



**Decretos Constituyentes
sobre reformas del
Código Orgánico
Tributario y la Ley del
Impuesto al Valor
Agregado**

Marzo 2020



En este **Law By Experts**, nos escribe el **Abg. Jesús Sol**, Presidente del Comité de Impuestos. Analizará la reciente reforma realizada al Código Orgánico Tributario (COT), y a la Ley de Impuestos al Valor Agregado (IVA), que fue publicada en **G.O. Ext. Nº 6.507 del 29 de enero de 2020**.

1.- DECRETO CONSTITUYENTE MEDIANTE EL CUAL SE DICTA REFORMA DEL CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO (COT)

La reforma del COT mantiene una buena parte del articulado del derogado, se incluyen unas cuantas normas y se modifican otras. A continuación, los cambios más relevantes:

Determinación del valor de la Unidad Tributaria (UT) y su uso: Fue modificado el Parágrafo Tercero del artículo 3. Anteriormente, el valor aplicable a la unidad tributaria (U.T.) para los casos de tributos de liquidación anual, era el que hubiese estado vigente por lo menos 183 días continuos del período respectivo. Ahora, el valor aplicable a la U.T. para esos casos será el que esté vigente al momento del cierre del ejercicio fiscal respectivo.

Se agregó un último párrafo para indicar que la U.T. sólo podrá ser utilizada como unidad de medida para la determinación de los tributos nacionales, incorporándose, que ésta no podrá ser utilizada por otros órganos y entes del Poder Público para la determinación de beneficios laborales o tasas y

contribuciones especiales de los servicios que se prestan.

Domicilio fiscal electrónico: Se agregó al artículo 34 que, el domicilio fiscal electrónico será regulado por la Administración Tributaria en lo relativo a su funcionamiento y formalidades.

Término de prescripción de 10 años para los derechos y acciones: Se modificó el artículo 56 al incluir la acción para exigir el pago de las deudas tributarias y de las sanciones pecuniarias definitivamente firmes, cuando ocurran las circunstancias descritas en dicha norma.

Suspensión del término de prescripción: Se modificó el artículo 62, para establecer que la falta de comunicación del cambio de domicilio suspende el término de prescripción, aplica en cualquier supuesto, y no sólo para exigir el pago de aquellas deudas tributarias liquidadas y de las sanciones definitivamente firmes.

Exoneraciones: Se modificó el artículo 75, disminuyendo el término máximo de

duración de las exoneraciones, antes de 5 años, a 1 año. Además, la exoneración indefinida quedó prevista únicamente para las instituciones sin fines de lucro dedicadas exclusivamente a actividades religiosas y de culto, y a las que determine la Administración Tributaria Nacional.

Derogación o modificación de exenciones: Se suprimió del artículo 77 aquella previsión que establecía que, en caso de modificación o derogatoria de la exenciones con plazo cierto de duración, se mantenían los beneficios en curso por el resto de dicho término, pero en ningún caso por más de cinco (5) años a partir de la derogatoria o modificación.

Creación del Decreto General de Exoneraciones de Tributos Nacionales: Se creó la figura jurídica del “Decreto General de Exoneraciones de Tributos Nacionales” en el artículo 77, con el fin de incluir las exoneraciones de tributos nacionales en un solo acto administrativo. Se prevé que ese Decreto sea publicado por el Ejecutivo Nacional para cada ejercicio económico financiero, en consonancia con lo dispuesto en la Ley de Presupuesto del correspondiente ejercicio.

El Ejecutivo Nacional podrá reformar el Decreto General siempre que lo considere conveniente, pero la vigencia de la modificación no podrá exceder el ejercicio económico financiero al que

corresponda el referido Decreto. Quedó establecido que será nula toda exoneración de tributos que no se encuentre en dicho Decreto.

Expresión de las multas al tipo de cambio oficial: En el artículo 91, se deja de usar la U.T. como unidad de medida y mecanismo de corrección del monto de las multas y se adopta el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el Banco Central de Venezuela (BCV) para el momento del pago.

Ilícitos Tributarios Formales: Se modificó el numeral 2 del artículo 99, para agregar en el listado de deberes formales, el de conservar facturas y otros documentos.

Multas establecidas en tipo de cambio oficial: Todas las multas que estaban establecidas en cantidades de U.T., quedaron fijadas en las mismas cantidades o mismo número de veces del tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el Banco Central de Venezuela (BCV).

Conversión de multas establecidas en términos porcentuales al tipo de cambio: Todas las multas establecidas en términos porcentuales, se calcularán al tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el BCV que correspondan al momento de comisión del ilícito, y se cancelarán al valor de la

misma que estuviere vigente al momento del pago.

Los Incumplimientos de las obligaciones de retener, percibir o enterar los tributos: Se modificó el artículo 115, para incluir dentro de los tipos de ilícitos a quien entere las cantidades retenidas o percibidas, siendo objeto de un procedimiento de verificación o fiscalización. De esta manera, se imponen multas y también aplican penas privativas de libertad.

Ilícitos tributarios penales: Se modificó el párrafo único del artículo 118. Anteriormente señalaba que, si el infractor de los ilícitos aceptaba la determinación realizada y pagaba el monto en forma total, dentro del plazo de 25 días hábiles de notificada la respectiva resolución, se extinguía la acción penal. Ahora, se estableció que, si el infractor admite los hechos y paga dentro del lapso de 10 días hábiles siguientes a la notificación de la resolución, el monto total de la obligación tributaria, sus accesorios y sanciones, aumentadas en 500%, se extingue la acción penal.

Facultades, atribuciones y funciones de la Administración Tributaria: Se suprimió la regulación establecida respecto al reajuste de la unidad tributaria. Anteriormente, la Administración Tribu-

taria dentro de los 15 primeros días del mes de febrero de cada año, previa opinión favorable de la Comisión Permanente de Finanzas de la Asamblea Nacional, sobre la base de la variación producida en el INPC fijado por la autoridad competente del año inmediatamente anterior, podía reajustar la unidad tributaria. Ahora, la Administración debe reajustar la unidad tributaria con la previa autorización del presidente. Adicionalmente, se suprimió el numeral 22, que establecía la potestad de dicha Administración Tributaria de ejercer en el nombre del Estado la acción penal correspondiente a los ilícitos tributarios penales.

Expresión de montos en bolívares: En el artículo 146, permanece la expresión y el pago en bolívares de los montos correspondientes a la base imponible, créditos y débitos de carácter tributario, los expresados en las declaraciones y planillas de pago de cualquier naturaleza, así como las cantidades que se determinen por concepto de tributos, accesorios o sanciones en actos administrativos o judiciales. Se suprimió la posibilidad de admitir el pago de los referidos conceptos, en moneda extranjera, pero quedó establecida la posibilidad de excepciones establecidas por el BCV a requerimiento del Ministerio con competencia en materia de Finanzas.

Envío del expediente al Ministerio Público por incumplimiento de deberes de los agentes de retención y percepción: Se agregó un párrafo al artículo 183, el cual señala que en los casos en que existieran elementos que presupongan la comisión de algún ilícito tributario, la Administración Tributaria, una vez verificada la notificación de la Resolución de Imposición de Sanción, enviará de forma inmediata copia certificada del expediente al Ministerio Público, a los fines del inicio del proceso penal correspondiente.

Plazo para presentar escrito de descargos en caso de indicios de defraudación: Se modificó el artículo 198, para agregar que el plazo para formular los descargos y promover la totalidad de las pruebas para su defensa, es de 15 días hábiles si en el Acta de Reparación se dejó constancia de los indicios de defraudación.

Plazo para decidir el sumario administrativo en casos de indicios de defraudación: Se modificó el párrafo único del artículo 202 para acortar a 180 días el plazo máximo para dictar la Resolución Culminatoria del Sumario, cuando en el Acta de Reparación la Administración Tributaria haya dejado constancia de los indicios de defraudación que se encuentran previstos en el artículo 120.

Control posterior de la Administración Tributaria: Se agregó el artículo 204, para crear la figura jurídica del control posterior tributario, sobre las resultas de un procedimiento de verificación o fiscalización en los siguientes casos:

- a. Cuando por causa sobrevenida tengan conocimiento de hechos, elementos o documentos que, de haberse conocido o apreciado, hubieren producido un resultado distinto.
- b. Cuando existan elementos que hagan presumir que el funcionario responsable del procedimiento de verificación o fiscalización y determinación se encuentre incurso en el delito establecido en el artículo 62 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley contra la Corrupción.

Adicionalmente, se incluyó un párrafo único, que expresa que con esta potestad la Administración Tributaria podrá anular Resoluciones y Actas que se encuentren firmes en sede administrativa y ejercer las facultades de fiscalización y verificación, debiendo respetar en todo momento el derecho a la defensa y al debido proceso del contribuyente.

Prohibición de movilizar cuentas bancarias en caso de embargo por cobro ejecutivo: Se modificó el artículo 230

(antes 294), para agregar expresamente la medida de prohibición de movilizar cuentas bancarias, y consecuente notificación a los bancos, en el supuesto de cobro ejecutivo en el que haya desconocimiento de los bienes del deudor o insuficiencia de estos.

Suspensión de embargo de bienes por cobro ejecutivo por pruebas de terceros:

Se modificó el artículo 234 (antes 298), expresando que el embargo será suspendido si el tercero presentare prueba fehaciente de la propiedad de la cosa por un acto jurídico válido.

Remate de bienes embargados: Se modificó el artículo 238 (antes 302), para especificar la posibilidad de ordenar remates complementarios, en el mismo acto del primer remate, en caso de quedar saldos pendientes por cubrir. Adicionalmente quedó establecido que, en caso de que el acto de remate se considere desierto, el bien se adjudicará en ese mismo acto a la Administración Tributaria, y si el valor fuere más alto, pasará al organismo encargado de los bienes públicos. Concluye la norma estableciendo que de llegar a concurrir al cobro ejecutivo varias administraciones tributarias, tendrá prevalencia el SENIAT.

Medidas cautelares: Se reformó el artículo 239 (antes 303), agregando la prohibición general de movimientos de cuentas bancarias, y cualquier otra que a criterio de la Administración Tributaria

asegure el cobro de las obligaciones tributarias.

Cuantía para el ejercicio del recurso de apelación:

Se modificó el artículo 305 (antes 285), para establecer que las causas deben exceder de 100 veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el BCV, para las personas naturales y de 500 veces para las personas jurídicas.

Opinión de la Procuraduría General de la República sobre transacción:

Se modificó el párrafo único del artículo 317, para establecer que no requiere opinión de la Procuraduría General de la República cuando el asunto sometido a ella no exceda 1000 veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el BCV, si se trata de personas naturales y de 5000 veces si se trata de personas jurídicas.

Disposiciones Transitorias para Órganos del Poder Público:

Se agregó el artículo 346, el cual emplaza a los órganos y entes del Poder Público para que, dentro del plazo de 1 año contado a partir de la fecha de publicación del Decreto Constituyente, sustituyan la unidad de medida para la determinación de beneficios laborales o tasas y contribuciones especiales derivadas de los servicios que prestan, en los casos en que se encuentren actualmente establecidas en unidades tributarias.

Disposiciones Transitorias para el Ejecutivo Nacional: Se agregó el artículo 347, el cual emplaza al Ejecutivo Nacional a que, dentro del plazo de 60 días contados a partir del 29 de enero de 2020, dicte el Decreto General de Exoneraciones de Tributos Nacionales. Adicionalmente, se agregó que las exoneraciones establecidas antes del 29 de enero de 2020 mantendrán su vigencia hasta que el Ejecutivo Nacional dicte el Decreto General de Exoneraciones de Tributos Nacionales.

Disposiciones derogatorias: Se deroga el COT publicado en fecha 18 de noviembre de 2014 y todas las disposiciones legales que colidan con el nuevo COT.

Vigencia: Entro en vigor el 28 de febrero de 2020.

2.- REFORMA DE LA LEY QUE ESTABLECE EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA).

Los principales aspectos de la reforma de la Ley del IVA son:

Exención del IVA a la venta de bienes:

Fue reformado el Parágrafo Único del artículo 18, el cual antes se disponía que los requisitos para la aplicación de la exención de la venta de diarios, periódicos y el papel para sus ediciones, contenida en el numeral 5 serían previstos mediante Reglamento. Ahora tales requisitos de procedencia, que serán establecidos mediante Reglamento, sólo aplican para los vehículos automotores con adaptaciones especiales para ser utilizados por personas con discapacidad, sillas de rue-

das para personas con movilidad reducida, los marcapasos, catéteres, válvulas, órganos artificiales y prótesis.

Alícuotas impositivas: El artículo 62, que pasa a ser el artículo 63, y fijó la alícuota impositiva general del IVA en 16%.

El artículo 27 que establece que, adicional a la alícuota general, se aplicará una comprendida entre un 5% y un 25% a las operaciones gravables de bienes y servicios **pagados en moneda extranjera, criptomonedas o cryptoactivos distintos a los emitidos por la República**, la cual será fijada por el Ejecutivo Nacional.

Además, el Ejecutivo Nacional tiene la facultad de establecer alícuotas distintas para ciertos bienes, dentro de los límites mencionados en el párrafo anterior.

Aplicación de la alícuota impositiva adicional prevista en el artículo 27 para el caso de pagos realizados en divisas o en criptomonedas o criptoactivos distintas a los emitidos por la República.

La alícuota adicional prevista en el aparte cuarto del artículo 27, aplica en los siguientes casos:

- i. Cuando la venta de bienes muebles o prestación de servicios ocurridas en el territorio nacional sea pagada en divisas, criptomonedas y criptoactivos distintos a los emitidos por la República,
- ii. Si el documento de compraventa de un bien mueble requiere para su validez que un notario de fe pública de su suscripción, se deberá demostrar el pago del bien en bolívares o criptomonedas respaldadas por la República. De lo contrario, se deberá demostrar el pago de la alícuota adicional.
- iii. Cuando se realicen ventas de bienes inmuebles que sean pactadas y pagadas en divisas,

criptomonedas o criptoactivos distintos a los respaldados por la República, al momento de su registro, se deberá demostrar el pago de la alícuota adicional.

- iv. En los casos en que la venta de bienes muebles, inmuebles, o prestación de servicios se encuentre exonerada del IVA, se deberá pagar solo la alícuota impositiva adicional.

Se exceptúa de la aplicación de la alícuota impositiva adicional a las operaciones realizadas por: (i) La República; (ii) los órganos del Poder Público Nacional; (iii) el Banco Central de Venezuela; (iv) los entes de la Administración Pública Nacional, (v) y los agentes diplomáticos, consulares y organismos internacionales en los que Venezuela es parte activa.

El Presidente de la República queda facultado para exonerar del pago de la alícuota impositiva adicional a determinados bienes, servicios y sectores del país.

Limitaciones a la deducción de créditos fiscales: El Decreto Constituyente reformó el Parágrafo Primero del artículo 33. Al respecto, establece que no serán deducibles los créditos fiscales que no estén vinculados directa y exclusivamente a la actividad empresarial

o profesional del contribuyente ordinario, ni los soportados con ocasión a la recepción de servicios de comidas y bebidas, bebidas alcohólicas y espectáculos públicos.

Facturación electrónica: Fue modificado el artículo 57. Se insta a la Administración Tributaria a establecer la obligatoriedad de la facturación electrónica, permitiendo la emisión de documentos por medios no electrónicos, únicamente cuando existan limitaciones tecnológicas.

Emisión de facturas en divisas y criptomonedas: Se reformó el artículo 68, que ahora es el artículo 69, incorporando un Aparte Único, que establece la emisión de la factura por la venta de bienes y servicios en moneda distinta a la de curso legal en el país, debe expresarse en la moneda, criptomoneda o criptoactivo en que fue pagada la operación y su equivalente en bolívares. Asimismo, deberán constar

ambas cantidades en la factura, con indicación de tipo de cambio aplicable, base imponible, impuesto y monto total.

Disposición derogatoria: Se deroga el Decreto Constituyente de Reforma de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, publicado en la Gaceta Oficial N° 6.396 extraordinario, de fecha 21 de agosto de 2018.

Vigencia: El Decreto Constituyente entrará en vigencia a los 60 días continuos siguientes a su publicación en Gaceta Oficial.

En cuanto a la alícuota impositiva adicional que se generará por realizar operaciones en moneda extranjera, criptomonedas o criptoactivos distintos a los emitidos por la República, entrará en vigencia a los 30 días continuos siguientes a la publicación en Gaceta Oficial del Decreto del Ejecutivo que establezca la alícuota aplicable.