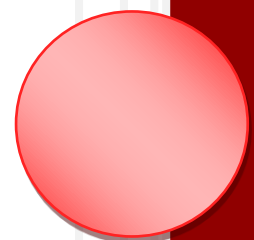


IMPLICACIONES TRIBUTARIAS DEL CONVENIO CAMBIARIO N° 39

Publicado en la Gaceta Oficial N° 41.329 de fecha 26 de enero de 2018

SEGUIMIENTO REGULATORIO

07 de febrero de 2018



IMPLICACIONES TRIBUTARIAS DEL CONVENIO CAMBIARIO N° 39

En Gaceta Oficial N° 41.329 de fecha 26 de enero de 2018 apareció publicado el Convenio Cambiario N° 39 contentivo de las normas que regirán las operaciones de monedas extranjeras en el Sistema Financiero Nacional.

Contenido del Convenio Cambiario

El referido convenio contempla tres tipos de operaciones: a) Sistema de Tipo de Cambio Complementario Flotante de Mercado (DICOM), b) Menudeo y, c) Negociación en moneda nacional de títulos en moneda extranjera emitidos por el sector privado.

Conforme al artículo 3 del referido Convenio Cambiario, el sistema DICOM arrojará como tipo de cambio en bolívares, el menor precio propuesto por las personas jurídicas demandantes de moneda extranjera que resulte adjudicado, es decir, el valor marginal sobre las demandas adjudicadas a las personas jurídicas.

Ese valor, al que se llama Tipo de Cambio DICOM, deberá ser publicado en la página web del Banco Central de Venezuela (BCV) y el correspondiente a la publicación de la última subasta de que se trate será el que habrá de aplicarse a efectos de la base de cálculo de la estructura de costos y demás fines, de las personas jurídicas (Art. 14).

El Tipo de Cambio DICOM es reconocido por el Convenio Cambiario N° 39 como Tipo de Cambio de Referencia a efectos de la determinación de la base imponible de las obligaciones tributarias derivadas de las operaciones aduaneras -aranceles y tasas- (Art. 31).

Ese mismo tipo de cambio se empleará respecto de obligaciones tributarias establecidas en leyes especiales que contemplen su determinación en divisas y su pago alternativo en el equivalente en bolívares, salvo que dichas leyes contemplen una forma

• • •
Art. 14: Las personas jurídicas que adquieran moneda extranjera a través del Sistema de Tipo de Cambio Complementario Flotante de Mercado (DICOM), aplicarán como base de cálculo para su estructura de costos y demás fines, la tasa de cambio resultante de esa subasta. Capítulo II De las operaciones cambiarias al menudeo

específica distinta atendiendo a lo previsto en el artículo 116 de la LBCV.

Art. 31 del Convenio Cambiario N° 39: La conversión de la moneda extranjera para la determinación de la base imponible de las obligaciones tributarias derivadas de las operaciones aduaneras, se efectuará al tipo de cambio de complementario flotante de mercado, vigente para la fecha de la liquidación de la obligación tributaria.

Art. 116 de la Ley del Banco Central de Venezuela: Las monedas y billetes emitidos por el Banco Central de Venezuela tendrán poder liberatorio sin limitación alguna en el pago de cualquier obligación pública o privada, sin perjuicio de disposiciones especiales, de las leyes que prescriban pago de impuestos, contribuciones u obligaciones en determinada forma y del derecho de estipular modos especiales de pago

En sus Disposiciones Transitorias, el Convenio Cambiario establece que las solicitudes de adquisición de moneda extranjera que hayan sido consignadas en el BCV a partir del 2 de enero de 2017 y hasta el día anterior a la entrada en vigencia del Convenio en comentarios, cuya liquidación corresponda efectuar en el marco de Convenios Especiales suscritos por el Ejecutivo Nacional para la atención de compromisos vinculados con obligaciones, programas y proyectos de interés para el desarrollo nacional o de alto componente estratégico, se les aplicará el tipo de cambio para la venta establecido en el artículo 1° del Convenio Cambiario N° 35 del 9 de marzo de 2016, este es, el DIPRO, equivalente a Bs. 10/US1. (Art. 23)

Por su parte, establece el Convenio Cambiario N° 39 que las operaciones de compra y venta de monedas extranjeras que hayan sido solicitadas ante los operadores cambiarios respectivos, en el marco de lo dispuesto en la Providencia de la extinta Comisión de Administración de Divisas (CADIVI) N° 097 del 11 de junio de 2009, hasta el día inmediatamente anterior al de la fecha de entrada en vigencia del referido Convenio Cambiario, y cuyos recursos hubieren sido efectivamente acreditados para esa fecha en atención a las autorizaciones genéricas emitidas conforme a lo establecido en la mencionada Providencia, serán liquidadas al tipo de cambio vigente para la fecha en que hayan sido debidamente solicitadas antes los operadores cambiarios respectivos (Art. 25).

Comentarios jurídicos

- Paso de un esquema de tipos de cambios múltiples a uno de tipo de cambio único

El Convenio Cambiario N° 39 pasa del esquema de tipos de cambios múltiples a uno de tipo de cambio único. Mientras bajo el Convenio Cambiario N° 35 coexistían el tipo de cambio DIPRO y DICOM, bajo el nuevo sistema impera únicamente el DICOM.

Es de observar, sin embargo, que por efecto de las Disposiciones Transitorias contenidas en el Convenio Cambiario N° 39, en ciertos casos excepcionales continuará rigiendo el tipo de cambio DIPRO (Art. 23), o el tipo de cambio tipo de cambio vigente para la fecha en que hayan sido debidamente solicitadas antes los operadores cambiarios respectivos la adquisición de divisas por parte de las representaciones diplomáticas, consulares, sus funcionarios, así como por parte de funcionarios extranjeros de los organismos internacionales, debidamente acreditados ante el Gobierno nacional conforme con la Providencia N° 097 CADIVI.

Pareciera entonces, que más allá de los supuestos contenidos en el Capítulo IV Disposiciones Transitorias, cualquier trámite iniciado o expectativa de liquidación de divisas a un tipo de cambio distinto al referido en el artículo 11 del Convenio Cambiario N° 39 queda extinguido.

De igual manera pudiera sostenerse, aun cuando ello no se establezca de manera tajante en el Convenio Cambiario N° 39, que puede considerarse de manera general al DICOM como Tipo de Cambio de Referencia, es decir, como aquel a ser empleado no para la compra-venta de divisas sino para la reexpresión de cifras de una moneda a otra.

- Implicaciones en materia de Impuesto sobre la Renta (ISR)

Sin pretender abordar exhaustiva y completamente el tema anunciado, resulta sin embargo pertinente alertar sobre el impacto que pudiera tener en la determinación del ISR correspondiente a ejercicios fiscales que terminen con posterioridad a la entrada en vigencia del Convenio Cambiario N° 39, el hecho de que más allá de los casos de excepción mencionados, haya desaparecido el Tipo de Cambio DIPRO y que, salvo el caso de operaciones de compra de divisas en el marco de la

Providencia N° 097 de CADIVI, toda transacción de adquisición y liquidación de divisas que estuviera en curso, parecieran haber quedado en un limbo, qué, acaso habrá de ser llenado con base a lo dispuesto en el artículo 28 del Convenio, según el cual *“El tipo de cambio de referencia previsto en el artículo 11 del presente Convenio Cambiario, aplicará para todas aquellas operaciones de liquidación de monedas extranjeras del sector público y privado”*.

La nueva realidad amerita ser evaluada a la luz de su impacto en virtud de lo dispuesto por el artículo 186 de la LISR, según el cual, para el reajuste regular por inflación, se tendrán en cuenta *“las ganancias o pérdidas que se originen de ajustar los activos o pasivos denominados en moneda extranjera o con cláusula de reajustabilidad basada en variaciones cambiarias en el ejercicio fiscal en el que las mismas sean exigibles, cobradas o pagadas, lo que suceda primero”*.

La pregunta obligada al respecto es si con ocasión a la entrada en vigencia del Convenio Cambiario N° 39 se registran ganancias o pérdidas cambiarias a ser consideradas por los contribuyentes del ISR a efectos de la determinación de dicho tributo.

Bajo otra perspectiva, cabría también la interrogante en torno a la posibilidad de ajustar el costo de adquisición de bienes cuyo registro contable se efectuó al tipo de cambio al que se tenía la mejor expectativa de adquisición de la moneda extranjera y con ello ajustar el importe a ser imputado en la determinación de la renta.

- Implicaciones en materia de IVA

De la misma manera que se hizo en materia de ISR, es decir, sin abarcar todas las áreas de incidencia, sino algunas inquietudes puntuales, han surgido dudas en cuanto al tipo de cambio a aplicar al momento de emitir localmente facturas en moneda extranjera, cuyo equivalente en bolívares debe ser en ella reflejados y sobre el cual se calcula el IVA.

Esta inquietud nace respecto de operaciones celebradas con anterioridad al Convenio Cambiario N° 39, pero a ser facturadas con posterioridad a su entrada en vigencia, así como también, en caso de anulación de facturas y su nueva emisión.

Similar preocupación ha surgido respecto de contribuyentes de IVA que perciben servicios de no domiciliados en lo que respecta a su condición de responsables de ese tributo.

Un sinnúmero de inquietudes como las antes planteadas surgen en el ámbito tributario con ocasión a la entrada en vigencia del Convenio Cambiario N° 39 respecto de las cuales resulta conveniente tener claridad a efecto de cumplir cabalmente con las obligaciones de ley.

Estas y muchas otras inquietudes surgirán en torno a la entrada en vigencia del Convenio Cambiario N° 39 a las cuales habrá que prestar especial atención con miras a darles una adecuada respuesta y tratamiento.