

Tributo en Cápsulas



Impuesto a los grandes Patrimonios

En la Gaceta Oficial N° 41.075 de fecha 16 de enero de 2017 se publicó la Providencia Administrativa SNAT/2017/0002 emitida por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), mediante la cual se estableció la obligación de las personas jurídicas calificadas como especiales de presentar, por una sola vez, la Declaración Informativa del Patrimonio, según las condiciones y especificaciones técnicas establecidas en el Portal Fiscal del SENIAT (www.seniat.gob.ve). De acuerdo con lo establecido en el Artículo N°2 de la Providencia antes señalada, se definió por patrimonio “el conjunto de bienes y derechos de contenido económico” (subrayado nuestro).

El 7 septiembre 2017 se anunció la presentación – para su evaluación - ante la Asamblea Nacional Constituyente de la “Ley de Impuesto a los Grandes Patrimonios”, posteriormente el 14 de enero de 2019 fue solicitada la promulgación de dicha Ley. Finalmente, la Ley Constitucional que crea el impuesto a los grandes patrimonios es publicada en la Gaceta Oficial N°41.667 de fecha 3 de julio de 2019, estableciendo su entrada en vigencia a partir de su publicación ¹ y definiendo como base imponible ² el valor total de los bienes y derechos excluyendo el valor de las cargas y desgravámenes, así como los bienes y derechos exentos o exonerados; dichos valores se determinaran según la metodología prevista en la propia Ley (subrayado nuestro).

Del texto de la Ley y de la Providencia Administrativa no queda del todo claro si la base imponible realmente se corresponde al neto patrimonial (activos menos pasivos) , o si se refiere al valor bruto /neto de los activos, lo cual en términos jurídicos, contables y monetarios resultaría en una diferencia significativa y conllevaría en el último caso a la determinación de un tributo excesivamente gravoso; en el derecho comparado es común que puedan restarse las deudas que tenga el contribuyente en el respectivo año gravable.

¹ Disposición Transitoria y Finales QUINTA de la Ley Constitucional que crea el impuesto a los grandes patrimonios.

² Artículo 15. Ley Constitucional que crea el impuesto a los grandes patrimonios.

³ Gaceta Oficial N° 4.654 Extraordinaria del 1 de diciembre de 1993 y Gaceta Oficial N° 38.002 del 17 de agosto de 2004.

⁴ En 2017 el impuesto sobre patrimonio se prorroga mediante el Real Decreto-Ley 3/2016, de 2 de diciembre de 2016, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social. Link de la Ley 19/1991 del Impuesto sobre el Patrimonio (<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1991-14392>) y su reglamento (<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1999-21571>).

⁵ Disposición Transitoria y Finales QUINTA de la Ley Constitucional que crea el impuesto a los grandes patrimonios.

⁶ Disposición Transitoria y Finales PRIMERA de la Ley Constitucional que crea el impuesto a los grandes patrimonios.

No existe en Venezuela antecedente alguno en relación a este tributo, y por la definición contenida en la Providencia Administrativa in commento, una aproximación pudiere ser el Impuesto a los Activos Empresariales (IAE)³ vigente para los períodos 1993 a 2004, y que se correspondía a un impuesto mínimo complementario al Impuesto Sobre la Renta (ISLR), siendo el mismo acreditable contra el propio ISLR a generarse en los tres ejercicios siguientes a la causación del IAE. La tarifa aplicable era el 1% del promedio simple de los activos al inicio y al cierre del ejercicio.

La definición de base imponible contenida en la Ley in commento se equipará parcialmente a la establecida en la Ley del Impuesto Sobre el Patrimonio en España ⁴ y que define al patrimonio como “el conjunto de bienes y derechos de contenido económico de que sea titular, con deducción de las cargas y gravámenes que disminuyan su valor, así como de las deudas y obligaciones personales de las que deba responder” (subrayado nuestro). Es preciso señalar que la Ley recientemente aprobada no presenta definición alguna de lo que debe entenderse por cargas o desgravámenes, a su vez prevé que en un plazo de 60 días siguientes a su entrada en vigencia la Administración Tributaria dictará las normas e instructivos necesarios para la actualización del valor de los bienes y la implementación del tributo ⁵, siendo no deducible para el ISLR ⁶.

A continuación, se indican a manera de ejemplo algunas características del impuesto al patrimonio o impuesto a la riqueza vigente en algunas jurisdicciones y su comparación respecto Venezuela:

Jurisdicción	Personas Sujetas	Base Imponible	Tarifa
Venezuela	Personas naturales con patrimonio igual o superior a 36.000.000 U.T. y personas jurídicas con patrimonio igual o superior a 100.000.000 U.T. Calificados como Contribuyentes Especiales	Valor total de los bienes y derechos, excluyendo el valor de las cargas y gravámenes que recaen sobre dichos bienes y los bienes y derechos exentos o exonerados	0,25% hasta 1,50%; estableciendo inicialmente un 0,25%
España	Personas naturales	Bienes y derechos con contenido económico	0,2% hasta 2,5%
Francia	Personas naturales	Patrimonios superiores a 1,3 millones de euros	0,5% hasta 1,5%
Uruguay ⁷	personas naturales y jurídicas	Patrimonio fiscal	0,7% hasta 1,5% PN y 1,5% PJ
Argentina ⁸	Personas naturales	Bienes personales superiores a 3 millones de dólares.	0,50% hasta 0,75% PN
Colombia	Personas naturales y jurídicas	Patrimonios superiores a 1.000 millones de pesos.	0,20% hasta 1,15% PN y 0,125% hasta 1,50% PJ

El impuesto sobre el patrimonio ha sido derogado en diversos países del mundo; en Colombia ⁹, llamado Impuesto a la Riqueza, estuvo vigente hasta el 2017 para personas jurídicas y hasta el 2018 para personas naturales, y los principales argumentos que soportan su derogatoria están referidos a

- i) penalizar el ahorro e incentivar el consumo.
- ii) el patrimonio o sus incrementos ya han sido gravado anteriormente bien a través del ISLR o a través del impuesto sobre sucesiones y donaciones, lo que provoca la doble imposición y
- iii) lo contrario que resulta su implementación respecto a los principios tributarios generales (Toda ley tributaria debe estar enmarcada dentro del cumplimiento y respeto a los principios tributarios ¹⁰ contenidos en Venezuela en la Constitución Nacional ¹¹ y las normas previstas en el Código Orgánico Tributario (COT¹²) vigente).

El COT prevé en su Artículo 8 que ninguna norma tributaria tendrá efecto retroactivo y en los casos de tributos que se liquiden por períodos regirán desde el primer día del ejercicio que se inicie a partir de la fecha de entrada en vigencia de la Ley.

Se recomienda una vez publicada las normas e instructivos a que hace referencia la Disposición Transitoria y Finales QUINTA, analizar y revisar los detalles de aplicación, preparación de escenarios y proyecciones, revisión de la base imponible (valores históricos, valores fiscales, valores de avalúo, valores ajustados por inflación, saldos VEN-NIF), alícuota a aplicar y entrada en vigencia a los fines de cuantificar los efectos legales, contables y financieros que se podrían generar para los contribuyentes sujetos a este tributo.

En caso de requerir mayor información o asistencia, por favor no dude en contactarnos y en caso de cualquier duda o pregunta adicional favor notificárnosla a efectos de darle una pronta respuesta.

Este comunicado no tiene el propósito de asesorar a los destinatarios de éste, solo tiene carácter informativo. Bajo ninguna circunstancia, el contenido de esta comunicación podrá ser considerado como una sugerencia, recomendación o consejo profesional, por tanto no asumimos responsabilidad alguna por cualquier pérdida, directa o indirectamente, que pudiera resultar del uso de éste documento o de su contenido.

⁷ Título 14 Texto Ordenado 1996 vigente según Ley N° 18.083 del 27/12/06 y modificaciones. Decreto No. 30/015 del 16/01/015.

⁸ Derogado para aquellos períodos iniciados desde el 1 de enero de 2019.

⁹ El impuesto a la riqueza estuvo vigente en Colombia hasta el ejercicio 2018. Link del Impuesto a la Riqueza (<https://gydconsulting.com/userfiles/LEY%201739%20DE%202014.pdf>).

¹⁰ Principio de Legalidad, Principio de Generalidad, Principio de Capacidad Económica y/o Contributiva, Principio de Progresividad, Principio de Igualdad, Principio de Justicia o Equidad y Principio de No Confiscatoriedad.

¹¹ Constitución de la República Bolivariana de Venezuela publicada en la Gaceta Oficial N° 5.453 (Extraordinaria) de fecha 24 de marzo del 2000.

¹² Decreto N° 1.434, mediante el cual se dicta el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario, publicado en Gaceta Oficial N° 6.152 (Extraordinaria) del 18 de noviembre de 2014.



José Javier García P.
@jojagarcia
Socio de Asesoría Fiscal de PwC Venezuela

Licenciado en Contaduría Pública egresado de la Universidad Católica del Táchira (1993), Diplomado en Derecho de Hidrocarburos en la Universidad Monte Ávila (2008), Experto en Fiscalidad Internacional en la Universidad de Santiago de Compostela (España 2011), Magíster Scientiarum en Ciencias Gerenciales Mención Finanzas en la Universidad Gran Mariscal de Ayacucho (2013), Abogado egresado de la Universidad de Los Andes (2017), Certificación en Compliance y Ética en el Centro de Gobernabilidad y Transparencia del IAE Business School en conjunto con el Ethics & Compliance Initiative en Buenos Aires, Argentina (2018). Miembro del Comité de Asuntos Tributarios de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela y Profesor de Post Grado de Derecho Tributario en la UCV.

