

2284

REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA

SENIAAT

SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIONES ADUANERAS Y TRIBUTARIAS
MINISTERIO DEL PODER POPULAR DE ECONOMIA, FINANZAS Y COMERCIO EXTERIOR

1167

SNAT/GGSJ/GDA/DDT/2023
Gerencia General de Servicios Jurídicos
Gerencia de Doctrina y Asesoría
División de Doctrina Tributaria
Consulta DCR-5-92.554

REVISAR 15/8/23

14/08/23



MEMORANDUM

00004865

PARA: Gerente Regional de Tributos Internos Región Centro Occidental

DE: Gerente General de Servicios Jurídicos

FECHA: 07 AGO. 2023

ASUNTO: Respuesta a Memorando SNAT/INTI/GRTI/RCO/DJT/2023-000492 de fecha 18/05/2023.



Me dirijo a usted, en la oportunidad de dar respuesta a su Memorando SNAT/INTI/GRTI/RCO/DJT/2023-000492 de fecha 18 de mayo de 2023, recibido en esta Gerencia General, en fecha 29 de mayo de 2023, mediante el cual nos remite escrito consultivo, relacionado con la solicitud de pronunciamiento del planteamiento que a continuación se expone:

I
DE LOS HECHOS

"(...) fijar lineamientos a seguir en cuanto al procedimiento a aplicar en materia de los "Emprendimientos" implementados por el Ejecutivo Nacional, según Gaceta Oficial 6.656, de fecha 15/10/2021 (...)"

- ✓ *Cuál es el tratamiento legal de los impuestos indirectos para los emprendimientos?*
- ✓ *Cuál sería el alcance de los Impuesto directos, visto a la fecha no ha sido otorgado por el Ejecutivo Nacional la exoneración a la que hace referencia el artículo 10 de la referida Gaceta de creación de los emprendimientos?*
- ✓ *Puede un contribuyente natural siendo accionista, directivo y representante legal de un registro de comercio sea C.A, SRL o Firma Personal inscrita ante el Registro de información Fiscal, ostentar la cualidad de emprendedor?*
- ✓ *Visto lo dispuesto en la Providencia que crea los emprendimientos, hasta donde llega el alcance de la fuerza fiscalizadora, en materia del cumplimiento de los deberes formales establecidos en el Código Orgánico tributario vigente? (...)"*. (sic).

II DEL DERECHO Y DEMÁS FUNDAMENTOS DE LA OPINIÓN

A los fines de emitir opinión esta Gerencia General de Servicios Jurídicos observa lo siguiente:

El artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela¹, contempla el principio de legalidad que rige la materia tributaria y conforme al cual todo impuesto, tasa o contribución, rebaja o exención, debe estar expresamente prevista en la ley, principio que igualmente se encuentra en el artículo 3° del Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario², en lo sucesivo Código Orgánico Tributario.

Siguiendo tales directrices, el Código *ejusdem* en su artículo 73, precisa conceptualmente a la **exención** como “la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria otorgada por la ley” y a la **exoneración** como “la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria, concedida por el Poder Ejecutivo en los casos autorizados por la ley”.

Desarrollando el contenido de las normas precedentemente citadas, observamos que en atención a consideraciones de índole económico, fiscal o social se consagran los beneficios de **exención** y **exoneración**, requiriendo el primero de ellos para su procedencia, la existencia de una norma de rango legal que las contemple, verificándose en consecuencia el mismo, una vez que el sujeto pasivo se encuadra en el supuesto de hecho previsto en la norma y el segundo de ellos, es decir la exoneración, requerirá el pronunciamiento por parte del Poder Ejecutivo siempre y cuando exista una norma legal que lo faculte en tal sentido.

En este orden de ideas, es importante señalar que, corresponderá al intérprete de las normas tributarias analizar de forma restrictiva las disposiciones relativas a los beneficios o incentivos fiscales, en aplicación de lo establecido en el Artículo 5° del Código Orgánico Tributario vigente, por ser la norma rectora de la materia Tributaria, que al respecto dispone:

“Artículo 5°. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en derecho, atendiendo a su fin y a su significación económica, pudiéndose llegar a resultados restrictivos o extensivos de los términos contenidos en las normas tributarias.

Las exenciones, exoneraciones, rebajas, desgravámenes y demás beneficios o incentivos fiscales se interpretarán en forma restrictiva.
(Resaltado y subrayado de la Gerencia).

En tal sentido, se desprende del artículo *ut supra*, que las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en derecho, atendiendo a su fin y a su significación económica, pudiéndose llegar a resultados restrictivos o extensivos. Sin embargo, al tratarse de beneficios fiscales se interpretarán en forma restrictiva.

Asimismo, tenemos que el mencionado Código supra citado, en el Capítulo III “Del Sujeto Pasivo”, sección Segunda y Tercera artículos 22 y 25, establece:

“Artículo 22. Son contribuyentes los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible.

Dicha condición puede recaer:

¹ Gaceta Oficial N° 5.908 Extraordinario, de fecha 19 de febrero de 2009.

² Gaceta Oficial N° 6.507 Extraordinario, de fecha 29 de enero de 2020.



1. *En las personas naturales, prescindiendo de su capacidad según el derecho privado.*
2. *En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho.*
3. *En las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional". (Resaltado de la Gerencia).*

"Artículo 23. *Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este Código o por normas tributarias".*

"Artículo 25. *Responsables son los sujetos pasivos que, sin tener el carácter de contribuyentes, deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes". (Resaltado y Subrayado de la Gerencia).*

Tenemos pues que, el sujeto pasivo está obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias como contribuyente o responsable, dicha condición puede recaer en las personas naturales, asimismo son responsables los sujetos pasivos que, sin tener el carácter de contribuyente, deben por disposición expresa de la Ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes.

Por otro lado, cabe destacar que la Ley para el Fomento y Desarrollo de Nuevos Emprendimientos³, establece lo siguiente:

"Definiciones

Artículo 4. *A los efectos de esta Ley se entiende por:*
(...)

2. Emprendedora o emprendedor: *Es una persona con capacidades para innovar, entendidas estas como las capacidades de generar bienes y servicios de una forma creativa, metódica, ética, sustentable, responsable y efectiva. (...)" (Resaltado de la Gerencia).*

"Estímulos tributarios

Artículo 10. *El Ejecutivo Nacional implementará fórmulas que faciliten el pago de impuestos nacionales por parte de los nuevos emprendimientos. Asimismo, podrá exonerar total o parcialmente del pago de los impuestos directos a los emprendimientos que cumplan los requisitos establecidos en esta Ley y que no superen en sus ventas anuales el equivalente a diez mil veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el Banco Central de Venezuela". (Resaltado de la Gerencia).*

"Órgano rector

Artículo 13. *El Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas será el órgano encargado de ejercer la rectoría nacional en la materia de emprendimientos, teniendo por objeto velar por las garantías jurídicas, administrativas, financieras y económicas de las emprendedoras y emprendedores".*

En tal sentido, la nueva Ley tiene por objeto promover el desarrollo de nuevos emprendimientos, definidos estos en los términos en él señalados, para lo cual el Ejecutivo

³ Gaceta Oficial N° 6.656 Extraordinario, de fecha 15 de octubre de 2021.

Nacional implementará fórmulas que faciliten el pago de impuestos nacionales, así como podrá crear exoneraciones bajo ciertas condiciones.

III

OPINIÓN DE ESTA GERENCIA GENERAL DE SERVICIOS JURÍDICOS

Con fundamento en todo lo anteriormente expuesto, esta Gerencia General de Servicios Jurídicos después de analizados los supuestos de hecho y de derecho, por una parte y por la otra, de acuerdo a lo narrado en su escrito consultivo y del análisis realizado, concluye que:

En relación a su primer planteamiento, los nuevos emprendedores como sujetos pasivos (contribuyentes) al verificarse el hecho imponible que regula el tributo, están obligados al pago de los impuestos directos e indirectos y al cumplimiento de los deberes formales.

Con relación a su segunda interrogante, los nuevos emprendedores deben cumplir con todas sus obligaciones en materia de impuestos directos, tal como están establecidas en nuestra legislación nacional, hasta tanto que el Ejecutivo Nacional se pronuncie en la emisión del Decreto Exoneratorio en los términos y condiciones que en él se señale, de conformidad con lo previsto en el artículo 10 de Ley para el Fomento y Desarrollo de Nuevos Emprendimientos, instrumento legal que hasta la presente fecha de emisión del presente dictamen, no ha sido emitido por el Ejecutivo Nacional.

En cuanto a su tercera interrogante, esta Gerencia General de Servicios Jurídicos de conformidad con lo señalado en el artículo 260 del Código Orgánico Tributario, no esta facultada para interpretar otras normas, en tal sentido se le informa al consultante que le corresponde al Ministerio del poder popular con competencia en materia de economía y finanzas como órgano rector y máxima autoridad en la materia, es quien debe realizar la interpretación y aplicación de las normas contenidas en la Ley para el Fomento y Desarrollo de Nuevos Emprendimientos, incluyendo quienes pueden ostentar la condición de emprendedoras y emprendedores.

Finalmente con respecto a su cuarta interrogante, la Administración Tributaria dispondrá de las más amplias facultades de fiscalización y determinación para comprobar y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias, de conformidad con lo señalado en los artículos 137 y siguientes del Código Orgánico Tributario.

En los términos precedentes, queda expuesta la opinión de esta Administración Tributaria, sobre el asunto sometido a consulta, por parte de la **GERENCIA REGIONAL DE TRIBUTOS INTERNOS REGION CENTRO OCCIDENTAL**.

Atentamente,



CARLOS ERNESTO PADRÓN ROCCA
Gerente General de Servicios Jurídicos

Providencia Administrativa N° SNAT-2011-0065 de fecha 20-10-2011
Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela

SNT/Z B/EG
Consulta N° DCR-5-92-547