



# AVANCE Técnico

## División de Asesoría Tributaria & Legal

### 24 Junio 2020. No. 13.

## ***“El perdón de la deuda tributaria” (¿de verdad el legislador se ha apiadado del contribuyente en algún momento?).***

Presenciando en estos días por vía remota, las disertaciones en materia de Derecho Penal Tributario de unos especialistas argentinos, que hablaban sobre las llamadas “moratoria” y “blanqueo” que se habían implementado en su país, me vino a la mente evaluar si esas figuras en alguna oportunidad, han tenido aplicación en Venezuela.

Entendamos primero brevemente, qué representan para la cultura tributaria argentina estos dos términos referidos, es decir, “moratoria” y “blanqueo”.

Conceptualmente, ambas figuras han tenido lugar en los llamados procesos de “Sinceramiento Fiscal”, en los cuales para llevar a cabo una suerte de “limpieza” o “borrón y cuenta nueva” se han instaurado dos figuras:

a) Un sistema voluntario para la

declaración de bienes en el país y en el exterior (no exteriorizados), comúnmente denominado “blanqueo” y,

b) Un régimen excepcional para la regularización de pago y/o presentación de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras, comúnmente llamado “moratoria”.

En el caso del “blanqueo”, se suelen declarar (“blanquear”) los bienes que estaban “ocultos”, es decir no declarados antes ante el “fisco”, ya sea que estén ubicados en el país o en el exterior; por ejemplo: inmuebles, moneda nacional o extranjera, cuentas bancarias, acciones, títulos, créditos, etc, y su declaratoria se lleva a cabo, bajo ciertas condiciones, entre las cuales claro está, la aplicación de alícuotas reducidas, u otros beneficios no definitivos.

Para la “moratoria”, existe un aplazamiento que le concede el Estado a un contribuyente que no habiendo liquidado sus impuestos en tiempo y en forma, se le concede ahora la oportunidad de hacerlo, bajo unas circunstancias especiales establecidas, de manera que pueda regularizar su situación fiscal y cumplir con sus obligaciones, sin sanciones o con una reducción significativa de las mismas.

Esta práctica, es decir, la implementación de ambos vehículos para ese “Sinceramiento Fiscal” citado, ha tenido sus detractores y sus partidarios.

Según “El Cronista”, diario Argentino, “(...) *Si hacemos historia vemos que a la fecha se han dictado más de 240 de estas medidas con distintas características en los últimos tiempos, y sin contar otras excepcionales (blanqueo de capitales), siendo el nuestro uno de los países que mas leyes tiene vigentes, pero que no se cumplen al no existir un control eficiente, siendo la consecuencia el continuo aumento de los impuestos (...)*”.

Los detractores de este tipo de medidas alegan que son contraproducentes y que constituyen sin duda, un desestímulo a la buena práctica que si siguen los contribuyentes cumplidores; a decir de estos “(...) con este tipo de medidas se genera la idea de que ante el incumplimiento hay que esperar hasta la próxima moratoria”. De igual forma señalan a la moratoria fiscal de “(...) inequitativa y de absoluta falta de justicia social, ya que “(...) muchas personas físicas y Pyme se sacrificaron para cumplir con los planes anteriores de

*regularización Impositiva y ven hoy como quienes tiraron manteca al techo tienen ahora una condonación de capitales e intereses, con refinanciación a 120 meses con tasas absolutamente bajas”.*

Por su parte, quienes se muestran partidarios de este tipo de medidas legislativas (obviamente los contribuyentes que por una razón u otra no están al día, son unos de ellos), provienen básicamente del sector propulsor de la medida, léase gobierno-legislativo, ya que con ello buscan recaudación, supresión de procesos administrativos y judiciales, así como también, depuración de procesos que les resultan contaminantes en la buena marcha de la administración pública.

Entendido este antecedente foráneo referido, nos queda preguntarnos entonces, si en el caso venezolano, hemos vivido algún tipo de experiencia parecida o comparable.

En primer lugar diremos que con esas denominaciones (moratoria y/o blanqueo) y a nivel de tributos nacionales o locales, nunca, y en segundo lugar, con respecto a sus efectos, pues sí, podemos decir que algo de ello hemos “visto pasar”.



En efecto, en el año 1996 tuvo lugar la publicación de la “Ley de Remisión Tributaria”<sup>(1)</sup> (LRT96), con basamento en lo dispuesto en el artículo 139 de la Constitución Nacional de aquel entonces y, los artículos, 49 y 76 del Código Orgánico Tributario (COT) de ese momento.

Es aquí donde debemos hacer una pausa entonces para entender qué trasluce este concepto de Remisión.

El actual COT establece en su artículo 39 que en lo relativo a los medios de extinción de la obligación tributaria tenemos:

1. Pago;
2. Compensación;
3. Confusión;
4. Remisión y;
5. Declaratoria de incobrabilidad.

Complementando el referido artículo, el 53 y en alusión a la Remisión<sup>(2)</sup> supra señala:

*“La obligación de pago de los tributos sólo puede ser condonada o remitida por ley especial. Las demás obligaciones, así como los intereses y las multas, sólo pueden ser condonados por dicha ley o por resolución administrativa en la forma y condiciones que esa ley establezca”.*



Estas disposiciones siempre han estado en el texto del COT con cierta variable numérica y consecuente ubicación “topográfica” en el conjunto normativo.

La Remisión es conceptualmente entonces en este contexto y área, una suerte de “perdón” con respecto a lo adeudado.

Volviendo entonces a la LRT96, encontramos que en sus elementos definitorios contempló:

- ✓ Constituyó un régimen único de carácter excepcional y temporal de remisión de los tributos, así como de la totalidad de las multas e intereses provenientes de las deudas pendientes en materia de los tributos administrados por el recién creado SENIAT.
- ✓ Vigencia de 6 meses (24.04 al 24.10).
- ✓ Aplicable a los ejercicios hasta el 31.12.1994.
- ✓ Sometidas a remisión las declaraciones omitidas, ingresos no declarados, deudas pendientes de pago ya liquidadas, reparos en fase de sumario administrativo y, reparos en fase contenciosa.
- ✓ Los tributos sometidos a remisión fueron sobre la renta, producción de licores, cigarrillos y fósforos, activos empresariales, sucesiones, donaciones y demás ramos conexos así como, los aduaneros y derechos arancelarios.
- ✓ Fueron excluidas del beneficio, las

(1) Gaceta Oficial Nro. 35.945 del 24 de Abril de 1996.

(2) Por cierto, disposición similar también contenida en nuestro Código Civil, Artículo 1.326.

retenciones o percepciones no enteradas a La República, multas e intereses provenientes del IVA e Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor y el Impuesto sobre los Débitos a cuentas mantenidas en Instituciones Financieras.

- ✓ Adicionalmente, se estableció beneficio de exoneración de penas corporales por delitos tributarios, así como un porcentaje de la deuda tributaria que existiera, en función de la fecha en que el contribuyente decidiera acogerse a la Remisión (38% si pagaba antes del 24 de julio, 35% antes del 24 de septiembre y, 30% antes del 24 de octubre).

Según las estadísticas del primer mes de vigencia de la LRT96, se recaudaron aproximadamente Bs. 11 Mil Millones, por lo cual fue catalogado como un éxito (SENIAT, Haciendo Nro. 18, p.1); de igual forma se conoció que se acogieron un total de 7.988 contribuyentes.

De igual forma nuestro país vivió una segunda experiencia con la Remisión, y en el año 2001, es publicada la “Ley sobre el Régimen de Remisión y Facilidades para el Pago de Obligaciones Tributarias Nacionales”<sup>(3)</sup> (LRT2001).

Con respecto a lo que previó el texto legal encontramos aspectos similares a los comentados para la LRT96, pero se observaron alguna diferencias, entre ellas, y a nivel de las exclusiones de la remisión:

1. Las deudas provenientes de cantidades efectivamente retenidas o percibidas y no



enteradas, por parte de los agentes de retención o percepción del impuesto sobre la renta, impuesto al consumo suntuario y a las ventas al mayor e impuesto al valor agregado.

2. Las deudas provenientes de impuestos aduaneros.
3. Las deudas provenientes del impuesto al débito bancario.
4. Las deudas que hubiesen sido objeto de allanamiento por parte del contribuyente o responsable en los términos previstos en el Código Orgánico Tributario.
5. Las deudas respecto de las cuales se hubiese iniciado el juicio ejecutivo previsto en el Código Orgánico Tributario, siempre que se haya practicado el embargo respectivo.

El plazo para acogerse al régimen de remisión fue de ciento ochenta (180) días continuos contados a partir de su entrada en vigencia y en consecuencia y visto que entró en vigencia el día 4 de octubre de 2001, los contribuyentes o responsables, pudieron presentar su solicitud de remisión, hasta el 1º de abril de 2002.

De igual forma, previó esa Ley que la remisión operaba tanto en materia de pago

(3) Gaceta Oficial Nro. 37.296 del 03 de Octubre de 2001.

de tributos pendientes, como también en materia de sanciones e intereses.

Para el caso de los tributos, la LRT2001, estableció entre otros aspectos, una reducción del 20% y el 10% si el contribuyente procedía a pagar lo debido, dentro del primer y segundo mes de vigencia de la ley respectivamente y, de igual manera, consideró que las cantidades por concepto de intereses moratorios, intereses compensatorios y actualización monetaria eran también objeto de remisión total, en las condiciones y casos allí previstos. Vale decir finalmente, que dicha LRT2001 también previó el fraccionamiento de los pagos para la extinción total de los montos pendientes no pagados ni remitidos.



Como hemos podido observar en líneas previas, y respondiendo a la pregunta que hacemos en el título de esta publicación, el legislador local, si se ha apiadado del contribuyente venezolano en 2 ocasiones al menos, desde 1982 hasta el presente (momento en que fue publicado el primigenio COT venezolano).

Esto ha sido conveniente?, suficiente?, justo?, precario?, poco aconsejable?. A nuestro entender, no es una respuesta simple, por cuanto a la óptica del buen contribuyente, ello no es justo porque es una suerte de premio a quien no se ha

comportado a la altura en el cumplimiento de sus obligaciones; por otra parte, para el que no ha podido cumplir por razones justificables, es un acto de "justicia divina" que le permite ponerse al día, para seguirlo haciendo bien "de ahora en adelante".

En todo caso, y hay que decirlo, este mecanismo de remisión, también favorece al ente recaudador, y es una carta que saca de la manga cuando, la capacidad fiscalizadora no es suficiente, está menguada o se requiere hacer un uso más eficiente de ella, de igual forma, cuando es necesario implementar un proceso recaudatorio "express" y se está claro que existe ese potencial entre los contribuyentes en base a obligaciones ya declaradas o que han debido ser declaradas, y finalmente, cuando interesa no desgastar a la propia Administración Tributaria o a las instancias judiciales en procesos de poca monta que mas vale recaudarlos por otra vía, "aunque haya una pérdida que contabilizar por ello".

Preguntamos ya para concluir: ¿sería conveniente en estos momentos una ley de esta naturaleza en Venezuela?. Cada quien saque sus conclusiones, pero desde mi óptica personal, y entendiendo que tenemos un COT altamente punitivo, un sistema de recaudación en portales que presenta importantes deficiencias, un tiempo presente en el cual el cumplimiento no le es fácil para el contribuyente promedio ante la cuarentena que se vive en el país, etc., pues, es una alternativa que vale la pena considerar.

Antonio Dugarte Lobo  
Socio División de Asesoría Tributaria & Legal