surjan entre la Administración Tributaria y los Contribuyentes o Responsables, siempre y cuando convengan de mutuo acuerdo someterse a ello en materias susceptibles de transacción, tal como se desprende del artículo 312 ejusdem.

Para finalizar este análisis y adecuándolo al ámbito tributario venezolano conviene retomar la agrupación respecto a las materias que pueden ser objeto de arbitraje realizada por [Fraga, 2000, p. 113](#):

Desde el punto de vista formal	Desde el punto de vista material
<p>-La fiscalización tributaria: Durante el procedimiento de fiscalización siempre surgen numerosos problemas entre la Administración Tributaria y el sujeto pasivo del tributo, dando siempre lugar a la interposición de los recursos administrativos o judiciales pertinentes.</p> <p>-La determinación tributaria: Cuando la determinación tributaria, no es aceptada bien sea por la Administración Tributaria, haciendo el correspondiente reparo, o por el sujeto pasivo del tributo, tomando éste de inmediato una posición adversaria frente a la Administración, sobre esa acta fiscal, se da inicio a la apertura del sumario, ocurriendo en la práctica que estas actas fiscales siempre son ratificadas, lo que hace pensar en decisiones preconcebidas.</p> <p>-El proceso contencioso tributario: Ya en el Capítulo VI del Código Orgánico Tributario se regula todo lo concerniente al arbitraje tributario, como medio de terminación del proceso contencioso tributario.</p>	<p>Existen situaciones contempladas en el ordenamiento jurídico tributario las cuales podrían ser susceptibles de solución por medio del arbitraje. Tales sería las reguladas por la Ley de Impuesto Sobre la Renta, relacionadas a las comisiones usuales y los porcentajes anuales; los egresos causados, no imputables al costo, normales y necesarios, hechos en el país con el objeto de producir el enriquecimiento; la admisión en el costo de las pérdidas ocurridas en la enajenación de las acciones o cuotas de participación; lo referente a los precios de transferencia</p>

Figura1. *Materias Objeto de Arbitraje*. Elaboración Propia adaptada a partir de Fraga (2000).

Por todo lo antes expuesto, Arrieta (2009) establece que al aplicarse el Arbitraje Tributario como medio válido para solucionar las controversias que se susciten entre la Administración Tributaria y el Contribuyente o Responsable, en el procedimiento de la fiscalización tributaria, se evitará la innecesaria interposición de los complicados y tardíos recursos administrativos o judiciales; y por otra parte, la determinación tributaria debe revestirse de justicia y equidad.

Método

El presente artículo se inserta en el campo de los problemas jurídicos tributarios con la intervención de los elementos de la gerencia estratégica asociados con las áreas susceptibles a los procesos y métodos alternativos de resolución de las controversias como lo es el arbitramento tributario. Para desarrollar el objetivo se ha hecho una indagación documental jurídico legal que se analiza desde una postura crítica, contrarrestada con las respuestas obtenidas por la población encuestada. Todo esto sin pretender generalizar sus resultados, ya que los aspectos tributarios constituyen una reflexión en y desde la praxis, por cuanto la realidad de su práctica jurídica está constituida por hechos observables, elaborados a partir del medio en que intervienen.

Diseño

La investigación se inserta en los estudios de tipo descriptivo-analítico, desde la visión exploratoria descriptiva, y bajo un diseño no experimental de campo, que asume la mirada crítica de la acción jurídica tributaria buscando posibilidades de intervención.

Participantes

La población estuvo constituida por los municipios glociales de Maracaibo, representados por 4 alcaldías del Estado Zulia, tal es el caso de: Miranda, Jesús Enrique Losada y Mara del Estado Zulia (ver Tabla 1).

Procedimiento e instrumentos

Para llevar a cabo el presente estudio, se realizó un proceso de selección y delimitación del tema de investigación y de los documentos relacionados, en el contexto de los municipios glociales ya referenciados. De igual forma, la revisión de los supuestos teóricos estuvo basada en la técnica de

revisión documental para lo cual se consultaron revistas y otras publicaciones periódicas, apoyado en buscadores en línea y bases de datos de revistas científicas electrónicas. Entre las fuentes de datos utilizadas, destacan las bases documentales virtuales Dialnet, SciELO, Redalyc y Saber-ULA, que representan hemerotecas científicas en línea de libre acceso.

Tabla 1.
Distribución y características de la población (Municipios locales)

Los municipios locales/cargos	Alcaldía de Maracaibo	Alcaldía de Jesús Enrique Losada	Alcaldía de Miranda	Alcaldía de Mara1	Totales
Gerentes generales de administración	1	0	1	0	2
Consultores jurídicos	1	0	1	0	2
Gerentes de recaudación	1	0	1	0	2
Director de rentas	0	1	0	1	2
Síndico procurador	0	1	0	1	2
Total	3	2	3	2	10

Fuente: Municipios Maracaibo, Jesús Enrique Losada, Miranda y Mara (2017)

Para recolectar los datos se construyeron dos (2) instrumentos de medición, categorizado como cuestionario auto-administrado, bajo la técnica de observación mediante encuesta, utilizando una escala de medición tipo Likert. El cuestionario se realizó con 90 preguntas, 63 ítems para la variable gestión estratégica y 27 para la variable arbitraje tributario. Ambos se realizaron sobre la base del contenido teórico, asignándoles puntajes para la clasificación y análisis de datos (Tabla 2).

Tabla 2
Asignación de Puntaje de Respuesta

Alternativa	Puntaje	Porcentaje	Rango	Categoría
Siempre	5	81% -100%	4,3 – 5	Alta
Casi siempre	4	61% - 80%	3,5 – 4,2	Media alta
Algunas veces	3	41% - 60%	2,7 – 3,4	Media
Casi nunca	2	21 – 40%	1,9 – 2,6	Media baja
Nunca	1	0% – 20%	1 – 1,8	Baja

Fuente: Elaboración Propia (2017)

Los datos obtenidos mediante la aplicación de los cuestionarios fueron tabulados a través del programa SPSS versión 19.0. Con este se elaboró una matriz de doble entrada, donde las filas representaron las respuestas otorgadas por los sujetos a las mismas, y las columnas, los ítems del instrumento. Del mismo modo, se realizó un proceso de estadística inferencial, mediante el Anova, t de student y regresión lineal. A través de la aplicación de dicha estadística, se logró determinar el comportamiento de las variables en estudio, y así se obtuvieron los resultados de la investigación.

Resultados y discusión

Tabla 3
Gestión Estratégica

Gestión Estratégica	N	Media \bar{X}	Desviación .	Error típ. de la media	Sig
Documentos formales contentivos en la filosofía	10	4,46	\bar{X} ,23476	,02146	,00853
Direccionamiento Estratégico	10	4,51	,01787	,00492	,01308
Enfoques	10	4,32	,00681	,14257	,00485
Etapas del proceso	10	4,04	,12934	,09623	,02471
Total		4,33	,17540	,01455	,01086

Nota: Pruebas "t" para muestras independientes estadísticos de grupo. Fuente: Elaboración Propia (2017)

En la Tabla 3, se presentan los datos generales obtenidos en el procesamiento para la variable "Gestión Estratégica". Se aprecia que la prueba "t" para muestras independientes arrojó en la dimensión "Documentos formales contentivos en la filosofía" una media de $\bar{X} = 4.46$ patos. De igual manera, el promedio de la dimensión "Direccionamiento Estratégico" mostró una media de $\bar{X} = 4.51$ patos; para la dimensión "Enfoques", una media de $\bar{X} = 4.32$ patos y para la dimensión "Etapas del proceso" una media de $\bar{X} = 4.04$ patos, mostrando que todos los promedios de cada dimensión se encuentran según el baremo de interpretación en la categoría alta. Asimismo se puede apreciar que los niveles de significancia de cada una de las dimensiones estuvieron por debajo de 0.05 ($p < 0.05$), lo cual indica que los resultados son estadísticamente significativos.

De la misma manera, en la Tabla 3 se puede observar que la variable "Gestión Estratégica" alcanzó una media de 4.33 con un nivel de significancia de 0.01086, lo cual indica que los resultados son estadísticamente significativos ($p < 0.05$) y que, de acuerdo con el baremo de interpretación, la variable se encuentra en la categoría de alta presencia.

En este sentido, se pudo inferir que los participantes cuentan con una adecuada Gestión Estratégica y que la gerencia mira hacia el futuro, a fin de anticipar los cambios y considerar sus repercusiones, así como para preparar respuestas adecuadas y reducir la incertidumbre. De igual manera, se podría decir que los gerentes reconocen las consecuencias de las medidas que podrían tomar como respuesta al cambio.

En este orden de ideas, se puede afirmar que, en los municipios locales en estudio, la planificación estratégica posiciona a la organización según su entorno, motivando los esfuerzos de esta por alcanzar sus metas, ya que va filtrándose hacia abajo por toda la organización y sirviendo de fundamento para los planes operacionales, como proceso permanente y continuo en el tiempo, que pone en marcha la dirección para abordar el futuro con el mínimo de riesgo. Los resultados de este análisis son plasmados en unos objetivos de largo plazo, los cuales deben ser viables y medibles, y a su vez se materializan en estrategias con sus respectivos indicadores y metas, que permiten hacerle seguimiento a dicho proceso.

Lo anterior se complementa con lo analizado por [Villasmil et al. \(2017\)](#), cuando indica que:

Los resultados descritos coincidieron con lo expuesto por Koontz, Weihrich & Cannice (2012) quienes señalan que la formulación de estrategias incluye la identificación de las debilidades y fortalezas internas de una organización, la determinación de las amenazas y oportunidades externas de una firma, el establecimiento de misiones de la industria, la fijación de los objetivos, el desarrollo de las estrategias alternativas, el análisis de dichas alternativas y la decisión de cuáles escoger. (p.14)

[David \(2013\)](#), por su parte, considera que la "gestión estratégica es el proceso de especificar los objetivos, las políticas que se convierten y los planes de una organización para lograr estos objetivos, y la asignación de recursos para poner los planes en ejecución" (p. 35). Es el nivel más alto de la actividad directiva, realizado generalmente por el equipo del cuadro superior de una organización, que proporciona la direccionalidad total de la misma.

En cuanto a las dimensiones de la variable, la dimensión "Documentos formales contentivos en la filosofía" obtuvo una media aritmética de 4,46, lo cual la ubicó en la categoría de alta presencia. En este sentido, se puede afirmar que en las administraciones tributarias de los municipios locales evaluados, el hecho de desarrollar una gestión con estrategias definidas permite que en su documentación filosófica se sostenga en la historia de la organización en cuanto a los procesos que había venido desarrollando en su planificación, organización, dirección y control de todo el acontecer interno, financiero, político y social.

Al documentar su dirección, estas organizaciones definen el rumbo institucional a largo plazo, al tiempo que hacen de la actuación inmediata y de mediano plazo instrumentos para lograrlo, tomando en cuenta los cambios externos. Por último, documentan el apoyo constante sobre la actuación del personal, asignando los recursos con visión estratégica, y promoviendo el trabajo en equipo.

En este sentido, los resultados expuestos coinciden con los criterios expuestos por Hax & Majluf (2013), quienes señalan que estos documentos formales permiten a una organización aprovechar oportunidades claves en el medio ambiente, minimizar el impacto de las amenazas externas, utilizar las fortalezas internas y vencer las amenazas internas.

En referencia a la dimensión "Direccionamiento Estratégico", en la Tabla 3 se aprecia que obtuvo una media de 4,51, la cual se ubica en un nivel de alta presencia según el baremo de interpretación. De esta manera, los resultados indicaron que las organizaciones evaluadas cuentan con instrumentos metodológicos por medio de los cuales se establecen los logros esperados y aplican los indicadores para controlarlos.

Al respecto, Serna (2007) afirma que una estrategia organizacional es la base fundamental de su dirección, y que puede ser aplicada de forma estratégica a disciplinas tales como la economía, la sociología, psicología, la política y hasta en situaciones bélicas o de la guerra, tomando esta última palabra en su más amplio sentido, es decir, para ejemplificar lo que se desea expresar en cuanto a la supervivencia en un mercado de guerras, competitividad.

En lo concerniente a la dimensión "Enfoques de la gestión estratégica", se observa que la media aritmética alcanzó el valor de 4,32, ubicándose como las anteriores en un nivel de alta presencia. En este sentido, se puede decir que las organizaciones en estudio, coincidiendo con lo expuesto por Villasmil et al. (2017):

Cuentan con un conjunto de valores claves para realizar el trabajo cotidiano, sin embargo estos valores son periódicamente revisados y analizados a fin de que sean discutidos y ajustados a las nuevas situaciones y necesidades que se presenten en la organización, a fin de realizar los procesos necesarios para hacer la sustitución por los nuevos valores a practicar. (p. 12)

Estos hallazgos también coinciden con los criterios expuestos por Kaplan & Norton (2005), para quienes el enfoque de la gestión estratégica está basado en cuatro elementos: la visión; los valores; la misión; y como cuarto elemento, continúa Villasmil et al. (2017), aparece "la estrategia del negocio, la cual es aquella capaz de producir los instrumentos necesarios para que los demás elementos tengan un campo de acción dentro de la organización y fuera de ella" (p. 12).

La dimensión "Etapas del proceso" alcanzó una media aritmética de 4,04, lo que la ubica en la categoría de alta. De esta manera, los resultados indican que las organizaciones estudiadas cuentan con fortalezas al respecto, que desarrollan las fases de manera eficaz para orientar el proceso de reformas estructurales en el sentido de proveer y hacer viable un proceso de desarrollo. Todo ello se traduce en un proceso regulador del esfuerzo de la organización, ejecutado a través de la planificación estratégica, el análisis situacional y operacional, la prospectiva situacional, entre otras.

Villasmil et al. (2017) exponen que los municipios evaluados "buscan encaminar y estructurar el proceso planificado y orientar las tareas a través de nuevas estrategias, para el logro de objetivos o metas propuestas por las personas que lo dirigen de manera eficaz" (p. 13).

En este mismo sentido, Malagón (2003) define las etapas de la gestión estratégica como un instrumento que favorece la cohesión interna y actúa como herramienta integradora de voluntades, para avanzar conjuntamente en una misma dirección de naturaleza dinámica y no estática, ya que se estructura de acuerdo con la continua información entre los diferentes participantes.

En este mismo orden de ideas, Robles & Alcérreca (2000) definen las etapas de la gestión estratégica como la formulación, ejecución y evaluación de acciones que permiten a una organización lograr sus objetivos. El plan estratégico pertinente incluye misión, objetivos, estrategias y metas.

Continuando con la segunda variable de la investigación, el "Arbitraje Tributario", y en concreto respecto a las materias susceptibles de ser sometidas al arbitraje tributario en los municipios locales, al emplear la técnica estadística Análisis de Varianza (ANOVA), se precisó la significancia alcanzada por los indicadores de la dimensión "Materias susceptibles", la cual obtuvo un nivel de significancia de 0,000, siendo este valor menor que 0,05 ($0,000 < 0,05$, nivel de significancia referencial). Lo anterior sugiere que los resultados son estadísticamente significativos, por lo que a continuación se muestra el comportamiento de los sujetos:

Tabla 4
Nivel de Significancia. Materias susceptibles ANOVA

	Suma de cuadrados	GI	Media cuadrática	F	Sig.
Inter-grupos	8,365	1,00	8,365	16,267	0
Intra-grupos	9.256	18,00	0,514		
Total	17,621	19,00			

Fuente: Elaboración Propia (2017).

De la misma manera, la comparación de la prueba de múltiples rangos Post Hoc de Tukey señaló que no hay diferencias entre el indicador de la dimensión "Materias susceptibles" de la variable Arbitraje Tributario, al mismo tiempo se destacó la homocedasticidad de las varianzas entre el indicador (ver Tabla 4).

Tabla 5
Materias susceptibles
Anova de un factor - subconjuntos homogéneos puntaje HSD de Tukey^a

Factor	N	Subconjuntos para alfa=0.05
Artículos del Código Orgánico Tributario Sig.	10	1 4,48 0,0105

Nota: Se muestran las medias para los grupos en los subconjuntos homogéneos. a. Usa el tamaño muestral de la media armónica = 10,000. Fuente: Elaboración Propia (2017)

En la Tabla 5 se evidencia que la prueba de múltiples rangos de Tukey ubicó un único subconjunto debido a que esta dimensión cuenta solamente con un indicador: "Artículos del Código Orgánico Tributario", el cual obtuvo la calificación de $\bar{x} = 4,48$ patos., ubicándose en la categoría de alta presencia, de acuerdo con el baremo de interpretación.

De esta manera, de los resultados expuestos se desprende que en las administraciones tributarias de los municipios locales estudiados se cumplen de manera apropiada los Artículos del Código Orgánico Tributario, ya que en el actual proceso de gestión de los tributos, la inspección goza de hecho y de derecho, de un amplio margen para hacer propuestas de liquidación a los contribuyentes que si son aceptadas por estos, en ocasiones pueden variar en sus términos y no ir acompañadas de sanción; y que si no son aceptadas por estos, sí pueden ir acompañadas de sanción. En concreto, el artículo 1º del Código Orgánico Tributario establece: "las disposiciones del presente código orgánico son aplicables a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de ellos".

A su vez, el artículo 312 estipula que podrán someterse al arbitraje las materias susceptibles de transacción. Por lo tanto, las materias sometidas al arbitraje, serán las disputas que se susciten entre la Administración Tributaria y los Contribuyentes o Responsables por ocasión al pago de tributos nacionales susceptibles de estas disputas de transacción.

Por su parte, el artículo 1713 del Código Civil define la transacción así: “La transacción es un contrato por el cual, las partes mediante recíprocas concesiones, terminan un litigio pendiente o precaven un litigio eventual”.



Figura 2. Gestión estratégica para el desarrollo de los arbitrajes tributarios. Fuente: Elaboración Propia sustentada en Senge (2005) & Valle (2005)

Conclusiones

En cuanto a la visión de Gestión Estratégica, en los municipios estudiados el “Plan de acción” se aplica de manera media alta, pues cuentan con gerentes hábiles que saben definir los objetivos, acciones y recursos que orientan el desarrollo del gobierno local, a través de un plan para alcanzar los objetivos; además, entre dichos gerentes existe una alta presencia de la “Definición y selección de estrategias”, aplican instrumentos de medición, observaciones directas, estudian casos específicos, a fin de determinar cuál es la necesidad prioritaria del grupo, concretando la exploración de la situación de la organización y su entorno. También el “Análisis situacional” se encuentra presente de manera alta, lo cual les permite realizar una planificación adecuada de la gestión, contemplando los potenciales escenarios a futuro para anticipar los cambios y considerar las repercusiones de las acciones ejecutadas, así como preparar respuestas adecuadas y con ellos reducir la incertidumbre. De otro lado, existe una alta implementación de “Mecanismos de control”, lo cual constituye una normativa de los proyectos estratégicos que se convierte en un compromiso de acción, donde la finalidad de la propuesta es alcanzar los objetivos estratégicos.

Se destaca asimismo que en las Administraciones Tributarias de los municipios estudiados existe una alta presencia de las "Etapas del proceso" de gestión estratégica, pues cuentan con fortalezas al respecto y desarrollan las fases de manera eficaz para orientarlo de forma estructural, en el sentido de proveer y hacer viable un proceso de desarrollo. Lo anterior se traduce en un proceso regulador del esfuerzo de la organización, ejecutado a través de la planificación estratégica, el análisis situacional y operacional, prospectivas situacional, entre otras.

En este orden de ideas, las Administraciones Tributarias de los municipios evaluados buscan encaminar y estructurar el proceso planificado, y orientar las tareas a través de nuevas estrategias para el logro de objetivos o metas propuestas por las personas que lo dirigen de manera eficaz.

Por último, se constató que el ámbito objetivo de aplicación de esta institución arbitral. puede comprender cuestiones de hecho o de derecho y puede ser una opción siempre y cuando: las normas sean claras para las partes, los árbitros sean idóneos y representen las distintas visiones del mundo, los costos sean razonables, es decir, accesibles, y que la celeridad en la solución del caso evidencie ventajas como mecanismo de resolución de disputas entre las distintas administraciones tributarias en las áreas que sean susceptibles de una relación jurídica-tributaria, siendo visto como un medio alternativo de solución de controversias en virtud del cual las partes de un litigio deciden someter su disputa al conocimiento y decisión de terceros.

Referencias

Ansoff, I. & MacDonell, E. (1997). *La dirección estratégica en la práctica empresarial*. 2da Edición. México: Pearson Educación.

Arrieta, G. (2009). Derecho tributario y medios alternativos de resolución de controversias. Recuperado de:
<https://www.uam.es/otros/afduam/pdf/11/Derecho%20tributario%20y%20medios%20alternativos%20Juan%20Arrieta.pdf>.

Ariza, Y. & Villasmil Molero, M. (2014). Teoría contable: fundamento de análisis en el ejercicio profesional y la práctica pedagógica. *Revista Desarrollo Gerencial*, 6(2). 41-71. DOI: <https://doi.org/10.17081/dege.6.2.467>.

- Blanco, A. (1999). Las posibilidades Arbitrales en el Ámbito Tributario. *Revista Venezolana de Estudios de Derecho Procesal*, (1). Caracas, Venezuela: Legis Editores.
- Bóveda, M. (2004). *El arbitraje tributario en el derecho venezolano. Contencioso Tributario Hoy*. Jornadas Internacionales, Tomo I, Caracas, Venezuela: Funeda.
- Brewer, A. (1967). Las transacciones fiscales y las indisponibilidad de la potestad y competencia tributar. *Revista de Derecho Tributario*, (18). 3^{era} Colección. Caracas, Venezuela.
- Castillo, P. (2010). *El enfoque de la gestión estratégica*. México: Mac Graw Hill.
- Código Civil de Venezuela (1982). [Código] Artículo 1713-1714 [Titulo XII] Gaceta N° 2.990 Extraordinaria. Recuperado de: <http://www.notarfor.com.ar/codigo-civil-venezuela/>
- Código Orgánico Tributario (2014). [Código] Artículo 319 [Capítulo VI] Gaceta Oficial Extraordinario N° 6.152 Recuperado de: http://declaraciones.seniat.gob.ve/portal/page/portal/MANEJADOR_CONTENTIDO_SENIAT/02NORMATIVA_LEGAL/2-2.html
- Código Orgánico Tributario (2001). [Código] Artículo 312 [Capítulo VI] Gaceta Oficial N° 37.305 Recuperado de: http://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_ven_anexo5.pdf.
- Constitución Nacional de Venezuela [Const.] (1999) Artículo 51 [Título III, Capítulo III]. Gaceta Oficial N° 36.860 Recuperado de: <http://www.eumed.net/oe-vess/normas/Constitucion%20de%20la%20Republica%20Bolivariana%20de%20Venezuela.htm>.
- Constitución Nacional de Venezuela [Const.] (1999). Artículo 258 [Título V, Capítulo III]. Gaceta Oficial N° 36.860 Recuperado de: <http://www.eumed.net/oe-vess/normas/Constitucion%20de%20la%20Republica%20Bolivariana%20de%20Venezuela.htm>.
- David, F. (2013). *Conceptos de administración estratégica*, 14va ed. México: Pearson Educación.
- Durán, S., Fuenmayor, A., Cárdenas, S., & Hernández, R. (2016). Emprendimiento como proceso de responsabilidad social en instituciones de educación superior en Colombia y Venezuela, *Revista Desarrollo Gerencial*, 8(2), 58-75. DOI: <https://doi.org/10.17081/dege.8.2.2560>.

- Durán, S. & Parra, M. (2016). Condiciones Laborales y Calidad de vida en el trabajo: en *Libro electrónico. Estrategias Innovadora: Afrontando los retos de la economía global*. Universidad Autónoma de Tlaxcala. Tlaxcala, México, 2016 Primera Edición, 2016. ISBN: 978-607-8432-74-5. (pp. 437-459). Recuperado de: https://www.researchgate.net/publication/315665794_Condiciones_Laborales_y_Calidad_de_vida_en_el_trabajo.
- Durán, E., García, J., Crissien, J. & Virviesca, J. (2017). Estrategias gerenciales para la formación de equipos de trabajo en empresas constructoras del Caribe Colombiano. *Revista Espacios*. 38(13), 26-28.
- Ferreiro, J. (1996). Arbitraje Sobre Relaciones Tributarias. Convención y Arbitraje en el Derecho Tributario. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, España: Marcial Pons.
- Fraga, L. (1999). Una Aproximación Hacia el Estudio del Arbitraje en Materia Tributaria. Artículo publicado en el libro *Homenaje a José Andrés Octavio. Asociación Venezolana de derecho tributario*. Fundación de estudio de Derecho Administrativo. Caracas, Venezuela.
- Fraga, L. (2000). *El Arbitraje en el Derecho Administrativo*. Caracas, Venezuela: Torino.
- Hax, A. & Majluf, N. (2013). Estrategias para el liderazgo competitivo. Buenos Aires, Argentina: Granica.
- Kaplan, R. & Norton, D. (2005). *La organización focalizada en la estrategia*. Barcelona, España: Gestión 2000.
- Koontz, H., Weihrich, H. & Cannice, M. (2012). *Administración. Una perspectiva global*. España: Mc Graw Hill.
- Malagón, F. (2003). *Planificación Institucional en la Educación*. Editorial: Panamericana.
- Parra, M. & Durán, S. (2014). Desarrollo organizacional y estrategias de tecnoformación en instituciones de educación superior colombianas. *Revista Dictamen Libre*. (14). 14-23.

- Paz, A., Harris, J. & García, J. (2015). Toma de decisiones: reto para crear ventajas competitivas en las distribuidoras de alimentos gourmet. *Revista Desarrollo Gerencial*. 7(2), 100-118. DOI: <http://dx.doi.org/10.17081/dege.7.2.1183>.
- Prieto, R., Emonet, P., García, J. & González, D. (2015). Cambio organizacional como estrategia de gestión en las empresas mixtas del sector petrolero. *Revista de Ciencias Sociales*. 21(3), 386-402. Recuperado de: <http://produccioncientificaluz.org/index.php/racs/article/view/20258/20173>.
- Robles, G., & Alcérreca, C. (2000). *Administración: un enfoque interdisciplinario*. México: Prentice Hall.
- Serna, H. (2007). *Gerencia estratégica: Teoría –metodología, alineamiento, Implementación y mapas estratégicos, índices de gestión*, Colombia: 3R Editores.
- Saloner, G., Shepard, A. & Podolny, J. (2005). *Administración estratégica*. México: Limusa Wiley.
- Thompson, A., Strickland, J. & Gamble, J. (2010). *Administración estratégica*. Teoría y casos. México: McGraw Hill.
- Villasmil, M. (2016). Visión estratégica de la responsabilidad social empresarial. *Revista Dictamen Libre*, (18), 95-107.
- Villasmil, M. & Sierra, G. (2013). Planificación tributaria para el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con los aportes de la ley orgánica de ciencia, tecnología e innovación (LOCTI) en empresas del sector de industrias lácteas. Caso venezolano, *Revista Civilizar de Empresa y Economía*, 4(8), 129-146. DOI: <https://doi.org/10.22518/2462909X.262>.
- Villasmil, M., Leal, O., Sierra, G. & Márceles, V. (2017). Enfoques de gestión estratégica para promover el arbitraje tributario en los gobiernos locales del Estado Zulia, Venezuela. En *Revista Espacios*. 38 (41), 1-14.
- Villasmil, M., Alvarado, L., Prieto, R. & Palacios, A. (2018). Procedimiento del Arbitraje Tributario en el Contexto Venezolano. *Revista Venezolana de Gerencia*, 23 (81), 65-87. Recuperado de: <http://produccioncientificaluz.org/index.php/rvg/article/view/23469/23678>.