

Las opiniones expresadas por los expositores en reuniones de los Comités de VenAmCham, reflejados en este reporte, representan los criterios profesionales de sus autores sobre los temas tratados y no una posición de la Cámara ni la de sus Comités

VENAMCHAM- COMITÉ AL DÍA

IMPUESTOS– Mayo 2018

Elvira Dupouy

(Rodríguez & Mendoza Abogados).

Raúl Marquez Barroso

(Juez Superior Noveno de lo Contencioso Tributario).

Tendencias Jurisprudenciales de la Jurisdicción Contenciosa Tributaria.

La Dra. Elvira Dupouy señaló los siguientes puntos, expresando que dice la jurisprudencia sobre ello:

– Competencia Exclusiva del Poder Nacional

Sentencia N° 2017 000160 del Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Oriental de fecha 12 de junio de 2017.

Quedo claro que la actividad directamente relacionada con la industria de los hidrocarburos está reservada al Poder Nacional, y su tributación también le está reservada, lo que implica la imposibilidad de que los municipios graven el ejercicio de esa actividad.

Esa exclusividad sólo existe respecto de las empresas que efectivamente se aprovechan del producto (hidrocarburo), a través de la obtención de una renta.

– Deducción De Pérdidas

Sentencia N° 00252 del Tribunal Supremo de Justicia. Sala Político-Administrativa de fecha 29 de marzo de 2017.

Hace referencia a circunstancias relativas al maltrato en el empaque, roturas en el traslado y productos envejecido, se determinó, que son perfectamente encuadrables en los supuestos de hecho señalados en el artículo 64 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2003, a los efectos de su deducibilidad, conforme a lo dispuesto en el artículo 27, numeral 6 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2007, pues sólo impuso como condición para la referida deducción, que tales pérdidas no estuviesen amparadas por seguros u otras indemnizaciones. El hecho de poseer una póliza de seguro, no es suficiente para negar la deducibilidad de la pérdida, por cuanto es necesario que la misma haya sido “compensada”.

– Omisión de Ingresos

Sentencia N° 00054 del Tribunal Supremo de Justicia. Sala Político Administrativa de fecha 25 de enero de 2018

Estableció que la disponibilidad de los intereses o rendimientos generados sobre la cartera de créditos vencidos o en litigio a los efectos del cálculo del impuesto sobre la renta, se rige exclusivamente por lo establecido en el parágrafo único del artículo 5 de la Ley de

Impuesto sobre la Renta de 2001, vigente en razón del tiempo, norma según la cual tales ingresos se consideran disponibles en el momento de su devengo.

– Retenciones Impuesto Sobre Actividades Económicas

Sentencia N° 00054 del Tribunal Supremo de Justicia. Sala Político Administrativa

Mediante esta se decidió, que los servicios de transporte serán gravables en el Municipio donde esté ubicado el establecimiento permanente del contratista, y no procederá realizar las retenciones del Impuesto sobre Actividades Económicas cuando éste tiene su establecimiento permanente en otro Municipio.

– Recurribilidad Estados de Cuenta

Sentencia N° 026/2013 del Tribunal Superior 9° de lo Contencioso Tributario

La presente sentencia, dejo asentado, que los Tribunal Superiores de lo Contencioso Tributario no son solo competentes en razón de la materia, sino que también lo son para tutelar a los sujetos pasivos que sean objeto de vías de hecho por parte de los entes que califiquen como entes tributarios. Todo esto basado en la universalidad del control prevista en el texto constitucional.

– Privilegios y Prerrogativas Procesales de la Administración

Refiriéndose a este punto, la ponente señaló, que gracias a la entrada en vigencia el Código Orgánico Tributarios del año 1982, en enero de 1983 se derogo parcialmente la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional, que establecía una serie de privilegios fiscales y procesales, que vía jurisprudencial se han vuelto a incorporar.

Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia. Sala Constitucional de fecha 25 de octubre de 2017

En esta sentencia se reitera una serie de criterios establecidos en sentencias previas, emanadas de la sala constitucional, así como también el criterio vinculante expresado en esta decisión, el cual indica, que las prerrogativas y privilegios procesales en los procesos donde funja como parte el Estado, deben ser extensibles a todas aquellas empresas donde el Estado Venezolano, al nivel Municipal, Estatal y Nacional posea participación.

Gracias a esto, cualquier proceso contencioso tributario, dura más de lo que tiene que durar, pues sobre todo cuando toca litigar en el interior, para que un recurso sea admitido puede pasar hasta un año, hay que instar entonces la continuación del procedimiento con el peligro de la perención de la instancia y todo lo que ello implica desde el punto de vista de la responsabilidad profesional. En otros países los privilegios del Estado, son llevados al mínimo, pues se supone que el estado per se, es mucho más poderoso que los contribuyentes.

– Valoración del expediente administrativo

Se pueden señalar dos sentencias, que no son contradictorias en cuanto al resultado, pero si en cuanto a la importancia que le dan al expediente administrativo.

Sentencia N° 2259 del Tribunal Superior 1° de lo Contencioso Tributario, de acuerdo a la cual, se declaró la imposibilidad de realizar el acto administrativo ante la falta de

expediente administrativo y como consecuencia de ello, se declara que resulta insoslayable considerar como cierto los alegatos, declarando con lugar el recurso.

Según el criterio de la Dra. Dupouy, el resultado es el correcto ante la falta de expediente administrativo.

La *Sentencia N° 2017 000160 del Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Oriental*, llega a la misma conclusión, pero de una manera diferente, la administración tributaria debe probar al ser impugnado el acto administrativo, la legalidad del mismo y que su actuación estuvo ajustada a derecho, motivo por el cual, se genera para el recurrente una presunción a su favor en la documentación cursante en el mencionado expediente.

En el expediente administrativo es que se evidencia los motivos del acto, de ahí su importancia.

Se deben dar por ciertas las afirmaciones del contribuyente o decidir con base a la documentación que hubiese sido suministrada por el contribuyente.

– Valoración de la Experticia Contable.

En *Sentencia N° 1499 del Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Central de fecha 10 de julio de 2017*, se señala que quien ofrece un medio de prueba, no puede limitarse a ofrecerlo sino que debe procurar que este logre el fin para el cual ha sido promovido. En esta sentencia simplemente el juez no valora la experticia contable que el contribuyente había promovido, para demostrar la veracidad de las pérdidas cambiaria que había deducido. Para un juez apartarse de una experticia contable que es la reina de las pruebas en materia tributaria tiene que motivar su decisión. Así lo señala esta sentencia, donde se establece que la invalidez de la prueba de experticia se produce cuando esta carece de motivación, más no cuando la misma es rendida por los expertos en forma separada.

– Valoración del Testigo Experto

Actualmente, se le está dando mayor importancia a este medio probatorio en la jurisdicción contenciosa tributaria, siendo bastante útil para ciertas materias.

Refiriéndose a esto, indico la *Sentencia N° 2380 del Tribunal Superior 5° de lo Contencioso Tributario de fecha 29 de junio de 2017*, caso aduanero, en la cual el juez valoro la declaración del testigo experto, sobre la correcta clasificación del vehículo, en cuanto al caso de una importación de vehículo para usos especiales, que quería ser transformado para el transporte de personas.

En *Sentencia N° 027 del Tribunal Superior 4° de lo Contencioso Tributario de fecha 18 de junio de 2014*, se valoró la declaración del testigo experto, en cuanto el concepto de ganancia neta a los fines del aporte establecido en el artículo 96 de la Ley Contra el Tráfico Ilícito de Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas. El experto hizo la diferenciación entre las distintas utilidades, para convencer al juez, que la ganancia neta del ejercicio, es aquella que se obtiene luego de restar el impuesto sobre la renta.

– Concurrencia de infracciones

La *Sentencia N° 00026 del Tribunal Supremo de Justicia. Sala Político-Administrativa de fecha 17 de enero de 2018*, reitera el criterio sobre la aplicación de concurrencia de infracciones, establecida en el COT, para señalar que la forma correcta de aplicar la norma es, aplicando la pena más grave sumándole a esta la mitad de las sanciones restantes.

– Indexación de la deuda tributaria

En *Sentencia N° 1499 del Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Central de fecha 10 de julio de 2017*, se ordena la actualización de la presunta deuda tributaria con base a la aplicación del Dólar DICOM.

Señalo como ejemplo dos casos de pérdidas cambiarias que por tratarse de pérdidas cambiarias, el juez considero que había que hacer una actualización de la presunta deuda tributaria, fundamentada en la tutela judicial efectiva de la administración tributaria, prevista para los contribuyentes no para la administración tributaria; la naturaleza del Estado venezolano como Estado de Derecho y de Justicia; el deber de coadyuvar a los gastos públicos y el principio de capacidad contributiva.

Considerando todo esto, el Estado no solo debe intervenir en la dinámica económica para regular y fiscalizar las relaciones que se dan en el seno de ella, sino que también debe crear las condiciones y la adopción de medidas de acción, que sean necesarias para establecer la vigencia de sus postulados y configurar un nuevo orden de las relaciones económicas. Establece entonces que la corrección monetaria es un mecanismo destinado a reconocer el efecto inflacionario del ejercicio fiscal, define la indexación como la acción encaminada a reconocer el valor del daño sufrido al momento de ordenar su liquidación corrigiendo así la pérdida del poder adquisitivo de la moneda por su envilecimiento, como efecto de los fenómenos inflacionarios.

El hecho de que no exista un dispositivo legal que ordene expresamente la indexación y corrección monetaria sobre conceptos derivados de una relación jurídico-tributaria, no puede ser justificación para no aplicarse la misma al monto de los reparos impuestos a los contribuyentes, ya que las sanciones son expresadas o convertidas en Unidades Tributarias; en cuanto a los intereses moratorios, tampoco podría aplicarse ningún ajuste ya que se estaría incurriendo en una especie de anatocismo. En los casos de contrataciones u operaciones realizadas en moneda extranjera, el criterio imperante ha sido que el pago debe realizarse en Bolívares que es la moneda de curso legal. Para estos efectos ordena la realización de la experticia complementaria del fallo y estable los pasos como se deberá realizar dicha experticia.

La Dra. Dupouy, para finalizar su intervención, manifestó que es fiel creyente de los poderes inquisitivos del poder tributario y del contencioso administrativo en general, pero esta tesis se ha excedido con creces de lo que son los poderes inquisitivos del juez, es una sentencia peligrosa, cada vez es más notorio en la jurisprudencia, esa dicotomía en lo que debería ser el Estado de derecho y el estado de justicia, debe ser evaluado. Esta cantidad de sentencias donde prevalece “la justicia” y no lo que establece la norma jurídica, es preocupante.

Al finalizar la Dra. Dupouy, fue el turno del Dr. Raúl Barroso, quien quiso empezar señalando la última sentencia mencionada, según la cual, se intenta dolarizar el pago de algún tipo de impuesto. Expresó que el juez tiene una formación civilista, y según su experiencia, el derecho civil, se apega más a las formalidades que a la justicia material. Aproximadamente desde 2016, hay una tendencia para limitar a los poderes contenciosos tributarios y en esta decisión pareciera que el Juez está sustituyendo a la administración, que hay ultrapetita.

La jurisprudencia es sumamente cambiante y debemos ir ajustándonos a esa dinámica.

El Dr. Barroso, compartió los siguientes datos y expreso su opinión con respecto a los diferentes puntos señalados por la Dra. Dupouy. Así tenemos que:

- De los 15 jueces titulares, solo queda 1 titular, los demás son nombrados provisorios.
- Ha disminuido la cantidad de causas que ingresan a la jurisdicción contencioso tributaria, entre enero y febrero solo ingresaron 5 causas.
- Actualmente existe una tendencia más a lo procesal que a lo sustancial.
- Los clientes prefieren pagar el reparo que ir a tribunales.

En cuanto al punto de los criterios y las prerrogativas, señalo que existe una sentencia que extiende las prerrogativas de la República a los Estados y Municipios de la Ley Orgánica de la República.

Expresó que la experticia contable son las pruebas reinas que se deben promover.

En cuanto a la deducción de perdidas, se refirió a una sentencia, que hacía mención a un producto que no cumplía con los estándares internacionales, fue almacenada, la mercancía se venció, y a través de una inspección judicial, se pudo constatar que la administración tributaria no acudía a la destrucción del inventario.

Para finalizar destaco las siguientes Sentencias de la Sala Político Administrativa:

- N°458 del 26 de abril de 2018, el recurso jerárquico fue declarado extemporáneo porque no se supo ciertamente cuando se realizó la notificación de ese recurso jerárquico. La Sala Político le da la razón al contribuyente, toma como tempestivo el recurso jerárquico y en consecuencia el recurso contencioso tributario.
- N°471, 26 de abril de 2018, ratifica el régimen autorizatorio de cualquier situación que de origen posterior a la materia tributaria, es decir, si llega una licencia de actividades económicas, esta sentencia señala que el régimen autorizatorio, es para el contencioso administrativo y no para el contencioso tributario, haciendo referencia a sentencias anteriores.
- N°451, 26 de abril de 2018, resuelve un asunto que está regulado en la Ley de Impuesto Sobre la Renta del año 1994, ratificando una serie de criterios. Con esta se evidencia como se discute en muchas oportunidades, casos que ya han perdido vigencia.

- En Sentencia del 24 de abril de 2018, se señala que la carga de la prueba, corresponde a la administración tributaria en los procedimientos sancionatorios pero que también el contribuyente, tiene que aportar actividad probatoria.
- La Sentencia N° 607 del 2 de julio de 2015 y la N° 143 del 7 de marzo de 2017 de la misma sala político administrativa, hace mención al valor de las actuaciones administrativas y cita la sentencia de la Sala Constitucional N° 211 del 9 de abril del 2014, que es la que actualmente rige, ya que se reitera en varias oportunidades.

Para finalizar, el expositor mencionó la siguiente frase a manera de conclusión: “Debe haber personas preparadas en materia tributaria, que se ponga en los zapatos del contribuyente”

Estefanía Vásquez
Gerencia Corporativa de Comités e Información