Boletín Jurídico Tributario

Artículo del mes:

— Gravamen de los dividendos a la luz de los convenios para evitar la doble tributación

Síntesis legal:

– Decreto N° 41.263

Jurisprudencia:

– Sentencia N° 01072

Normativa

Octubre, 2017

© 2017 KPMG Escritorio Jurídico, RIF: J-30435724-9. Derechos Reservados.

Editorial

Nos complace hacer entrega de nuestro Boletín Jurídico Tributario correspondiente al mes de octubre de 2017.

En cuanto a la normativa de interés destaca el Aviso Oficial mediante el cual se informa a las administraciones con competencias tributarias, así como al público en general, que el tipo de cambio de referencia para la determinación de la base imponible de las obligaciones tributarias que se deriven de las contrataciones realizadas entre Petróleos de Venezuela, S.A. (PDVSA), sus empresas filiales, así como las empresas mixtas creadas de conformidad con lo previsto en la Ley Orgánica de Hidrocarburos con proveedores exclusivos en el territorio nacional de insumos especializados, que estén directamente vinculadas a las actividades de hidrocarburos líquidos y gaseosos, y cuyo pago haya sido convenido en moneda extranjera, será el previsto en el Artículo 1 del Convenio Cambiario N° 35 del 9 de marzo de 2016.

En esta oportunidad, incluimos una sentencia de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia en la que se sostuvo que la prescripción se verá interrumpida cuando el contribuyente incurra en conductas infractoras que sean sancionadas con una misma disposición normativa, independientemente que se trate de tributos distintos, siempre que la función recaudadora esté atribuida a un mismo sujeto activo.

Finalmente, presentamos un resumen del Aviso Oficial del Banco Central de Venezuela de fecha 24 de octubre de 2017, y un análisis sobre el Gravamen de los dividendos en los convenios para evitar la doble tributación.

Esperamos que el contenido de nuestro boletín sea de su completo agrado.

KPMG Online Tax Rate

Nos complace anunciar que ya se encuentran disponibles las herramientas 2016 KPMG Online Tax Rate y la App KPMG Global Tax. Ambas aplicaciones permiten obtener información relacionada con las tarifas tributarias de algunos impuestos pertenecientes a diferentes países del mundo. Ambos enlaces los ayudarán a:

— Comparar tasas o tarifas corporativas, indirectas o individuales para un determinado país, en cualquier año o ejercicio económico.

— Comparar la tasa o tarifa de un tipo de tributo en varios países, para cualquier año. Para acceder a la aplicación a través de la página web puede hacer clic aquí.

Para descargar la aplicación móvil pueden hacer clic aquí.
La información de las tarifas también puede ser visualizada en los siguientes links:

— corporate tax rates (tarifas de impuestos corporativos)
— indirect tax rates (tarifas de impuestos indirectos)
— individual income tax rates (tarifas de impuestos a las personas naturales)
— employer social security rates (tarifas de seguro social al empleador)
— employee social security rates (tarifas de seguro social aplicable al empleado)

Índice

3 Análisis

6 Jurisprudencia

5 Normativa

9 Indicadores económicos

© 2017 KPMG Escritorio Jurídico, RIF: J-30435724-9. Derechos Reservados.

Gravamen de los dividendos a la luz de los convenios para evitar la doble tributación

María Aura Edreira
Socia de Impuesto

En el presente análisis, evaluaremos el gravamen de los dividendos a la luz del Modelo OECD de Convenio para evitar la Doble Tributación (CDT) aplicable para Venezuela y la legislación nacional.

En tal sentido, observamos que el tratamiento fiscal de los dividendos está contemplado en el Artículo 10 (2) de la mayoría de los CDT suscritos por Venezuela, en el que se establece que los dividendos pueden ser gravados en el estado de residencia de la compañía pagadora, según su legislación, pero que este impuesto no podrá exceder de una alícuota que oscila entre el 5% y 15% del monto bruto de los dividendos, conforme al CDT negociado con el país de que se trate y basados en la condición del beneficiario efectivo en términos de porcentajes de participación en el capital de la entidad pagadora de dividendos.

Con relación a la norma en comentarios, gran parte de la doctrina nacional y extranjera ha señalado que no es lo suficientemente clara respecto a la fijación de la base imponible de los dividendos efectivos o de los dividendos presuntos que sean tipificados como hechos gravables, y, al respecto han surgido dos interpretaciones en cuanto a su alcance, una, que las alícuotas establecidas deben entenderse como alícuotas directas que representan un tipo reducido, por lo que su aplicación recae sobre la base imponible de los dividendos gravables; y, la otra, que las alícuotas de los CDT constituyen un máximo gravable determinado sobre el dividendo bruto pagado, de tal manera que el gravamen no exceda dicho importe, quedando la determinación del impuesto a los dividendos regida por lo que disponga la Ley domestica pero con un máximo imponible.

© 2017 KPMG Escritorio Jurídico, RIF: J-30435724-9. Derechos Reservados.

Cuando acudimos a experiencias extranjeras, vemos como la Administración de Hacienda de los Estados Unidos de Norteamérica se refiere al 5% establecido en el Artículo 10 (2) como una tasa de dividendos directos. Adicionalmente, el Informe de la Comisión de Relaciones Exteriores del Senado de los Estados Unidos en su resolución de ratificación recomendó la inclusión de una aclaratoria en cuanto a que las sucursales Estadounidenses en Venezuela tienen derecho a la reducción del tipo impositivo del 5% sobre las ganancias de la sucursal.

Por su parte, el Tribunal Fiscal Canadiense en el caso: Simon-Carves of Canadá Ltd. (8/9/78), analizó el Convenio entre Canadá y Reino Unido, y redujo la alícuota al tipo de 15% para los dividendos pagados que habían sido sujetos a retención del 25%. Observamos que en los casos descritos, se asume que los porcentajes establecidos son un tipo de impuesto reducido efectivo que debe aplicarse en lugar de los tipos impositivos establecidos en la legislación tributaria interna.

Asimismo, existe Jurisprudencia en apoyo a esta posición para casos de rentas pasivas por intereses, en casos dirimidos en Tribunales de España en los que se consideró que los CDT sólo establecían que el impuesto que el Estado de origen impone en virtud de su legislación interna no excederá de un porcentaje del importe bruto de los intereses.

En el contexto descrito, es menester señalar que en el caso de Venezuela, la aplicación de una u otra interpretación en la materia del gravamen al dividendo generaría resultados muy distintos, por lo que resulta fundamental su comprensión y estimación de riesgos, más aun tomando en consideración que en el país no existe doctrina administrativa ni pronunciamientos judiciales en esta materia, quedando en manos del interprete hacerse de las experiencias sobre la materia en jurisdicciones extranjeras, por medio de la jurisprudencia y resoluciones, así como otras fuentes de interpretación tales como los Comentarios de CDT para el modelo OCDE.

En otros términos, es necesario revisar las implicaciones de ambas interpretaciones en los casos en los que la aplicación de un CDT pudiese representar la determinación de importes menores de impuesto a los dividendos que la establecida en la legislación local, así como en aquellos en los que pudiera resultar importes de impuesto mayores que, por el principio de no agravación en la aplicación de los CDT con respecto a la Ley doméstica, su aplicación no deberían prosperar.

© 2017 KPMG Escritorio Jurídico, RIF: J-30435724-9. Derechos Reservados.

Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 41.253 de fecha 9 de octubre de 2017

Decreto N° 3.097, mediante el cual se establece que el Pasaporte venezolano podrá ser prorrogado por un período de dos (2) años, contados a partir de la fecha de su respectiva revalidación.- (Véase N° 6.333 Extraordinario de la GACETA OFICIAL DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA, de fecha 08 de octubre de 2017)

Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 41.254 de fecha 10 de octubre de 2017

Aviso Oficial mediante el cual se informa al público en general las Tasas de Interés Aplicables a las Obligaciones Derivadas de la Relación de Trabajo, operaciones con Tarjetas de Crédito y operaciones crediticias destinadas al Sector Turismo.

Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 41.261 de fecha 20 de octubre de 2017

Resolución Nº 101.17, mediante la cual se dictan las Normas Relativas a la Aplicación de la Segunda Fase de Revaluación de Activos en las Instituciones Bancarias.
Providencia Nº SNAT/2017/0051, mediante la cual se establece la tasa aplicable para el cálculo de los intereses moratorios correspondiente al mes de agosto de 2017.- (23,59%).
Balance General mediante el cual se procede a la publicación del Balance General, Estado de Resultados, Estado de Cambios en las Cuentas de Patrimonio y las Notas a los Estados Financieros del Banco Central de Venezuela correspondiente al primer semestre del año 2017.

Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 41.263 de fecha 24 de octubre de 2017

Aviso Oficial mediante el cual se procede a la publicación del Estudio Comparativo de Tarjetas de Crédito y Débito agosto 2017.
Aviso Oficial mediante el cual se informa a las administraciones con competencias tributarias, así como al público en general, que el tipo de cambio de referencia para la determinación de la base imponible de las obligaciones tributarias que se deriven de las contrataciones realizadas entre Petróleos de Venezuela, S.A. (PDVSA), sus empresas filiales, así como las empresas mixtas creadas de conformidad con lo previsto en la Ley Orgánica de Hidrocarburos con proveedores exclusivos en el territorio nacional de insumos especializados, que estén directamente vinculadas a las actividades de hidrocarburos líquidos y gaseosos, y cuyo pago haya sido convenido en moneda extranjera, será el previsto en el Artículo 1 del Convenio Cambiario N° 35 del 9 de marzo de 2016.

Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 41.265 de fecha 26 de octubre de 2017

Providencia Nº 171, mediante la cual se dictan las normas relativas a la recopilación o captación de datos personales de los solicitantes de los servicios de telefonía móvil y telefonía fija, a través de redes inalámbricas o números no geográficos con servicios de voz nómada.

Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 41.266 de fecha 27 de octubre de 2017

Resolución Conjunta Nº DM/120 y Nº DM/064, mediante la cual se dictan las Normas Relativas a la Supervisión de las Personas Jurídicas que prestan Servicios de Traslado y Custodia de Valores a las Instituciones del Sector Bancario.

© 2017 KPMG Escritorio Jurídico, RIF: J-30435724-9. Derechos Reservados.

Interrupción de la prescripción por ilícitos vinculados a tributos distintos

Mediante Sentencia N° 01072 de fecha 4 de octubre de 2017, la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia sostuvo que la prescripción se verá interrumpida cuando el contribuyente incurra en conductas infractoras que sean sancionadas con una misma disposición normativa, independientemente que se trate de tributos distintos, siempre que la función recaudadora esté atribuida a un mismo sujeto activo.

En el caso bajo análisis, el Sentenciador de Instancia había sostenido que la representación judicial del Fisco Nacional partió de un error conceptual al considerar que "…la obligación tributaria por enterar con retardo en materia de impuesto sobre la renta constituye el mismo tipo de ilícito por enterar con retardo retenciones correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA), y por lo tanto se interrumpe la prescripción de conformidad con lo establecido en el numeral 2º del artículo 60 del Código Orgánico Tributario", y, partiendo de este análisis declaró procedente la prescripción solicitada.

Con relación al criterio sostenido por el ***aquo***, la Sala Político Administrativa señalo que "…al ser todas la conductas perpetradas por la empresa recurrente violatorias del mismo supuesto de hecho previsto en el artículo 113 del Código de la especialidad de 2001, aplicable en razón del tiempo, la prescripción del derecho para aplicar sanciones y liquidar los intereses moratorios por parte del órgano recaudador se interrumpió en cada una de las fechas en que la contribuyente incurrió en nuevas infracciones en la declaración y pago de los tributos (…) de conformidad con lo dispuesto en el artículo 61 (numeral 4) del señalado instrumento normativo", aun cuando se trataba de tributos distintos.

Señaló la Sala que contrario a lo concluido por el Juzgado remitente, la prescripción fue interrumpida en la fecha en que se consumó un nuevo ilícito del mismo tipo cometido por la contribuyente, toda vez que se trataba de una idéntica conducta infractora cometida por la empresa de autos, esto es, no enterar las cantidades retenidas o percibidas en las oficinas receptoras de fondos nacionales dentro del plazo establecido; ilícito previsto y sancionado en el artículo 113 que a su vez, condujo a la liquidación de intereses moratorios conforme al artículo 66 del mencionado Código de la especialidad, indistintamente que el tributo sea diferente (impuesto sobre la renta), siendo que la función recaudadora tanto del impuesto sobre la renta como del impuesto al valor agregado está atribuida ex lege al Fisco Nacional.

© 2017 KPMG Escritorio Jurídico, RIF: J-30435724-9. Derechos Reservados.

Aviso oficial del Banco Central de Venezuela

En la Gaceta Oficial N° 41.263 de la República Bolivariana de Venezuela del 24 de octubre de 2017, fue publicado un Aviso Oficial mediante el cual se informa a todas las administraciones con competencias tributarias y al público en general, que para la determinación de la base imponible de las obligaciones tributarias que se deriven de las contrataciones cuyo pago haya sido convenido en moneda extranjera, cuando éstas sean realizadas entre Petróleos de Venezuela, S.A. (PDVSA), sus empresas filiales y las empresas mixtas creadas de conformidad con lo previsto en la Ley Orgánica de Hidrocarburos con proveedores exclusivos en el territorio nacional de insumos especializados que estén directamente vinculado a las actividades de hidrocarburos líquidos y gaseosos, aplicará el tipo de cambio de referencia previsto en el Artículo 1 del Convenio Cambiario N° 35, vale decir el tipo de cambio protegido (DIPRO).

Se establece además que dicho tipo de cambio (DIPRO) aplicará para las obligaciones de pago de precios públicos, tarifas, comisiones y recargos, convenidos contractualmente en moneda extranjera como moneda de cuenta por PDVSA, sus empresas filiales y las empresas mixtas creadas de conformidad con lo previsto en la Ley Orgánica de Hidrocarburos.

Finalmente se ratifica el contenido de los Avisos Oficiales emanados de ese Instituto, y publicados en las Gacetas Oficiales Números 41.024 y 41.128 de fechas 4 de noviembre de 2016 y 4 de abril de 2017, respectivamente, según los cuales aplica el tipo de cambio protegido (DIPRO):

a) Para la determinación de la base imponible de las obligaciones tributarias derivadas de las operaciones aduaneras tramitadas por Petróleos de Venezuela, S.A. (PDVSA) y sus empresas filiales, así como por las empresas mixtas creadas de conformidad con lo previsto en la Ley Orgánica de Hidrocarburos, cuando se trate de operaciones por cuenta propia y con motivo de la actividad principal de la industria petrolera, así como por los proveedores exclusivos en el territorio nacional de insumos especializados a Petróleos de Venezuela, S.A. (PDVSA), sus empresas filiales, así como a las empresas mixtas creadas de conformidad con lo previsto en la Ley Orgánica de Hidrocarburos, con motivo de importaciones destinadas a tales sujetos, que estén directamente vinculadas a las actividades de hidrocarburos, y cuyo pago haya sido convenido en moneda extranjera.

b) Para las operaciones de importación tramitadas con financiamientos otorgados por las instituciones bancarias del sector público.

c) Para las operaciones realizadas por el sector público.

d) Para la determinación de la base imponible de los tributos internos aplicables a las actividades primarias de hidrocarburos líquidos y gaseosos.

© 2017 KPMG Escritorio Jurídico, RIF: J-30435724-9. Derechos Reservados.

¿Cómo están los indicadores económicos?

© 2017 KPMG Escritorio Jurídico, RIF: J-30435724-9. Derechos Reservados.

Indicadores económicos

Período	INPC	Inflación acumulada INPC	IPC Caracas	Inflación acumulada IPC
	(1)		(1)	
Año 2015				
Enero	904,80	7,7%	882,60	6,7%
Febrero	949,10	13,0%	920,40	11,3%
Marzo	1.000,20	19,0%	967,50	17,0%
Abril	1.063,80	26,6%	1.026,20	24,1%
Mayo	1.148,80	36,7%	1.115,10	34,8%
Junio	1.261,60	50,2%	1.217,60	47,2%
Julio	1.397,50	66,4%	1.338,30	61,8%
Agosto	1.570,80	87,0%	1.489,40	80,1%
Septiembre	1.752,10	108,6%	1.649,80	99,5%
Octubre	1.951,30	132,3%	1.809,70	118,9%
Noviembre	2.168,50	158,2%	2.010,70	143,2%
Diciembre	2.357,90	180,8%	2.146,10	159,6%
Año 2016	(3)	(3)	(3)	(3)

© 2017 KPMG Escritorio Jurídico, RIF: J-30435724-9. Derechos Reservados.

Período	Tasa Activa	Tasa Pasiva	Tasa Intereses Moratorios SENIAT	Tasa Intereses Prestaciones Sociales
	(3)	(3)	(3)	(3)
Año 2016				
Octubre	22,37%	15,01%	28,46%	18,69%
Noviembre	22,48%	14,72%	28,64%	18,60%
Diciembre	22,49%	14,92%	28,55%	18,71%
Año 2017				
Enero	20,76%	14,75%	28,02%	17,76%
Febrero	21,78%	14,88%	28,64%	18,33%
Marzo	22,01%	14,57%	28,64%	18,29%
Abril	21,46%	14,70%	28,39%	18,08%
Mayo	21,56%	14,66%	28,76%	18,11%
Junio	21,92%	14,62%	28,45%	18,27%
Julio	21,30%	14,69%	28,06%	18,00%
Agosto	21,46%	14,71%	(4)	18,09%
Septiembre	21,53%	14,64%	(4)	18,09%

(1) Tomado de la Página Web del Banco Central de Venezuela (www.bcv.org.ve)
(2) Tomado de la Página Web del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (www.seniat.gov.ve) o Gacetas Oficiales correspondientes.
(3) Indicador no publicado en la Página Web del Banco Centra del Venezuela (www.bvc.org.ve) a la fecha de emisión de este Boletín.
(4) Indicador no publicado en la Página Web del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (www.seniat.gov.ve) o Gacetas Oficiales correspondientes, a la fecha de emisión de este Boletín.

© 2017 KPMG Escritorio Jurídico, RIF: J-30435724-9. Derechos Reservados.

kpmgvenezuela@kpmg.com

@KPMG_VE

KPMGVenezuela

KPMG en Venezuela

KPMG Venezuela

Available on the iPhone App Store

ANDROID APP ON Google play

kpmg.com/ve

Caracas
Avenida Francisco de Miranda, Torre KPMG, Chacao, Caracas, estado Miranda, Venezuela.
Telfs.: 58 (212) 277.78.11
Fax: 58 (212) 263.63.50

Puerto La Cruz
Centro Comercial Plaza Mayor, Edificio 6, nivel 2, Ofic. 6C-254
Complejo Turístico El Morro, municipio Urbaneja, Puerto La Cruz, estado Anzoátegui, Venezuela.
Telfs.: 58 (281) 282.08.33 / 01.33
Fax: 58 (281) 282.25.50

Barquisimeto
Multicentro Empresarial Crystal Plaza, entre Av. Terepaima y prolongación Av. Los Leones vía urbanización El Pedregal, PH-A,
Barquisimeto, estado Lara, Venezuela.
Telfs.: 58 (251) 267.65.66
Fax: 58 (251) 267.55.74

Puerto Ordaz
Centro Comercial Orinokia Mall, nivel Titanio. piso 1, Ofic. 1,
Av. Guayana, Alta Vista, Puerto Ordaz, estado Bolívar, Venezuela.
Telfs: 58 (286) 922.33.59 / 85.02
Fax: 58 (286) 962.16.92

Maracaibo
Torre Financiera BOD, piso 5,
calle 77 / Av. 5 de Julio,
entre Av. 3C y 3D, Maracaibo,
estado Zulia, Venezuela.
Telfs.: 58 (261) 793.47.80 / 49.33
Fax: 58 (261) 793.45.75

Valencia
Torre B.O.D., piso 5, urbanización San José de Tarbes, parroquia San José, Valencia,
estado Carabobo, Venezuela.
Telfs.: 58 (241) 823.50.25 / 74.60
Fax: 58 (241) 823.95.35

Maracay
Av. Las Delicias entre calles Los Pinos y Chuao Centro Financiero BANVENEZ, Piso 6, oficina número 65, municipio Girardot, Maracay, Venezuela.
Telfs.: 58 (243) 237.14.12 / 49.33
Fax: 58 (243) 233.51.67

© 2017 Rodríguez Velázquez & Asociados firma miembro de KPMG network, firma independiente afiliada a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), una entidad Suiza. Todos los derechos reservados. RIF: J-00256910-7. Impreso en la República Bolivariana de Venezuela.

La información aquí contenida es de naturaleza general y no tiene el propósito de abordar las circunstancias de ningún individuo o entidad en particular. Aunque procuramos proveer información correcta y oportuna, no puede haber garantía de que dicha información sea correcta en la fecha que se reciba o que continuará siendo correcta en el futuro. Nadie debe tomar medidas basado en dicha información sin la debida asesoría profesional después de un estudio detallado de la situación en particular.

KPMG es una red global de firmas profesionales que ofrecen servicios de auditoría, impuestos y asesoría. Operamos en 152 países y contamos con el apoyo de más de 189.000 profesionales quienes trabajan para las firmas miembro en todo el mundo. Las firmas miembro de la red de KPMG están afiliadas a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), una entidad suiza. Cada firma de KPMG es una entidad legal distinta y separada y se describe a sí misma como tal.