Cuestiones Jurídicas
Revista de Ciencias Jurídicas
de la Universidad Rafael Urdaneta
Vol. IX, N° 1 Enero - Junio 2015
ISSN 2343 - 6352

Reseña

Principales cambios tributarios de la reforma a la ley orgánica de ciencia, tecnología e innovación*

Gilberto Atencio Valladares**

Introducción

Recientemente, en el marco de la mal denominada «reforma tributaria» que llevó a cabo el Ejecutivo Nacional, entró en las modificaciones legislativas, la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación (en adelante, LOCTI), la cual ya había presentado una reforma en el año 2010.[1]

---

* Se mencionan los principales cambios en materia tributaria que introdujo el Decreto núm. 1.411, mediante el cual se dicta el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación, publicado en la Gaceta Oficial Extraordinaria núm. 6.151, de fecha 18 de noviembre de 2014.

** Doctor en Derecho. Mención Europea, Universidad de Salamanca. Profesor del Post-grado en Gerencia Tributaria de la Universidad Rafael Urdaneta. Profesor Invitado de la Universidad de Santiago de Compostela. Investigador de la Escuela Europea de Altos Estudios Tributarios de la Universidad de Bologna y de la Universidad de Santiago de Compostela. Miembro de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Asociación Española de Derecho Financiero y de la International Fiscal Association. Miembro del Ilustre Colegio de Abogados de Madrid y del Colegio de Abogados del Estado Zulia. E-mail: gilbertoatenciov@usal.es.

[1] Hay que recordar que en el año 2010, se dictó la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación, publicada en la Gaceta Oficial núm. 39.575, de fecha 16 de diciembre de 2010.

Es obligatorio señalar sobre el camino seguido de esta modificación, que no fue consultada con los sectores que podrían verse afectados con la reforma a la LOCTI, es decir, universidades, empresas y contribuyentes en general de estos tributos. Se observan nuevamente sustanciales cambios en la reforma de esta ley y que a nivel descriptivo, se mencionarán en estas breves líneas los cambios más significativos en el ámbito tributario que fueron realizados recientemente.

Contenido

1. Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación (LOCTI)

Desde la entrada en vigencia de la LOCTI, en el año 2005[2], se generaron grandes beneficios para los sectores tecnológico, innovación y universitario, por las posibilidades que existían de cumplir con aportes e inversiones, en aquel recordado y derogado artículo 42 de la LOCTI[3]

Posteriormente, en el año 2010, estas posibilidades de poder hacer inversiones fueron eliminadas con la entrada en vigencia de la LOCTI del 2010, al limitar el cumplimiento de la obligación de carácter claramente tributario, a través de aportes de tipo dinerario, entre otras modificaciones que fueron realizadas.

Ahora bien, una nueva reforma a esta Ley, se presenta, especialmente, por los problemas que se habían originado en la aplicación de la LOCTI del 2010. Por ello, se señalarán de manera sucinta y descriptiva cada uno de estos cambios desde el punto de vista tributario.

---

[2] Publicada en la Gaceta Oficial núm. 38.242, de 03 de agosto de 2005, reimpresa por error material y publicada en la Gaceta Oficial núm. 38.337, de 16 de diciembre de 2005.

[3] En otra oportunidad se han mencionado los beneficios de esta ley (Atencio Valladares, 2010).

2. Principales cambios introducidos en la reciente reforma a esta Ley

Sin seguir un orden de prelación, se pueden mencionar los siguientes cambios originados a raíz de la mencionada reforma:

(i) Se refuerza la competencia del organismo recaudador de este tributo. De esta manera,en el artículo 24 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación se establece lo siguiente:

> *El Fondo Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación (FONACIT), ente adscrito a la autoridad nacional con competencia en materia de ciencia, tecnología, innovación y sus aplicaciones, es el responsable de la administración, recaudación, control, fiscalización, verificación y determinación cuantitativa y cualitativa de los aportes para la ciencia, tecnología, innovación y sus aplicaciones.*

Este artículo se complementa con el artículo 39 de este Decreto-ley, el cual consagra que:

> *El Fondo Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación (FONACIT), es el ente financiero de los recursos destinados a la ciencia, la tecnología, la innovación y sus aplicaciones, por la autoridad nacional con competencia en materia de ciencia, tecnología, innovación y sus aplicaciones y, en consecuencia, es el responsable de la administración, recaudación, control, fiscalización, verificación y determinación cuantitativa y cualitativa de los aportes para ciencia, tecnología, innovación y sus aplicaciones, así como de velar por su adecuada ejecución y seguimiento, sin perjuicio de las atribuciones conferidas a otros órganos o entes adscritos a la autoridad nacional con competencia en materia de ciencia, tecnología, innovación y sus aplicaciones.*

De igual forma, en el artículo 40, numeral 2 de este Decreto-ley, se estipula lo siguiente:

> *«Son atribuciones del Fondo Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación (FONACIT):*
>
> *2. Recaudar los recursos derivados del aporte establecido en el presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley».*

En este sentido, se atribuye esta competencia al Fondo Nacional para la Ciencia, Tecnología e Innovación (FONACIT). Probablemente, esta modificación se originó por los problemas de competencia que se presentaron

desde el punto de vista práctico en los procedimientos de fiscalización relacionados a este tributo y la posibilidad de alegar los vicios de nulidad absoluta, según el artículo 250, numeral 4 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario[1].

(ii) Se modifica el concepto de ingresos brutos, el cual constituye la base imponible de este tributo. Así, en la LOCTI del 2014, se acoge el criterio de los «ingresos brutos efectivamente devengados» como base imponible del referido tributo. Se establece en el Parágrafo Primero del artículo 26 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, lo siguiente:

> *A los efectos del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, se entenderá por Ingresos Brutos, los ingresos, proventos y caudales, que de modo habitual, accidental o extraordinario, devenguen los aportantes por cualquier actividad que realicen, siempre que no estén obligados a restituirlos por cualquier causa, sin admitir costos, ni deducciones de ningún tipo.*

De igual forma, en el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación, se viene a establecer un cambio positivo en relación a las actividades concurrentes de un contribuyente. Así, se adopta ahora una solución más ajustada a los principios de justicia tributaria, capacidad contributiva y no confiscación en materia tributaria, consagrados en los artículos 316 y 317 del texto constitucional[2], debido a que debe aplicarse la alícuota que corresponda a la actividad que genere mayores ingresos brutos, en sustitución a la alícuota más alta, como ocurría anteriormente. De esta manera, se estipula en el Parágrafo Segundo de este Decreto-ley, lo siguiente:

> *"Cuando el aportante desarrolle de forma concurrente varias actividades de las establecidas anteriormente, se calculará su aporte aplicando el porcentaje que corresponda a la actividad que genere mayores ingresos brutos".*

(iii) Se mantienen las alícuotas entre un cero coma cinco por ciento (0,5%) y un dos por ciento (2%) de la forma siguiente:

---

[1] Publicado en la Gaceta Oficial Extraordinaria núm. 6.152, de fecha 18 de noviembre de 2014.

[2] Se establece en el artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela que: «El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos».

> *Las personas jurídicas, las entidades privadas o públicas, domiciliadas o no en la República que realicen actividades económicas en el territorio nacional, aportarán anualmente un porcentaje de sus ingresos brutos efectivamente devengados en el ejercicio económico inmediatamente anterior, por cualquier actividad que realicen, de la siguiente manera:*
>
> *1.Dos por ciento (2%) cuando la actividad económica sea una de las contempladas en la Ley para el Control de los Casinos, Salas de Bingo y Máquinas Traganíqueles, y todas aquellas vinculadas con la industria y el comercio de alcohol etílico, especies alcohólicas y tabaco.*
>
> *2.Uno por ciento (1%) en el caso de empresas de capital privado cuando la actividad económica sea una de las contempladas en la Ley Orgánica de Hidrocarburos y en la Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos, y comprenda la explotación minera, su procesamiento y distribución.*
>
> *3.Cero coma cinco por ciento (0,5%) en el caso de empresas de capital público cuando la actividad económica sea una de las contempladas en la Ley Orgánica de Hidrocarburos y en la Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos, y comprenda la explotación minera, su procesamiento y distribución.*
>
> *4.Cero coma cinco por ciento (0,5%) cuando se trate de cualquier otra actividad económica.*

(iv) En el nuevo artículo 27 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley Orgánicade Ciencia, Tecnología e Innovación, se establece la oportunidad de pago del tributo. De esta manera, se consagra lo siguiente:

> *«El aporte establecido en el artículo 23 del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, se liquidará, pagará y declarará ante el Fondo Nacional para la Ciencia, Tecnología e Innovación (FONACIT), durante el segundo trimestre posterior al cierre del ejercicio fiscal correspondiente».*

En este artículo también se establece la posibilidad de designar a agentes de retención y percepción, para facilitar la recaudación de este tributo. De esta forma, se estipula en el Parágrafo Primero del artículo 27 de este Decreto-ley lo siguiente:

> *El Fondo Nacional para la Ciencia, la Tecnología e Innovación (FONACIT), podrá designar como responsables del pago del aporte, en calidad de agentes de retención o percepción, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas in-*

> *tervengan en operaciones relacionadas con las actividades gravadas en el presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.*

(v) Se sustituye en algunas disposiciones el término «contribución especial», por el de «aporte», trastocándose la clasificación tradicional tripartita de los tributos, la cual se ha venido presentando como una especie de exigencia apodíctica (GARCÍA NOVOA, 2009) y la utilización de este término viene a consolidar lo que en su momento se denominó como la huida del Derecho Tributario (ROMERO-MUCI, 2006), al no respetarse la clasificación mencionada.

(vi) Se elimina la posibilidad de presentar el Plan Anual de Ciencia, Tecnología e Innovación y el informe de resultados.

(vii) Con la reforma de la LOCTI, el régimen de las multas se regirá por el Código Orgánico Tributario. A pesar de la utilización de la terminología de aportante, en vez de contribuyente, se reconoce que las multas se regirán por el Código Orgánico Tributario. De esta forma, se establece en el artículo 48 de este Decreto-ley, lo siguiente:

> *A los sujetos de sanciones contemplados en este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, se les aplicará un sistema de multas descritas en el mismo, sin perjuicio de las responsabilidades civiles, penales y administrativas a que hubiere lugar. Los usuarios que son financiados a través del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, se considerarán productores de bienes y servicios de interés público y, por consiguiente, estarán sometidos a las leyes que rigen esta materia. A los aportantes que incumplan o violen este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, se les aplicará las disposiciones consagradas en el Código Orgánico Tributario, además de las multas contempladas en este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.*

En este mismo sentido, se estipula en el artículo 60 lo siguiente:

> *«Los ilícitos que se originen por el incumplimiento de los deberes formales y materiales, se regirán conforme a lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario».*

Otros cambios sustanciales se han realizado con este nuevo Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, pero los anteriormente descritos, son los más importantes, desde el punto de vista tributario.

3.- Comentarios críticos

Nuevamente se dicta un Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la LeyOrgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación sin consultarse a los actores involucrados objetos de esta regulación. Se pueden hacer varios comentarios sobre los aspectos tributarios modificados.

En primer lugar, se considera que los aspectos esenciales de las obligaciones tributarias no deben modificarse a través de Decretos-leyes, en virtud del principio de legalidad tributaria consagrado en el artículo 317 de la Constitución Nacional[1], aunque se trate de una práctica habitual.

Por otra parte, se denotan algunos cambios positivos desde el punto de vista tributario en esta nueva normativa. Por ejemplo, en relación a la aplicación de la alícuota cuando se traten de actividades concurrentes, en cuyo caso se debe aplicar la alícuota de aquella actividad que genere mayores ingresos brutos, se trata de una modificación positiva, que garantiza el respeto al principio de capacidad contributiva.

En otro sentido, resulta negativo que no se reconozca la categoría de tributos a estas obligaciones, sino que le otorguen la denominación de «aportes»[2]. Este es un debate interesante que ha existido en donde no se puede profundizar en un estudio de esta naturaleza, pero que se afirma con claridad la naturaleza tributaria de estas obligaciones.

A pesar de ello, también se observa que se reconduce el régimen sancionatorio al Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario. Con lo cual, a pesar de la falta de reconocimiento del carácter tributario de estas obligaciones, en una evidente falta de técnica legislativa, se reconoce y remite al Código Orgánico Tributario el régimen de las sanciones.

Por último, se deben realizar unos comentarios en relación a la entrada en vigencia de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley. Sobre este polémico punto, se pueden plantear dos posturas básicamente. Por un

---

[1] Según el artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela: «No podrá cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio».

[2] Ya era un debate superado la naturaleza jurídica de estos mal denominados «aportes». Recordemos toda la polémica doctrinaria que se generó en relación a este tema (RUAN SANTOS, 2008; MEIER GARCÍA, 2006; CASTILLO CARVAJAL, 2006; BRACHO y SÁNCHEZ, 2007).

lado, entender que el primer ejercicio fiscal de esta normativa comenzó a partir del 01 de enero del año 2015. Una segunda postura sería que hay que otorgar sesenta días de vacatiolegis, en una interpretación sistemática con el artículo 317 de la Constitución y, con lo cual, el primer ejercicio fiscal, al tratarse de un tributo periódico, sería a partir del ejercicio fiscal 2016, según el artículo 8 del Código Orgánico Tributario.

Conclusiones

• En la mal denominada «reforma tributaria» de noviembre de 2014, entró la modificación a la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación (LOCTI), en donde se realizaron importantes cambios desde el punto de vista tributario.

• La reforma a la LOCTI se llevó a cabo de manera inconsulta y a través de un Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, cuestión que se aparta del principio de legalidad tributaria consagrado en el artículo 317 de la Constitución.

• Uno de los principales cambios consiste en que se modificó la base imponible del tributo de la LOCTI, representado por los ingresos brutos efectivamente devengados. En el caso de las actividades concurrentes, se aplicará la alícuota de la actividad que genere mayores ingresos brutos.

• Se modificó en algunas disposiciones, la denominación de contribuciones, por la de aporte, trastocándose la clasificación tripartita de los tributos.

• Existe la posibilidad de designar agentes de retención y percepción del tributo de la LOCTI para mejorar la recaudación del mismo.

• El régimen sancionatorio también se regirá por el Código Orgánico Tributario, por lo que se entiende como un aumento de las posibles sanciones que se les pueden implementar a los contribuyentes.

Bibliografía

ATENCIO VALLADARES, Gilberto. 2010.**Los principios constitucionales de la tributación aplicados a los aportes e inversiones de la LOCTI.** En:El desarrollo institucional de la Constitución de 1999 y los obstáculos para su plena vigencia;División de Extensión de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad del Zulia, Maracaibo.

BRACHO, Juan Carlos y SÁNCHEZ, Daniel. 2007. **Reflexiones sobre el aporte establecido en el artículo 37 de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación ("LOCTI").** En:Cuestiones actuales del Derecho de la Empresa en Venezuela;Colección de Estudios Jurídicos. Grau, Hernández y Mónaco (Abogados). Caracas.

CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos. 2006. **Los aportes de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación: ¿obligaciones legales no tributarias o tributos atípicos.** En:VIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario. Tributación municipal y exacciones parafiscales; Asociación Venezolana de Derecho Tributario. Caracas.

GARCÍA NOVOA, César. 2009. **El concepto de tributo.** Tax Editor. Lima.

MEIER GARCÍA, Eduardo. 2006. **El concepto de tributo y sus categorías constitucionalizadas frente a la descodificación, la deslegalización y el auge de la parafiscalidad.** En:VIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario. Tributación municipal y exacciones parafiscales;Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Editorial Torino. Caracas.

ROMERO-MUCI, Humberto. 2006. **Deconstruccionismo y la huida del Derecho Tributario: El caso de las contribuciones previstas en las Leyes Orgánicas de Ciencia, Tecnología e Innovación y contra el Tráfico Ilícito y el Consumo de Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas .**En: VIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario. Tributación municipal y exacciones parafiscales; Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Editorial Torino, Caracas.

RUAN SANTOS, Gabriel. 2008. El impacto institucional de las exacciones parafiscales.Ediciones Liber. Caracas.