

Principios y Valores en la Constitución de Venezuela: Especial Referencia a la Materia Tributaria y a las Actuaciones Recientes de su Estado
Principles and values in the Constitution of Venezuela. Special Reference to Tax Matters and Recent Actions of its State

Juan Cristóbal Carmona Borjas¹
<https://doi.org/10.53766/ESDER/2023.09.01>

Fecha de Recepción: 20 de enero de 2023.

Fecha de Aceptación: 17 de junio de 2023.

RESUMEN

Con el presente estudio se pretende adentrarse en la consagración, significado y tratamiento conferido por la doctrina y la jurisprudencia a los principios y valores constitucionalmente consagrados respecto del Estado venezolano, con especial referencia a su actuación como ente dotado de poder tributario. Con este propósito se precisan los fines del Estado, sus cometidos y los principios y valores que rigen su existencia y actuación. Posteriormente, se evalúan esas materias, circunscritas al ámbito de la tributación para, finalmente, comentar algunos casos emblemáticos de reciente data que ponen en evidencia las irregulares actuaciones de las diversas ramas del Poder Público Nacional en ese campo.

Palabras Claves: Principios, Valores, Poder Tributario, Constitución.

ABSTRACT

In this article it will be analyzed the adoption, meaning and treatment given by the doctrine and jurisprudence to the principles and values constitutionally stated with respect to the Venezuelan State, specially, the ones related to it as an entity gifted of tax power. To accomplish these objectives, the purposes, principles and commitments of the Venezuelan State will be defined. Additionally, these matters will be also analyses in the tax field. Finally, some emblematic cases will be commented to evidence the irregular performance in this area of the different branches of the National Public Power.

Keywords: Principles, Values, Tax Power, Constitution.

¹ Abogado egresado de la Universidad Católica Andrés Bello (UCAB), mención *Summa Cum Laude*. LL.M. in Common Law de Georgetown University. Especialista en Derecho Financiero-UCAB, mención *Cum Laude*. Doctor en Ciencias, Mención Derecho de la Universidad Central de Venezuela. Profesor de Post-Grado UCAB y Profesor Invitado del Instituto de Estudios Superiores de Administración (IESA). Presidente de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario (2003-2007). Individuo de Número de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales (ACIENPOL) - Sillón N° 30. Miembro de la Junta Directiva de la ACIENPOL (2023-2024).

INTRODUCCIÓN



Con el presente estudio se pretende adentrarse en la consagración, significado y tratamiento conferido por la doctrina y jurisprudencia a los principios y valores constitucionalmente consagrados respecto del Estado venezolano, con especial referencia a su actuación como ente dotado de poder tributario. Con este propósito comenzaremos por precisar los fines del Estado, sus cometidos y los principios y valores que rigen su existencia y actuación. Posteriormente, evaluaremos esas mismas materias, pero, circunscritas al ámbito de la tributación para, finalmente, evaluar algunos casos emblemáticos de reciente data que ponen en evidencia las actuaciones de las diversas ramas del Poder Público Nacional, estos son: a) La exclusión de los sujetos pasivos especiales y de las empresas dedicadas a la actividad aseguradora, bancaria y financiera del Sistema de Ajuste por Inflación; b) El ajuste de la Unidad Tributaria por parte del SENIAT y; c) La sentencia dictada por la Sala Constitucional ante la consulta efectuada por el Presidente de la República respecto de la Ley de Bono para Alimentos y Medicinas a Pensionados y Jubilados.

En tal sentido, se comenzará por señalar que el **fin del Estado** es la razón misma de su existencia, la meta final que con él se persigue. Son los lineamientos que ha de seguir para alcanzar sus objetivos esenciales. Por su parte, los **cometidos del Estado** son Van Der Osten (2013) "... el conjunto de las distintas y diversas actividades que tienen a su cargo las estructuras-agentes del poder público en cualquiera de sus manifestaciones." Pág. 87.

De igual forma, Van Der Osten (2013):

Son la verdadera verificación del ejercicio de la acción real que éste puede o debe ejecutar, según sea el caso, como detentador del Poder Público, como expresión de una prefijada potestad del Estado, que se hará patente en un acto o hecho determinado.
Pág. 87.

La **potestad** del Estado se entiende como atribución para actuar, cuya delimitación (material, espacial, subjetiva) se concreta en la **competencia**. La potestad en un Estado de Derecho es de fuente legal, sin que se excluya la posibilidad de reconocerla bajo la categoría de implícitas, en la medida en que ellas deriven como connaturales a los fines de aquél.



Las potestades dejan de ser facultativas, revistiendo carácter de compromisos, cuando son inherentes al Estado. Los **Valores**, según Alexy (2009) “tienen un carácter axiológico, señalan el sentido y la finalidad de la potestad, del cometido, del fin, y pueden entenderse como *‘lo mejor es’*”. Pág. 8.

En este sentido, Peces-Barbas (1986):

Los valores superiores tienen carácter normativo. No son un consejo, un ideal, una orientación, sino que son obligatorios para todos los destinatarios de las normas (...) Representan los ideales que una comunidad decide erigir como sus máximos objetivos a desarrollar por el ordenamiento jurídico.”Pág. 42.

En este sentido, Peces-Barbas, al tener una procedencia desde la moralidad, no se agotan en su contenido normativo, sino que siguen existiendo dimensiones de esa moralidad que no tienen contenido normativo y que realizan una función crítica y de presión sobre la parte de esos valores ya positivizados para ampliar y profundizar su sentido.

Los **principios**, son de naturaleza deontológica, son prescripciones jurídicas, pudiendo traducirse en la expresión *“lo debido es”*. Para algunos, los valores prevalecen por su carácter abstracto, en tanto que los principios condicionan las normas. Por eso, para Von Der Osten (2013):

Los valores prevalecen sobre los principios y sobre las reglas o normas del texto constitucional, ya que los valores son considerados como normas abstractas y de tipo abierto que orientan la producción e interpretación de las demás normas y, en tal virtud, fijan criterios de contenido para otras normas; (b) Los principios son normas que condicionan a las demás normas, pero tienen un mayor grado de concreción y eficacia. Estos principios por si mismos poseen carácter normativo. Por tanto, pueden ser de aplicación inmediata. Pág. 173.

Finalmente, se puede destacar lo establecido por la Corte Constitucional española, que nos da gran claridad en la aplicación o concreción práctica de las diferencias conceptuales entre las nociones aquí comentadas. Según Sentencia C-546 de 1992 de aquel Tribunal:

Los valores representan [...] ‘el catálogo axiológico a partir del cual se deriva el sentido y finalidad (Sic.) de las demás normas del ordenamiento jurídico’. Los principios constitucionales ‘a

diferencia de los valores que establecen fines, consagran prescripciones jurídicas generales que suponen una delimitación política y axiológica reconocida y, en consecuencia, restringen el espacio de la interpretación, lo cual hace de ellos normas de aplicación inmediata, tanto por el legislador como por el juez constitucional’.



Asimismo, para Von Der Osten (2013):

Los **cometidos** del Estado tienen, como franca referencia para su determinación cierta y concreta, por una parte, los fines establecidos para el mismo, y por el otro, en caso de no estar incluidos en ellos, a los valores y principios ductores del Estado, todos ellos consagrados expresamente en la respectiva Constitución del Estado, e inclusive en aquellos que se puedan deducir del mismo, mas no como un sistema de libre arbitrio de los gobernantes, o estructuras del propio Estado, a menos de estar facultados taxativamente para ello en el mismo texto constitucional, ya que el pacto delegatorio presenta un sistema de resguardo con mayores requisitos y procedimientos especiales para su implementación, que trae en la práctica un mecanismo orientado a una difícil modificación en el tiempo, una vez establecido el plano de lo constituido por el soberano a la entidad estatal en su respectiva Ley fundamental.” Pág. 89.

En cuanto a la sistematización de los cometidos del Estado, von der Osten sostiene que es Sayagués Laso quien hace un interesante aporte. Éste proporciona seis formas básicas de categorizarla: (i) la regulación de la actividad privada, (ii) los cometidos esenciales, (iii) los servicios públicos, (iv) los servicios sociales, (v) la actuación estatal en el campo de la actividad privada y, (vi) la justicia.

DESARROLLO



1_. Fines y cometidos del Estado venezolano: valores y principios inspiradores y rectores.

A) Consagración constitucional.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV), aprobada mediante referendo el 15 de diciembre de 1999, conformada no sólo por su articulado, sino también, por su Exposición de Motivos y Preámbulo, reconoce al Estado venezolano, como uno, democrático y social de Derecho y de Justicia.

Conforme al Máximo Tribunal, el Estado venezolano tiene por fin último la libertad y felicidad de los venezolanos, debiendo asegurar los mínimos vitales – la procura existencial. Es un Estado de justicia distributiva y material, gestor, que protege a la sociedad mediante su intervención. Es un Estado de Derecho, sujeto al orden constitucional, por lo que sólo puede actuar aquello que le ha facultado la ley. Que al actuar dictando leyes debe procurar con ellas no sólo justicia formal, sino también, material. A través de su actuar debe prevenir, proteger y resolver cualquier conflicto que puedan registrar los venezolanos en cuanto a sus derechos. Sólo en la medida en que la norma, más allá de su forma y origen tenga un contenido justo, acorde con el texto constitucional, será justa y por tanto efectiva.

El Texto Fundamental, aunque de manera poco técnica, consagró los fines del Estado venezolano y positivizó, los valores y principios que lo inspiran y rigen.

El Preámbulo de la Carta Magna, independientemente de la discusión que existe en cuanto a su valor jurídico, resulta relevante al señalar que el texto constitucional es expresión de la voluntad popular por refundar la República para:

... establecer una sociedad democrática, participativa y protagónica, multiétnica y pluricultural en un Estado de justicia, federal y descentralizado, que consolide los valores de la libertad, la independencia, la paz, la solidaridad, el bien común, la integridad territorial, la convivencia y el imperio de la ley para ésta y las futuras generaciones; asegure el derecho a la vida, al

trabajo, a la cultura, a la educación, a la justicia social y a la igualdad...

En su articulado, el Texto Fundamental en su Título Primero, identificado como "*Principios Fundamentales*", consagra en su artículo 1° que la República es irrevocablemente libre e independiente y fundamenta su patrimonio moral y sus **valores** de libertad, igualdad, justicia y paz internacional en la doctrina de Simón Bolívar.

Por eso, según la doctrina de Bolívar (2019) "*la República es irrevocablemente libre e independiente y fundamenta su patrimonio moral y sus valores de libertad, igualdad, justicia y paz internacional en la doctrina de Simón Bolívar*". Pág. 398.

Por su parte, el artículo 2 constitucional contempla como **valores superiores** del Estado: la vida, la libertad, la justicia, la igualdad, la solidaridad, la democracia, la responsabilidad social y, en general, la preeminencia de los derechos humanos, la ética y el pluralismo político.

En ese mismo Título, pero en su artículo 3°, se establecen los **finés esenciales** del Estado, entre ellos, la defensa y el desarrollo de la persona y el respeto a su dignidad, el ejercicio democrático de la voluntad popular, la construcción de una sociedad justa y amante de la paz, la promoción de la prosperidad y bienestar del pueblo y la garantía y cumplimiento de los principios, derechos y deberes reconocidos y consagrados en la Constitución.

En lo que respecta a la condición de Estado Federal y Descentralizado, son **principios** rectores los siguientes: integridad territorial, cooperación, solidaridad, concurrencia y corresponsabilidad.

Por su parte, en cuanto al gobierno en concreto, la CRBV reconoce en su artículo 6° como **principios**, su carácter democrático, participativo, electivo, descentralizado, alternativo, responsable, pluralista y de mandatos revocables.

B) Valores y Principios en el ámbito tributario

En el contexto de los fines, cometidos, principios, valores, potestades y funciones de Estado, en el caso venezolano pudiera decirse que la tributación es un cometido del Estado que, se ejerce, en primera instancia, a través de la función legislativa y, posteriormente, a través de la función administrativa, en virtud de



una potestad de origen constitucional, aunque también puede serlo por efecto de la ley (descentralización fiscal), que se circunscribe a una competencia subjetiva, material y territorial. Aquel cometido ha de ir dirigido a la búsqueda de los fines del Estado (prosperidad y bienestar del pueblo, cumplimiento de derechos) y materializarse con base a los valores y principios consagrados constitucionalmente.

En el ámbito tributario, sin que puedan considerarse aislados del resto de la normativa constitucional, son tres las normas que definen principios especificados en la Carta Magna, éstas son, los artículos 133, 316 y 317.

Conforme a la primera de las normas citadas, toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de los tributos establecidos en la ley. El segundo artículo mencionado señala que, el sistema tributario debe procurar la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad del contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como a la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, para lo cual se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos. Finalmente, el artículo 317 dispone que, no podrán cobrarse tributos que no estén establecidos en la ley, ni concederse beneficios fiscales que no estén previstos en ella. Adicionalmente, establece la norma que, ningún tributo puede tener efecto confiscatorio, ni puede instaurarse su cumplimiento mediante servicios personales.

Se insiste en que tales normas han de interpretarse y aplicarse, obviamente, en forma concatenada con el resto de las que conforman el Texto Fundamental, por lo que el sistema tributario se sujeta e inspira también en los principios y valores generales a que alude el *Título I de la Carta Magna*, antes señalados. Adicionalmente, el sistema tributario ha de enrumbarse a la consecución de los fines del Estado, contemplados en ese mismo Título.

Al referirse al sistema tributario, se debe entender por éste, por una parte, al conjunto de tributos, cualquiera sea su especie que concurren en un determinado momento en el Estado, y, por la otra, al conjunto de agentes o actores que operan en torno a la relación jurídico tributaria y a los instrumentos a través de los cuales se crea, cobra y administra el tributo. Es así como, al evaluar los cometidos del Estado en la tributación, deben tenerse en cuenta no sólo los impuestos, tasas y contribuciones especiales, sino también, a los sujetos pasivos

y activos de la relación jurídico-tributaria y a la normativa que regula a los tributos.

Resulta complicado, sin embargo, abordar los cometidos del Estado en el ámbito de la tributación dejando al margen a la canalización de lo recaudado por ese concepto, vía gasto público, al financiamiento del funcionamiento del Estado en la búsqueda de sus fines, como tampoco puede dejarse de lado a lo previsto en el artículo 299 de la Carta Magna respecto del régimen socioeconómico de la República dada la directa incidencia que la tributación tiene en la consecución por parte del Estado y los particulares del desarrollo armónico de la economía nacional con el fin de generar empleo, alto valor agregado nacional y la elevación del nivel de vida de la población.

En el ámbito tributario se tiene, por una parte, la existencia de una atribución constitucional de una posibilidad de actuar. Esa atribución es expresa respecto de los tres niveles del Poder Público: nacional, estatal y municipal y, se traduce en la creación de tributos mediante ley. Esa atribución se circunscribe, por tanto, en lo subjetivo, pero, también en lo territorial y en lo material. En cuanto a la competencia territorial, cada entidad político-territorial actúa en lo tributario en función de hechos imponibles ocurridos o imputables a sus límites espaciales, correspondiendo a la República únicamente la posibilidad de gravar expresiones de riqueza ocurridas fuera del territorio nacional (Art. 11 COT).

En lo material, la competencia se concreta en la atribución de tributos o materias gravables expresamente asignadas a cada nivel del Poder Público. Tal atribución, además de ser expresa es exclusiva y excluyente, correspondiendo, por ejemplo, al Poder Nacional el gravamen a la renta y a las sucesiones, en tanto que, al Poder Municipal, el gravamen al ejercicio de actividades económicas de industria y comercio.

En cuanto a las llamadas "*atribuciones implícitas*", podría decirse que éstas encuentran también cabida en el Texto Fundamental, en el llamado Poder Tributario Residual, es decir, aquél que no ha sido atribuido de manera específica a algún Poder Público, sino que lo es de manera genérica. Este tema, de confusa regulación en la Constitución de 1961, mejoró notablemente en la CRBV, atribuyéndosele al Poder Nacional (Art. 156.12).

La calificación de la atribución tributaria, como facultativa o como un deber, depende como lo ha sostenido parte de la doctrina, de la posibilidad de considerarla o no como inherente al Estado. En ese sentido, no se concibe al



Estado logrando sus fines sin ejercer la tributación. Resulta difícil imaginar al Estado generando recursos suficientes para financiar su actuación, por vías que excluyen totalmente a la tributación. No obstante, como más adelante se verá tampoco puede reconocerse al Estado un ejercicio ilimitado de ese cometido.

Tomando en cuenta que ha sido pacíficamente reconocido que los tributos no sólo persiguen un fin recaudatorio, sino también, uno dirigista y, que a través de su recaudación y subsiguiente canalización vía gasto público permiten una mejor distribución de la riqueza y la satisfacción de necesidades colectivas, pareciera imposible sostener que es una opción para el Estado no ejercer la atribución tributaria. Lo que si se considera posible es, que según el modelo de Estado que se adopte, sus fines se alcancen en mayor o menor medida basado en el ejercicio de la atribución tributaria.

Cualquiera sea el peso que tenga la tributación en la consecución de los fines del Estado, aquélla pareciera formar parte de los cometidos del Estado, es decir, de las actuaciones que permiten alcanzar sus fines.

Como se señala, en lo tributario existen principios y valores específicos que complementan a los generales que inspiran y rigen los cometidos del Estado. Esos principios constitucionales se han dado por identificar como: Principio de Legalidad (Arts. 133 y 317); Principio de Generalidad (Art. 133); Principio de Igualdad en sus tres vertientes: igualdad en la ley (Art. 133), igualdad ante la ley (Art. 21), igualdad para la ley o Principio de Capacidad Contributiva - progresividad- (Art. 316); Principio de la no retroactividad (Art. 44) y; Principio de No Confiscatoriedad (Art. 317), entre otros.

En el ejercicio de la atribución tributaria como expresión de los cometidos del Estado, todos aquellos principios han de ser respetados, pero también, perseguidos fines como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, la eficiencia recaudatoria y la prohibición de exigir el cumplimiento de los tributos mediante servicios personales.

Todos estos principios se traducen en una prescripción jurídica, en un deber en el actuar del Estado. Al diseñar el tributo, el Legislador debe respetarlos, al recaudar el tributo la Administración Tributaria debe cumplirlos y, al administrar el producido tributario, el Estado debe aplicarlos.

La tributación en sus diversos momentos y respecto de los diferentes actores que involucra, debe operar en función de aquellos principios, pero

también de los generales o esenciales del Estado, porque resulta imposible disociar a unos de otros. De hecho, los principios específicos para lo tributario no son más que expresión de aquéllos, son su concreción más ajustada al ámbito de aquél cometido.

Valores como la **igualdad** inspiran el ejercicio de la atribución tributaria en tanto no se consideraría válida la ley que dé trato diferente a una misma categoría de contribuyentes. Recientemente, este importante principio podría estarse viendo vulnerado en actuaciones como la contenida en la reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2015 en la que se excluye del Sistema de Ajuste por Inflación a los sujetos pasivos especiales a los que se referirá más adelante.

La **solidaridad** se expresa en lo tributario en la adopción de mínimos exentos, en la consagración de beneficios fiscales (exenciones y exoneraciones) que parecieran verse vulneradas con la práctica de ajustar la Unidad Tributaria al margen de los verdaderos índices inflacionarios, tema este también que se abordará luego. Resulta igualmente clara la violación de este valor con la reforma del artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2014 en la que en desconocimiento de la Sentencia N° 301 del 27 de febrero de 2007 dictada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia se grava todo lo percibido por el trabajador dependiente, en lugar de únicamente, el salario normal por él percibido.

El valor de la **democracia** se concreta en la legitimidad que adquiere la medida creadora del tributo al emanar de ramas del poder público integradas por funcionarios electos por el voto popular y que ejercen la representación del electorado, la Asamblea Nacional, por excelencia, y bajo las nuevas tendencias, en ese mismo orden, el Presidente de la República habilitado por el Poder Legislativo. Si bien esto último es posible, debe guardar carácter excepcional. El hacerlo una regla pudiera vulnerar ese valor. En ese sentido, la Reserva Legal Tributaria ha comenzado un proceso de flexibilización que pudiera llegar a desconocerla peligrosamente como Principio (Art. 3 del COT que permite fijar alícuotas a través de actos sublegales).

La **corresponsabilidad social**, desarrollada en el artículo 135 constitucional que consagra una dupla entre el Sector Privado y el Estado que en los últimos tiempos ha servido de fundamento para la creación de las exacciones parafiscales. Respecto de este valor, es importante destacar el contenido de la última frase de la citada norma de la CRBV en el que se establece que para el



otorgamiento de títulos profesionales, el aspirante debe prestar servicios a la comunidad conforme lo establezca la ley. Cabría al respecto preguntarse, si ello no termina convirtiéndose en una especie de obligación tributaria contraria a lo previsto en el artículo 317 constitucional que prohíbe las obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales o, si por el contrario es una expresión de la *Cláusula de Corresponsabilidad Social*, fundada en el valor de la responsabilidad social y no en la solidaridad en su sentido lato.

Peligrosa es, la línea argumental desarrollada en sentencia del 11 de febrero de 2016 dictada por el Tribunal Décimo Cuarto de Primera Instancia de Mediación, Sustanciación y Ejecución de Protección de Niños, Niñas y Adolescentes con ocasión a la acción interpuesta por la Asociación Civil Centros Comunitarios de Aprendizaje (CECODAP), respecto de la cual el sentenciador negó una solicitud de medida preventiva anticipada por el desabastecimiento de medicamentos.

En dicha sentencia se insinuó que, en función de la corresponsabilidad de la sociedad civil con el Estado, es a los familiares a quienes corresponde suministrar medicamentos a los niños. Bajo este razonamiento pareciera desdibujarse de manera muy peligrosa el papel que corresponde jugar al Estado y el alcance de la corresponsabilidad atribuida al sector privado en el artículo 135 constitucional.

La **integridad territorial, la coordinación, la corresponsabilidad** como principios del Estado Federal y Descentralizado, se desarrollan en el ámbito tributario en normas como los artículos 156.13 y 183 de la Carta Magna, en los que se contemplan medidas de armonización en el ejercicio de las potestades tributarias de los tres tipos de entes político-territoriales.

La promoción de la prosperidad y bienestar del pueblo, la justicia social, la libre competencia, la productividad y la solidaridad, el desarrollo humano integral, la existencia digna y provechosa para la colectividad, son principios y fines a los que la tributación y el gasto público deben atender.

Como se señaló, la tributación no puede evaluarse aislada del gasto público, porque es fundamentalmente a través de él que ese cometido se conduce hacia la consecución del verdadero fin del Estado. En ese ámbito, los principios y valores que a su vez consagra la Carta Magna respecto de la Administración Pública en el artículo 141 cobran relevancia, destacando entre ellos, la honestidad,

participación, celeridad, eficacia, eficiencia, transparencia, rendición de cuentas y responsabilidad en el ejercicio de la función.



2_. La tributación y los fines del Estado.

Como fue anunciado, efectuadas las consideraciones anteriores, de seguidas se procederá a una serie de actuaciones del Poder Público Nacional en las que se evidencia claramente la violación y/o alejamiento de los valores y principios rectores de su proceder en el ámbito tributario.

A) Reforma de la LISR (2014 y 2015)

Con las reformas adoptadas en la LISR de 2014 (Art. 173) y en la LISR de 2015 (art. 171), las empresas del sector bancario, asegurador y financiero, así como los sujetos pasivos especiales quedaron excluidos del llamado Sistema de Ajuste por Inflación (SAI).

Tal medida posiblemente fue tomada, al menos respecto de las empresas del sector financiero, por el hecho de que este tipo de entidades, poseedoras de cuantiosos activos monetarios (efectivo, cuentas por cobrar e inversiones en bolívares) superiores a sus pasivos monetarios, al aplicar el ajuste por inflación generaban una pérdida (en economías inflacionarias los activos monetarios pierden valor) que se traducía en un menor ISR a pagar.

El SAI fue incorporado en la LISR con el propósito de sincerar la tributación de los contribuyentes frente al carácter estructural alcanzado por la inflación en la economía venezolana. De esta manera, se pretendía que los contribuyentes, por ejemplo, consideraran el costo reajustado por Inflación, cuando fuesen a depreciar sus activos fijos y; consideraran el valor reajustado de la unidad de inventario al momento de ser vendida.

En otras palabras, lo que se buscaba era que los contribuyentes dejarán atrás los valores históricos para proceder a sustituirlos por los valores impactados por la inflación a la fecha de cálculo de la base imponible del ISR. Ello permitiría al sujeto pasivo, tributar, en teoría, sobre una “*real capacidad económica*” y, no, sobre aparentes síntomas de enriquecimientos generadores de tributación.



En efecto, el SAI como esencia, siempre buscó un resultado, una consecuencia, un fin previamente pensado, orientado hacia la determinación de una real neta fiscal, no aparente, nada ilusoria y más ajustada a los hechos económicos. Se buscaba así, evitar que, en algún momento, la salud tributaria del contribuyente padeciese de “*síntomas de tributación*” y que más bien, el contribuyente tributase sobre la base de un real “*padecimiento impositivo*”.

Ante la medida tomada por el legislador habilitado de excluir a un importante sector de la economía del régimen del ajuste por inflación previsto en la LISR surgieron dudas en cuanto a los efectos que ello podía suponer, por ejemplo, en relación con el costo de adquisición de bienes inmuebles a aplicar en caso de su venta bajo la vigencia de la nueva normativa. En otras palabras, si el costo histórico ajustado por inflación que venía registrando ese tipo de bienes en manos de ciertos contribuyentes, sería reconocido a efectos de determinar la ganancia de capital o si, por el contrario, al quedar estos excluidos del ajuste por inflación a partir de la LISR de 2014, no podían hacer uso de ese valor ajustado.

Tras las medidas adoptadas por las LISR de 2014 y 2015, la Providencia Administrativa SNAT/2015/0021 dictada por el SENIAT, estableció que:

(...) los contribuyentes excluidos del sistema de ajuste por inflación deberán realizar el reverso de los asientos contables de la partida de actualización al patrimonio contra todas aquellas partidas no monetarias. De acuerdo a esto, el procedimiento para desmontar el sistema de ajuste por inflación fiscal en las instituciones excluidas consistiría simplemente en el reverso de los asientos contables que, a través de los años en los que estuvieron sujetos al ajuste por inflación, se registraron en el libro adicional fiscal. (...)

Se ordena así a las instituciones excluidas del SAI a regresar las partidas no monetarias a valores históricos, desconociendo completamente los ajustes acumulados por efectos de inflación, como si estas instituciones nunca hubieran estado sujetas a este sistema, en virtud de lo cual quedaban imposibilitadas de reconocer los efectos inflacionarios en sus resultados fiscales.

Habiéndose excluido a aquella categoría de empresas del régimen del ajuste por inflación y negársele la posibilidad de aplicar el costo de adquisición ajustado por inflación, no se estaría gravando una ganancia de capital, sino su patrimonio. El precio de venta a valores actuales, no se correspondería o no sería homogéneo con el costo de adquisición a valores históricos.

En una materia como ésta, los principios de generalidad, igualdad y capacidad contributiva se ven claramente vulnerados, ya que mientras ciertos contribuyentes pueden disfrutar del SAI, otros, son simplemente excluidos. Con la reforma de la LISR de 2014 era posible frente aquella denuncia alegar que se trataba de una categoría particular de contribuyentes (bancos, aseguradoras y empresas del sector financiero), pero, con la reforma de la LISR de 2015 en la que se excluye en general a los sujetos pasivos especiales, tal argumento se debilita considerablemente.

Las violaciones a principios y valores como la generalidad, la igualdad, justicia, así como la garantía de la capacidad contributiva es evidente, en primer término, cuando se excluye a un universo de contribuyentes del SAI, y se mantiene en él a otro, se crea una peligrosa distorsión y violación a los principios básicos de equidad y justicia tributaria; por cuanto pareciera que la inflación solo afecta a algunos y no a todos, siendo que la globalidad de contribuyentes coexisten en el mismo espacio y bajo el imperio de la misma ley y condiciones económicas.

Al respecto señala Antonio Dugarte (2019) que:

Imaginemos el escenario en el cual una Sociedad Mercantil vende una unidad de inventario ajustada por inflación, debido a que aún permanece en el Sistema por ser “Sujeto Pasivo No Especial”, y a su lado, otra entidad que fue excluida del Sistema y vende una unidad del mismo tipo de inventario, respecto de la cual solo podrá aplicar el costo histórico; en el primer caso, la base bruta de imposición será menor que en el segundo; ilógico, no?

Hagamos otro ejercicio de creatividad y asumamos qué ocurrirá en el caso de que ambas entidades referidas a título de ejemplo, tengan un Activo Fijo Depreciable (asumamos una edificación de alto valor): la primera entidad, aun sometida al Ajuste por Inflación, podrá aplicar el Costo Ajustado por Inflación al enajenarlo, y de igual forma podrá aplicar una depreciación anual sobre el valor ajustado, lo cual sin duda, le hará generar una renta inducida más cercana a la realidad económica, mientras que la segunda entidad, fuera del Sistema de Ajuste, no podrá aplicar el Costo Ajustado por Inflación al enajenar, ni tomar la Depreciación anual sobre el valor Reajustado. Pareciera entonces que la condición de Sujeto Pasivo se convierte en una



suerte de castigo, o visto de otra forma, tener crecimiento económico, convierte a la entidad en víctima de una mayor tributación, pero no sobre una base lógica, sino como consecuencia del desconocimiento en la aplicación de un derecho. (...)

Finalmente y en relación a este aspecto del Ajuste por Inflación, debemos rigurosamente concluir entonces que, en la Venezuela actual, caracterizada por una economía altamente inflacionaria, la supresión del SAI respecto de la mayoría de los contribuyentes, es inconveniente, violatoria de los principios constitucionales ya referidos y no permitirá que los contribuyentes con posiciones monetarias activas en su Balance General, puedan aplicar vía Reajuste, la pérdida de valor que supone la inflación en sus estructuras. Tampoco permitirá que los contribuyentes poseedores en su Patrimonio de Activos No Monetarios, es decir, que se protegen de la inflación, como pudieran ser los Inmuebles o inventarios, puedan aplicar al momento de calcular la tributación asociada con la enajenación de estos, costos reales casados con la inflación, siendo que sólo podrán aplicar los costos históricos, totalmente desfasados. Si lo vemos en frío, la normativa ya no se estaría comportando como reguladora de un impuesto a la renta, sino con gruesas pinceladas de impuesto al patrimonio. Pág. 207-209.

B) Ajuste de la Unidad Tributaria (UT) y el salario de los trabajadores

La UT bajo la vigencia del COT de 2001, se encontraba regulada en el Parágrafo Tercero de su artículo 3, según el cual:

Artículo 3.- (...) Por su carácter de determinación objetiva y de simple aplicación aritmética, la Administración Tributaria Nacional reajustará el valor de la Unidad Tributaria de acuerdo con lo dispuesto en este Código. En los casos de tributos que se liquiden por períodos anuales, la unidad tributaria aplicable será la que esté vigente durante por lo menos ciento ochenta y tres (183) días continuos del período respectivo. Para los tributos que se liquiden por períodos distintos al anual, la unidad tributaria aplicable será la que esté vigente para el inicio del periodo.

El artículo 121 del COT de 2001, por su parte, atribuía como competencia de la Administración Tributaria la actualización anual de la UT. Era así como el numeral 15 de esa norma disponía:

Artículo 121.- (...) 15. Reajustar la unidad tributaria (U.T) dentro de los quince (15) primeros días del mes de febrero de cada año, previa opinión favorable de la Comisión Permanente de Finanzas de la Asamblea Nacional, sobre la base de la variación producida en el Índice de Precios al Consumidor (IPC) en el Área Metropolitana de Caracas, del año inmediatamente anterior, publicado por el Banco Central de Venezuela. La opinión de la Comisión Permanente de Finanzas de la Asamblea Nacional deberá ser emitida dentro de los quince (15) días continuos siguientes de solicitada. (...)

Con la reforma del COT de 2014, aquéllas normas se mantuvieron inalteradas, variando, sin embargo, durante la vigencia del numeral 15 del artículo 131 del COT de 2014, el indicador a emplear a los fines de calcular la UT que dejó de ser el IPC para ser sustituido por el INPC. A partir de la vigencia del COT de 2020, se guardó total silencio en cuanto a la modalidad de determinación de la U.T.

A la luz del COT de 2014, resultaba aplicable la Resolución conjunta del Banco Central de Venezuela (BCV) y del Ministerio del Poder Popular de Planificación de Desarrollo a través del Instituto Nacional de Estadísticas (INE) publicada en *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* Nº 38.902 del 3 de abril de 2008, en virtud de la cual fueron dictadas las normas que regulan al IPC y al INPC. De acuerdo con el artículo 1º de dicho instrumento:

Artículo 1.- A los fines de la presente Resolución se entiende por:

- a) Índice de Precios al Consumidor (IPC): al indicador estadístico que mide los cambios ocurridos en los precios de una canasta de bienes y servicios representativa del consumo familiar, respecto a los precios vigentes para un período que es seleccionado como base de referencia.
- b) Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC): al índice de precios al consumidor con cobertura geográfica nacional.

Mientras el IPC se circunscribe al Área Metropolitana de Caracas, el INPC, es un índice de precios al consumidor con cobertura geográfica nacional, pudiendo desagregarse respecto de las siguientes ciudades: Caracas, Maracaibo,



Maracay, Valencia, Barquisimeto, Mérida, San Cristóbal, Barcelona-Puerto La Cruz, Maturín y Ciudad Guayana.

Tras haber coqueteado con la adopción del Petro como Unidad de Valor a efectos tributarios, especialmente en materia de tasas, la Asamblea Nacional Constituyente dictó de manera totalmente inconstitucional un nuevo Código Orgánico Tributario (COT 2020). Si bien mantuvo a la UT, restringió su uso únicamente a la determinación de tributos nacionales cuyo control sea competencia del SENIAT. Se prohibió así, expresamente, el uso de la UT por parte de otros órganos y entes del Poder Público para la determinación de beneficios laborales o tasas y contribuciones especiales derivadas de los servicios que presten.

De acuerdo con el artículo 346 del COT 2020, los órganos y entes del Poder Público tendrían un plazo de un (1) año contado a partir de la fecha de publicación de ese Decreto Constituyente en Gaceta Oficial, para sustituir la unidad de medida para la determinación de beneficios laborales o tasas y contribuciones especiales derivados de los servicios que presten, en los casos en que se encontraran para ese momento establecidas en UT.

Se procedió adicionalmente en ese COT 2020 a sustituir a la UT por el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicada por el BCV, aunque no se hizo lo propio respecto de otras materias propias de la tributación, muestras de lo cual lo representan las siguientes:

- Es así como en numerosos casos, las alícuotas aplicables en el proceso de determinación de un tributo varían según la magnitud expresada en UT que tenga la base imponible. Tal es el caso, por ejemplo, de las Tarifas 1 y 2 establecidas en el artículo 52 de la LISR para el cálculo del impuesto aplicable a los enriquecimientos fiscales que perciben personas naturales y personas jurídicas, respectivamente.
- Las personas naturales declaran enriquecimientos a efectos del ISR cuando estos superen las 1.000 UT o perciban ingresos brutos mayores a 1.500 UT.
- Personas naturales dedicadas a actividades agrícolas, pecuarias, pesqueras o piscícolas declaran ISR sobre ingresos brutos mayores a 2.625 UT.
- Declaraciones Estimadas de ISR se presentan cuando existan enriquecimientos superiores a 1.500 UT obtenidos en el ejercicio fiscal anterior.

- El Desgravamen Único establecido en la LISR para personas naturales es de 774 UT.
- Las rebajas personales en materia de ISR son de 10 UT para el contribuyente y para cada carga familiar permitida.
- La alícuota impositiva adicional prevista en la LIVA es aplicable a la venta de motocicletas cuyo precio de fábrica en el país supere las 2.500 UT.



En fin, lo que se quiere significar con la enumeración anterior, es que existe un sinnúmero de casos en los que al traducir cifras en bolívares a UT o viceversa, dependiendo del valor que ésta tenga, se producirá o no un efecto jurídico, directamente vinculado con la determinación y liquidación del tributo o con la configuración de un ilícito, razón por la cual, no se justifica tratar de manera distinta a estos temas con los relativos a las sanciones. En cualquier caso, más importante aún es que la modalidad de determinación de la UT quede regulada por ley y que se cumpla oportuna y estrictamente.

Lamentablemente, en los últimos años la Administración Tributaria Nacional y la Comisión Permanente de Finanzas han manipulado el ajuste anual de la UT al no guardar relación dicho aumento con los niveles reales registrados por la inflación todo lo cual ha restado eficacia al mecanismo que ella representa y que justificó su adopción por el legislador nacional.

Lo anterior se puso en clara evidencia respecto del llamado mínimo exento, en tanto los niveles que aquél registra en la LISR terminaron siendo tan bajos que la casi totalidad del sector trabajador quedó sujeto al pago del ISR violentándose nuevamente principios, valores y garantías propios de la tributación.

Una muestra grotesca de la irregularidad aquí denunciada se puso en evidencia cuando fue publicado en *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* N° 6.214 de fecha 14 de enero de 2016 del Decreto N° 2.184 mediante el cual se declaró Estado de Emergencia Económica en todo el territorio Nacional.

Con base en aquella medida se dictó Decreto N° 2.266, mediante el cual se exoneró del pago del ISR, el enriquecimiento neto anual de fuente territorial obtenido por las personas naturales residentes en el país, hasta por un monto en bolívares equivalente a tres mil UT, publicado en la *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* N° 40.864 del 08 de marzo de 2016 y reimpresso por error material en la *Gaceta Oficial* N° 40.864 del 09 de marzo de 2016.



A raíz de la práctica que por varios años registró la actualización de la UT por parte del SENIAT, con la anuencia de la Comisión Permanente de Finanzas de la Asamblea Nacional, se fue distorsionando el sistema tributario venezolano, especialmente en materia de ISR. Aquella realidad se puso en evidencia cuando la Administración Tributaria planteó el ajuste de la UT para el año 2016 en Bs. 177, lo que implicaba un ajuste de tan sólo 18% respecto de su predecesora fijada en Bs. 150, cuando el nivel de la inflación en el año 2015 se estimaba superaba los tres dígitos.

Tal pretensión del SENIAT, sin contar con la opinión favorable de la Comisión Permanente de Finanzas siguió, su curso hasta la publicación en *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* de la providencia respectiva. Producto de la adopción de aquella medida, el universo de contribuyentes del ISR, personas naturales, se vio considerablemente incrementada (Art. 77 LISR) y el reconocimiento del desgravamen único de 774 UT (Art. 58 LISR), notablemente disminuido. Otras implicaciones de aquel proceder se registraban igualmente respecto de las personas naturales asalariadas al ver ajustado marginalmente el beneficio del bono de alimentación (cestaticket).

Producto de tal realidad, el Ejecutivo Nacional en lugar de ajustar la UT tal como lo imponía el artículo 131.15 del COT de 2015, reflejando la verdadera la variación del INPC del año 2014 respecto del 2015, dictó al referido Decreto N° 2.266.

Al emitir dicho acto, el Presidente de la República se fundamentó en el numeral 3 del artículo 2 del precitado Decreto N° 2.184 que declaraba la Emergencia Económica, en el artículo 195 de la LISR y en los artículos 74, 75 y 77 del COT de 2015.

El numeral 3 del artículo 2 del Decreto de Emergencia, en lo tributario, facultó al Ejecutivo Nacional a “*Diseñar e implementar medidas especiales, de aplicación inmediata, para la reducción de la evasión y la elusión fiscal*”, no existiendo otra referencia, expresa y clara, a la materia tributaria en el comentado instrumento.

Una medida como la adoptada en el Decreto de Exoneración no consideramos posible enmarcarla dentro de la categoría de las dirigidas a combatir la evasión y elusión fiscal, razón por la cual, no encontramos relación alguna entre el Decreto de Emergencia Económica y el Decreto N° 2.266. Las

razones resultan obvias no siendo necesario hacer mayores comentarios al respecto.

La consagración de una exoneración en nada respalda la lucha contra las prácticas evasivas que puedan registrar los contribuyentes o potenciales obligados al pago de los tributos en un país, en tal virtud, para nada podía fundamentarse la adopción de dicha medida en el Decreto de Emergencia.

Por su parte, encierra también un margen de duda razonable el que el artículo 195 de la LISR al consagrar la posibilidad de establecer exoneraciones respecto de: enriquecimientos obtenidos por sectores que se consideren de especial importancia para el desarrollo económico nacional o que generen mayor capacidad de empleo, así como también, respecto de los enriquecimientos derivados de las industrias o proyectos que se establezcan o desarrollen en determinadas regiones del país, comprenda a una categoría de sujetos tan amplia como la de todos los contribuyentes del ISR o aquellos cuyo enriquecimiento neto territorial no supere las 3.000 UT, según termine entendiéndose el confuso decreto. Según el Decreto N° 2.266:

Se exonera del impuesto sobre la renta el enriquecimiento neto anual de fuente territorial obtenido por las personas naturales residentes en el país hasta por un monto en bolívares de tres mil unidades tributarias (3.000 U.T.).

Las personas naturales residentes en el país están obligadas a declarar y pagar el impuesto sobre la renta, respecto de la porción de enriquecimiento neto anual de fuente territorial que supere el monto en bolívares indicado en el encabezamiento de este artículo.

Respecto de la norma antes citada, que pretendía definir el enriquecimiento neto exonerado, es necesario observar que su letra dejaba claramente establecido que la totalidad de los contribuyentes del ISR, personas naturales residenciadas en el país, eran destinatarias del beneficio fiscal y no únicamente aquellas cuyo enriquecimiento neto no hubiera superado las 3.000 UT de enriquecimiento neto territorial. Si algún margen de dudas podía arrojar el primer párrafo del artículo 1° del Decreto en comentarios, su segundo párrafo las disipaba totalmente al señalar que la obligación de declarar y pagar el ISR, respecto de la porción de enriquecimiento neto territorial, se limitaba a la que superara aquella cantidad de UT.



Si la intención del Ejecutivo Nacional era la de exonerar únicamente a aquellos enriquecimientos netos territoriales inferiores a 3.000 UT debió establecerse que se exoneraba del ISR al enriquecimiento neto de fuente territorial obtenido por personas naturales domiciliadas en Venezuela que no superara las 3.000 UT.

Es así como, en principio, los beneficiarios de la exoneración hubieran sido todos los contribuyentes del ISR, categoría esta no susceptible de encuadrar dentro de algunos de los tres supuestos del artículo 195 de la LISR.

En cuanto a las referencias hechas por el Decreto a los artículos 74, 75 y 76 del COT de 2015, vale señalar que dichas normas lo que hacían era reforzar las críticas antes efectuadas al proceder del Presidente de la República, en tanto en las mismas lo que se indicaba era la sujeción de su actuación a lo establecido en la ley consagrada de la facultad de crear el beneficio fiscal, en este caso, el artículo 195 de la LISR.

Visto lo anterior, ni el Decreto de Emergencia, ni la LISR, así como tampoco, el COT de 2015 servían de fundamento para la emisión de un acto como el aquí comentado, viciado de nulidad. Tal proceder ponía nuevamente en evidencia las manipulaciones del Poder Público Nacional que en el fondo procuraban desesperadamente disimular el impacto de los niveles de inflación registrados en el país, todo a costa de los principios y valores rectores de la tributación.

La manera en que se ha ajustado la UT además de violar el ordenamiento jurídico vigente ha atentado contra la capacidad contributiva especialmente de las personas naturales y dentro de ella de los trabajadores.

Resulta evidente la incoherencia de la actuación del Ejecutivo Nacional que, por un lado, ajusta la UT sin tomar en cuenta la verdadera variación del INPC haciendo que prácticamente la totalidad de trabajadores se constituya en contribuyentes del ISR, seguida de una reforma de la LISR en 2014 en la que vuelve al régimen previo al establecido por la Sala Constitucional en 2007 (Sentencia N° 301 del 27-02-07) en el que no se gravaba únicamente al salario normal sino a todo lo percibido por el trabajador (excepto viáticos, bonos de alimentación y prestaciones sociales) y, por el otro, exonera del ISR a las primeras 3.000 UT de Enriquecimiento Neto obtenido por personas naturales.



Tal incoherencia violatoria de principios y valores constitucionales fue explícitamente reconocida por la Sala Constitucional en sentencia del 30 de julio de 2016, con ponencia de la Magistrada Carmen Zuleta de Merchán identificada con el N° 499 en la que se declaró inadmisibile el recurso de interpretación interpuesto respecto del artículo 31 de la LISR por un grupo de trabajadores de la empresa de ALCASA, C.A., a su vez representantes legales, estatutarios y miembros del comité ejecutivo de SINTRALCASA.

El referido recurso giró en torno al artículo 31 de la LISR de 2014 en el que se consideró gravable toda contraprestación o utilidad, regular o accidental derivada de la prestación de servicios personales bajo relación de dependencia, al margen de su carácter salarial, distinta a viáticos y bono de alimentación y el contenido y alcance de los artículos 89.3 de la CRBV y 18.5 y 107 de la Ley Orgánica del Trabajo, las Trabajadoras y los Trabajadores (LOTTT), con base en las cuales, ha de resultar únicamente gravable lo percibido por el trabajador por concepto de salario normal.

La solicitud de interpretación formulada se basó, además, en el supuesto desconocimiento por parte del Ejecutivo Habilitado, al reformar la LISR en 2014, de la sentencia N° 301 de fecha 27 de febrero de 2007 dictada por la Sala Constitucional que supuso la reedición del artículo 31 de la LISR de 1999, limitando el gravamen con el tributo en ese texto regulado a los enriquecimientos provenientes de relaciones de trabajo que calificaran como salario normal. Habiéndose reformado dicha norma con la vigencia de la LISR de 2014, los recurrentes alegaron no sólo la violación de la Carta Magna y de la LOTTT de rangos superiores, sino también, del criterio vinculante fijado por la Sala Constitucional en su decisión de 2007.

No obstante, que el recurso de interpretación fue declarado inadmisibile, resulta de especial relevancia lo señalado por la Sala Constitucional en cuanto al alegato formulado por los accionantes en cuanto a la contradicción registrada entre el artículo 31 de la LISR de 2014 y la Sentencia N° 301 por ella dictada en fecha 27 de febrero de 2007. Al respecto señaló la Sala Constitucional que

Sobre este particular, cabe destacar que esta Sala en la referida sentencia en su labor de máxima intérprete de la Constitución analizó e interpretó con **carácter vinculante** el sentido y alcance del supuesto normativo previsto en el artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 1999, que regula los conceptos que comprenden el hecho imponible del impuesto sobre la renta,



razón por la cual esta Sala ajustó el referido artículo 31, adecuando su contenido a la letra y espíritu de los entonces vigentes Parágrafos Segundo y Cuarto del artículo 133 de la Ley Orgánica del Trabajo, previsto actualmente -en los mismos términos- en los artículos 104, segundo aparte, y 107 de la Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras de 2012.

En atención a lo expuesto, se considera necesario precisar que la interpretación constitucional dictada por esta Sala en la sentencia n.º 301 del 27 de febrero de 2007, se adecuaba al supuesto normativo previsto en los artículos 104, segundo aparte, y 107 de la vigente Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y Trabajadoras de 2012, toda vez que dicha norma fue concebida por el legislador en los mismos términos que había sido redactada en los Parágrafos Segundo y Cuarto del artículo 133 de la Ley Orgánica del Trabajo de 1997, respecto al cálculo de las contribuciones, tasas o impuestos sobre la base del salario normal correspondiente al mes anterior aquél en que se causó, razón por la cual resulta igualmente inadmisibile la pretensión de interpretación constitucional objeto de autos.

Como se aprecia de lo expuesto, la Sala ha resuelto de manera vinculante el alcance, contenido y aplicación de los elementos que conforman el hecho imponible del impuesto sobre la renta en Venezuela, y **en tal sentido se mantiene el criterio de interpretación asentado en el referido fallo, investido -por demás- de la autoridad de la cosa juzgada**, por lo que de conformidad con lo establecido en el numeral 4 del artículo 133 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, la solicitud de interpretación solicitada debe ser declarada inadmisibile.

Visto lo anterior, todo pareciera dar a entender qué en opinión de la Sala Constitucional, de la misma manera en que fue necesario reeditar al artículo 31 de la LISR de 1999, también lo ameritaría su nueva versión en la LISR de 2014 o, que éste nunca pudo considerarse válidamente dictado al contravenir la decisión vinculante por ella dictada. A tales efectos insta a los interesados a interponer un recurso de nulidad o de colisión de normas como mecanismo efectivo para la defensa de los derechos y garantías de los trabajadores. Lo anterior confirma la denuncia aquí efectuada de violación de Principios y Valores constitucionales por parte del Poder Ejecutivo en cuanto al manejo de la UT y el gravamen con el ISR del salario de los trabajadores, entre otros.

C) Sentencia dictada por la Sala Constitucional con relación a la Ley de Bono para Alimentos y Medicinas a Pensionados y Jubilados

Así como hemos sostenido que la tributación es un cometido del Estado, ha sido últimamente referida por las diversas ramas del Poder Público como la vía para alcanzar numerosos fines del Estado. Como se verá de seguidas, con relación a la Ley de Bono para Alimentos y Medicinas a Pensionados y Jubilados, la Sala Constitucional consideró inválida la sanción de dicho instrumento basada en la supuesta inviabilidad financiera de su aplicación y asomó como alternativa a tales fines su financiamiento a través de cargas tributarias.

Al respecto somos de la opinión de que la legitimidad en el ejercicio de la atribución tributaria no se alcanza por el sólo hecho de su consagración constitucional aisladamente considerada, es necesario además ser alcanzada válidamente que su ejercicio se enmarque en los principios, valores y fines del Estado a que antes se aludió.

El empleo de la tributación como recurso de primera mano para atender crisis fiscales creadas por las erradas políticas de un gobierno, haciendo recaer en los ciudadanos y en el sector empresarial que opera en el país las cargas para solventarlas, dando la espalda a medidas a su pleno alcance pero que suponen un mayor grado de esfuerzo de su parte, entre ellas: planificación, racionalización del gasto público, elevación de los niveles de recaudación, celeridad en la administración de justicia y reactivación de la economía, deslegitiman a un Estado en el ejercicio de su poder tributario.

Es así, como no basta con ser titular de atribuciones tributarias, de ejercer la Función Legislativa dentro del ámbito competencial atribuido, sino que la creación del tributo y la administración de su producido debe atender también a los valores y principios del Estado venezolano.

Como se señaló, recientes actuaciones del Poder Público Nacional han puesto en evidencia la idea de que para cualquier propósito estatal dirigido a cumplir un rol social la tributación es una vía válida y legítima para alcanzarla. Ello se evidencia en las exposiciones de motivos de numerosas leyes, en sus considerandos y en declaraciones como las dadas por el Presidente de la República con ocasión a la aprobación en Primera Discusión del Proyecto de Ley de Bono para Alimentos y Medicina para los Pensionados y Jubilados, según las cuales, de aprobarse una medida de ese tipo para la que el Estado no contaba con recursos, correspondería a los empresarios mediante el pago de mayores tributos



financiarla, posición esta que fue finalmente acogida por la Sala Constitucional en ocasión de la consulta a ella efectuada por el Primer Mandatario.

Es evidente que, la tributación no puede convertirse en una fuente inagotable de recursos para el Estado, representando precisamente los principios y valores constitucionales antes comentados el valladar frente aquella pretensión.

La actuación de la Sala Constitucional a la que hemos venido refiriéndonos obedeció a la solicitud efectuada por el Presidente de la República con fundamento en el artículo 214 de la CRBV. A tales fines, Nicolás Maduro expuso lo siguiente:

[p]artiendo de los supuestos precedentemente expuestos, la aprobación mediante Ley de un instrumento que afecte la Hacienda Pública Nacional en desconocimiento de las disponibilidades o situación financiera concreta del Estado, pareciera evidenciar un exceso por parte del Poder Legislativo que pretende coadministrar con el Poder Ejecutivo el Tesoro Nacional, de espaldas a las previsiones Constitucionales y legales, así como a las realidades económicas objetivas imperantes, llevando a la creación de pasivos públicos o a normas de imposible cumplimiento por inobservancia de las políticas públicas de planificación, coordinación y racionalidad en la instrumentación de beneficios sociales, atendiendo a intereses políticos y no sociales o humanos, lo cual redundaría en detrimento de los adultos mayores, pensionados y jubilados, quienes podrían ver insatisfecha una expectativa legítima ante la desviación del Poder Legislativo”.

Que “... pareciera atentatorio al orden Constitucional que mediante una norma de rango legal se pretenda obligar al administrador de la Hacienda Pública a realizar erogaciones no contempladas en la Ley de Presupuesto Anual y en franco desconocimiento por parte del legislador de las disponibilidades financieras para su cumplimiento. A todo evento, si se pensara en la posibilidad de recurrir a la figura de los créditos adicionales, como modificación presupuestaria que autoriza la Asamblea Nacional; habría que considerar también la necesaria certificación de los recursos por parte de la Oficina Nacional de Tesoro para la materialización de los objetivos sobrevenidos, o insuficientes que se hayan suscitado, lo cual no se consideró en este caso, permitiéndonos afirmar a tal efecto que mal puede un texto legal pretender constreñir a que se realice cualquier pago

proveniente del sector público sin validar la fuente y la efectiva posibilidad financiera para ello.

Del planteamiento efectuado por Nicolás Maduro Moros, se desprende una denuncia de violación a los Principios de Separación de Poderes y al Principio de Legalidad Presupuestaria, por parte del Poder Legislativo.

Al respecto, la Sala Constitucional resaltó, por una parte, la protección constitucional de los derechos laborales, como un hecho social y respecto de la seguridad social como expresión de aquellos y, por la otra, el papel que juegan los tributos en su consecución. Es así, como la Sala Constitucional remite a la Decisión N° 1771 del 28 de noviembre de 2011, en la que ese mismo sentenciador señaló lo siguiente:

No pasa inadvertido para esta Sala que la interpretación hasta ahora hecha, podría hacerse para todo el sistema de recaudación fiscal, ya que con fundamento en el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley (artículo 133 de la Constitución), en ese ejercicio de solidaridad social que debe caracterizar este mecanismo, el Estado obtiene un conjunto de recursos que en definitiva deben ser gestionados en pro de la búsqueda de mayor felicidad y del buen vivir de la sociedad en su conjunto...".

Así pues, esta materia puede asociarse al principio de justicia tributaria, respecto del cual esa Sala ha sostenido, entre otros criterios, el siguiente:

...Expresa dicha disposición constitucional (artículo 316 constitucional):

"El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o de la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como a la protección de la economía nacional y a la elevación del nivel de vida de la población, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos".

En esa disposición constitucional se evidencia el contenido múltiple de la justicia tributaria, ya que ella comprende la generalidad del deber de contribuir a los gastos públicos; de acuerdo con la justa distribución de las cargas públicas, según la capacidad económica del contribuyente, complementada con la progresividad y limitada con la prohibición del efecto confiscatorio de los tributos; la protección de la economía nacional como base de la tributación; el bienestar de la población



como fin último de las cargas tributarias; así como también, la existencia de un sistema eficiente de recaudación que permita al Estado financiar los gastos públicos e impedir la injusta distribución de hecho de las cargas públicas” (ver sentencia n° 1393 del 7 de agosto de 2001).

Al respecto, la seguridad social es un derecho social de carácter prestacional y principalmente le corresponde al Estado garantizar su eficacia, tanto en el ámbito normativo (creación de la Ley), como en la aplicación de la misma (ejecución de la política pública).

Según la Sala Constitucional, la Carta Magna consagra, entre otros tantos aspectos, la garantía del pleno ejercicio de todos los derechos que asiste a los adultos mayores (Arts. 26,80 y 86). Según aquella Sala:

También dispone que el Estado, con la participación solidaria de las familias y la sociedad, está obligado a respetar su dignidad humana, su autonomía y les garantizará atención integral y los beneficios de la seguridad social que eleven y aseguren su calidad de vida.

En tal sentido, dispone de forma inédita que las pensiones y jubilaciones otorgadas mediante el sistema de seguridad social no podrán ser inferiores al salario mínimo urbano; y que *“los ancianos y ancianas se les garantizará el derecho a un trabajo acorde con aquellos y aquellas que manifiesten su deseo y estén en capacidad para ello”*.

Asimismo, prevé el Texto Fundamental que toda persona tiene derecho a la seguridad social como servicio público de carácter no lucrativo, que garantice la salud y asegure protección en contingencias de maternidad, paternidad, enfermedad, invalidez, enfermedades catastróficas, discapacidad, necesidades especiales, riesgos laborales, pérdida de empleo, desempleo, vejez, viudedad, orfandad, vivienda, cargas derivadas de la vida familiar y cualquier otra circunstancia de previsión social.

Al respecto, dispone que el Estado tiene la obligación de asegurar la efectividad de este derecho, creando un sistema de seguridad social universal, integral, de financiamiento solidario, unitario, eficiente y participativo, de contribuciones directas o indirectas.

Inclusive, la Constitución de 1999 prevé que la ausencia de capacidad contributiva no será motivo para excluir a las



personas de su protección; norma progresiva y cardinal que honra de manera ejemplar los valores de la igualdad, la dignidad, la solidaridad y la justicia, al estimar al ser humano como un valor en sí mismo.

Asimismo, la Ley Suprema de la República dispone que los recursos financieros de la seguridad social no podrán ser destinados a otros fines y que las cotizaciones obligatorias que realicen los trabajadores y las trabajadoras para cubrir los servicios médicos y asistenciales y demás beneficios de la seguridad social podrán ser administrados sólo con fines sociales bajo la rectoría del Estado.

Finalmente, prevé que los remanentes netos del capital destinado a la salud, la educación y la seguridad social se acumularán a los fines de su distribución y contribución en esos servicios; así como también que *“El sistema de seguridad social será regulado por una ley orgánica especial”*.

Continúa el sentenciador señalando que:

Sin embargo, no se observa colisión directa entre la externalidad del contenido de la Ley de Bono para Alimentos y Medicinas a Pensionados y Jubilados y el derecho a la seguridad social previsto en el artículo 86 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela; por el contrario, se observa que el texto legal sometido a su estudio posee un preponderante carácter social y garantista, que guarda armonía con lo previsto en los artículos 80 y 86 de la Carta Magna, y, en esencia, se compagina con los logros sociales profundizados a través de la entrada en vigencia y desarrollo legislativo de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, así como también con el desenvolvimiento jurisprudencial que de la misma ha elaborado esta Sala desde su creación, en materia de garantía a los derechos humanos y, en especial, a los derechos sociales, de forma paradigmática en el derecho constitucional comparado que, en fin, es esencial e intrínsecamente constitucional.”

En materia hacendística, que es el tema central del presente análisis, sostuvo la Sala Constitucional:

Que “[p]artiendo de los supuestos precedentemente expuestos, la aprobación mediante Ley de un instrumento que afecte la Hacienda Pública Nacional en desconocimiento de las disponibilidades o situación financiera concreta del Estado, pareciera evidenciar un exceso por parte del Poder Legislativo



que pretende coadministrar con el Poder Ejecutivo el Tesoro Nacional, de espaldas a las previsiones Constitucionales y legales, así como a las realidades económicas objetivas imperantes, llevando a la creación de pasivos públicos o a normas de imposible cumplimiento por inobservancia de las políticas públicas de planificación, coordinación y racionalidad en la instrumentación de beneficios sociales, atendiendo a intereses políticos y no sociales o humanos, lo cual redundaría en detrimento de los adultos mayores, pensionados y jubilados, quienes podrían ver insatisfecha una expectativa legítima ante la desviación del Poder Legislativo”.

En razón de lo antes expuesto, debe determinarse, con la urgencia del caso, especialmente determinada por la situación actual de emergencia económica, la fuente de financiamiento (que pudiera provenir, por ejemplo, de fondos obtenidos por vía tributaria de las personas jurídicas de derecho privado con mayor capacidad contributiva y responsabilidad social, e, inclusive, del posible incremento del aporte patronal al Instituto Venezolano de los Seguros Sociales, en armonía a lo previsto en los artículos 133 y 135 constitucionales, entre otras), de acuerdo al principio de colaboración entre poderes públicos (artículo 136 constitucional), así como también para que se realice el correspondiente acuerdo presupuestario dentro del menor tiempo posible, para que sea oportunamente garantizada la expectativa legítima generada a los jubilados y pensionados; lo cual no obsta que, en caso de estimarlo pertinente, el Presidente de la República, a través de su potestad normativa ordinaria o extraordinaria, dicte las normas a que haya lugar para ser efectiva la garantía de los derechos fundamentales. Así se declara.

Termina sosteniendo la Sala que:

La Constitución propende a una concordancia en el ejercicio de las diversas competencias atribuidas a los órganos de los Poderes Ejecutivo, Legislativo, Judicial, Electoral y Ciudadano que evite un declive o degeneración terminal del sistema de derechos y garantías que se consagran en la Constitución.

En razón de lo antes expuesto, esta Sala Constitucional, en atención al planteamiento formulado por el Presidente de la República y sobre la base de la garantía de los derechos sociales y de los principios de unidad, coherencia y estabilidad del ordenamiento jurídico, debe señalar que la vigencia de la misma



está inexorablemente supeditada a la viabilidad económica sustentada que permita garantizar realmente el cumplimiento de la finalidad social que involucra la ley, de conformidad con el criterio de Derecho asentado por esta Sala en sentencia n° 269 del 21 de abril de 2016. Así se declara.

Sobre la base de lo antes expuesto, es evidente la inviabilidad económica de la aplicación inmediata del proyecto sancionado y que no se ha cumplido con las previsiones de los artículos 208, 311, 312, 313 y 314 constitucionales, en lo concerniente a la debida concertación entre el Poder Legislativo y el Poder Ejecutivo para obtener los recursos necesarios a los fines de que la ley pueda ser ejecutada y determinar si dicha ejecución puede hacerse de manera inmediata o progresiva. Por otra parte, el proceso de formación de la ley concluye con lo dispuesto en el artículo 215 de la Constitución que pauta que: *“La Ley quedará promulgada al publicarse con el correspondiente ‘Cúmplase’ en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela”* (Subrayado de este fallo). En consecuencia, la promulgación, la publicación y el cumplimiento o efectividad del proyecto constituyen una sola etapa, salvo que se hubiera previsto una “vacatio legis”, que, para colofón, no fue prevista por el legislador en este caso, en desmedro de los principios de unidad, coherencia y estabilidad del ordenamiento jurídico, así como también de una correcta técnica legislativa.

2.- Que es conceptualmente **CONSTITUCIONAL** la Ley de Bono para Alimentos y Medicinas a Pensionados y Jubilados. Sin embargo, el cumplimiento pleno del artículo 215 de la Constitución y, en consecuencia, la entrada en vigencia de esta ley está supeditada a la viabilidad económica que permita garantizar el cumplimiento de la finalidad social que involucra tal ley, todo de conformidad con el criterio de derecho asentado por esta Sala en sentencia número 269 de 21 de abril de 2016. En virtud de ello, **SE ANULA**, de conformidad con lo previsto en el artículo 214 del mismo texto fundamental, la Disposición Final Única del texto de la ley analizado.

Con relación al Principio de Legalidad Presupuestaria, con base en el cual no puede efectuarse gasto alguno que no esté previsto en la Ley de Presupuesto de la Nación, tanto el Constituyente como el Legislador al dictar la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público (LOAFSP) contempló una serie de mecanismos dirigidos a su flexibilización. Entre esos mecanismos se



encuentran los créditos adicionales, la Partida de Rectificación, los traspasos de partidas y las declaratorias de insubsistencias.

Ciertamente, luce razonable, que leyes dictadas por la Asamblea Nacional que supongan compromisos de gastos para la República sólo puedan surtir efectos de inmediato, es decir, durante un ejercicio presupuestario que está en curso, en la medida en que existan recursos disponibles para ello. La implementación de esos recursos de conformidad con la LOAFSP y de la CRBV dependerá de que se cumplan los extremos en ella establecidos. Caso contrario, la ley ha de surtir efectos a partir del próximo ejercicio presupuestario, caso este en el cual el Ejecutivo Nacional al elaborar el Proyecto de Ley de Presupuesto habrá de incluir esos gastos forzosamente.

Precisamente en línea con lo hasta ahora expuesto, el Nicolás Maduro dictó el Decreto N° 21 con base en el Decreto de Emergencia Económica, publicado en Gaceta Oficial N° 6.226 Extraordinario de fecha 5 de mayo de 2016, en el que se asignaron los recursos necesarios para poder cubrir el bono de alimentación y salud a pensionados y jubilados. Fue así como se echó mano a recursos del FONDEN y a excedentes del SENIAT e ingresos propios del SENIAT, lo que más allá de su destino representa otro exabrupto al implicar gastos no previstos en el presupuesto que si bien lo admite un estado de excepción ha sido contemplado como mecanismo ordinario en la Ley que regula al SENIAT.

CONCLUSIONES

- Conforme a la Carta Magna y Máximo Tribunal, el Estado venezolano tiene por fin último la libertad y felicidad de los venezolanos, debiendo asegurar los mínimos vitales, es decir, la procura existencial.
- El Estado venezolano es un Estado de justicia distributiva y material, gestor, que protege a la sociedad mediante su intervención. Es un Estado de Derecho, sujeto al orden constitucional, por lo que sólo puede actuar aquello que le ha facultado la ley. Es un Estado, que al actuar dictando leyes debe procurar con ellas no sólo justicia formal, sino también, material. A través de su actuar, el Estado venezolano debe prevenir, proteger y resolver cualquier conflicto que puedan registrar los venezolanos en cuanto a sus derechos. Sólo en la medida en

que la norma, más allá de su forma y origen tenga un contenido justo, acorde con el texto constitucional, será justa y por tanto efectiva.

- En el contexto de los fines, cometidos, principios, valores, potestades y funciones de Estado, en el caso venezolano pudiera decirse que la tributación es un cometido del Estado que, se ejerce, en primera instancia, a través de la función legislativa y, posteriormente, a través de la función administrativa, en virtud de una potestad de origen constitucional, aunque también puede serlo por efecto de la ley (descentralización fiscal), que se circunscribe a una competencia subjetiva, material y territorial. Aquel cometido ha de ir dirigido a la búsqueda de los fines del Estado (prosperidad y bienestar del pueblo, cumplimiento de derechos) y materializarse con base a los valores y principios consagrados constitucionalmente.

- Al referirse al sistema tributario, se debe entender por éste, por una parte, al conjunto de tributos, cualquiera sea su especie que concurren en un determinado momento en el Estado, y, por la otra, al conjunto de agentes o actores que operan en torno a la relación jurídico-tributaria y a los instrumentos a través de los cuales se crea, cobra y administra el tributo. Es así como, al evaluar los cometidos del Estado en la tributación, deben tenerse en cuenta no sólo a los impuestos, tasas y contribuciones especiales, sino también, a los sujetos pasivos y activos de la relación jurídico-tributaria y a la normativa que regula a los tributos.

- Resulta complicado abordar los cometidos del Estado en el ámbito de la tributación dejando al margen a la canalización de lo recaudado por ese concepto, vía gasto público, al financiamiento del funcionamiento del Estado en la búsqueda de sus fines, como tampoco puede dejarse de lado a lo previsto en el artículo 299 de la Carta Magna respecto del régimen socioeconómico de la República dada la directa incidencia que la tributación tiene en la consecución por parte del Estado y los particulares del desarrollo armónico de la economía nacional con el fin de generar empleo, alto valor agregado nacional y la elevación del nivel de vida de la población.

- La calificación de la atribución tributaria, como facultativa o como un deber del Estado, depende como lo ha sostenido parte de la doctrina, de la posibilidad de considerarla o no como inherente a él. En ese sentido, no se concibe al Estado logrando sus fines sin ejercer la tributación. Resulta difícil imaginar al Estado generando recursos suficientes para financiar su actuación, por vías que excluyan



totalmente a la tributación. Sin embargo, tampoco puede reconocerse al Estado un ejercicio ilimitado de ese cometido.

- Tomando en cuenta que ha sido pacíficamente reconocido que los tributos no sólo persiguen un fin recaudatorio, sino también, uno dirigista y, que a través de su recaudación y subsiguiente canalización vía gasto público permiten una mejor distribución de la riqueza y la satisfacción de necesidades colectivas, pareciera imposible sostener que es una opción para el Estado no ejercer la atribución tributaria. Lo que si consideramos posible es que según el modelo de Estado que se adopte, sus fines se alcancen en mayor o menor medida basado en el ejercicio de la atribución tributaria.

- Las violaciones a principios y valores como la generalidad, la igualdad, justicia, así como la garantía de la capacidad contributiva han sido evidentes en la gestión gubernamental bajo la vigencia de la CRBV. Algunas muestras de aquella afirmación las representan: a) la exclusión de los sujetos pasivos especiales del Sistema de Ajuste por Inflación; b) el tratamiento concedido a la Unidad Tributaria y; c) el empleo de la tributación como recurso de primera mano para atender crisis fiscales creadas por las erradas políticas del gobierno, haciendo recaer en los ciudadanos y en el sector empresarial que opera en el país las cargas para solventarlas, dando la espalda a medidas a su pleno alcance pero que suponen un mayor grado de esfuerzo de su parte, entre ellas: planificación, racionalización del gasto público, elevación de los niveles de recaudación, celeridad en la administración de justicia y reactivación de la economía, deslegitiman a un Estado en el ejercicio de su poder tributario.

- No basta con ser titular de atribuciones tributarias, de ejercer la Función Legislativa dentro del ámbito competencial atribuido, sino que la creación del tributo y la administración de su producido debe atender también a los valores y principios del Estado venezolano.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Alexy, R. (2009) Derechos Fundamentales. Ponderación y Racionalidad En “*Revista Iberoamericana de Derecho Procesal Constitucional* N° 11, enero-junio. Págs. 3-14”. Madrid, España.

Boletín Jurídico Tributario. Abril 2015. KPMG. En Línea:
www.kpmg.com.ve/es.

Bolívar, S. (2019) Discurso de Angostura de 1819: justicia, obtención del mayor grado posible de bienestar y felicidad social En “*Co-herencia* Vol. 16, No. 31 julio – diciembre”. Madrid, España.

Carmona, J. (2012) “*La Tributación en Venezuela en el Contexto de la Responsabilidad Social del Sector Empresarial*”. Academia de Ciencias Políticas y Sociales. Serie Cuadernos N° 2. Caracas, Venezuela.

Dugarte, A. (2019) Canibalización de principios contables venezolanos, vis a vis algunos aspectos reformados de nuestra Ley de Impuesto sobre la Renta (caso: ajuste por inflación y otros cuentos de la cripta) En “*Derecho tributario contemporáneo: Libro Homenaje a los 50 años de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario / coord., por Leonardo Palacios Márquez, Serviliano Abache Carvajal, Juan Manuel Albacete*”. Asociación Venezolana de Derecho Tributario (AVDT). Caracas, Venezuela. Págs. 609-630.

Gaceta Forense. 3ª Etapa, N° 109, Vol. I. Pág. 301. Sentencia del 05 de agosto de 1980 Caso Papeles venezolanos C.A. vs Fisco Nacional.

Hernández, J. (2005) “*Estado Social y Ordenación Constitucional del Sistema Económico Venezolano*”. Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. México, D.F., México. En Línea: <https://revistas-colaboracion.juridicas.unam.mx/index.php/anuario-derecho-constitucional/article/view/30302>

Monroy, M.G. (2007) “*Ensayos de Teoría Constitucional y Derecho Internacional*”. Universidad del Rosario. Bogotá, Colombia.

Peces-Barbas, G. (1986) “*Los Valores Superiores*”. TECNOS S.A., Madrid, España.

Sayagués, E. (2009) “*Los Fines del Estado*”. En Línea: http://ual.dyndns.org/biblioteca/Derecho_Administrativo/Pdf/Unidad_03.pdf

SENIAT. Providencia Administrativa SNAT/2015/0021.

Von Der Osten, H.-H. (2013) “*Inacción del Estado*”. UCV. Caracas, Venezuela.





Modelo de Código Tributario para América Latina OEA/BID En Línea:
https://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosTecnicos/Espanol/1999_modelo_codigo_tributario_ciat.pdf

Gaceta Oficial N° 36.860 del 30 de diciembre de 1999. Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Gaceta Oficial N° 6.152 Extraordinaria de fecha 18/11/2014. Decreto Ley de Impuesto Sobre la Renta.

Gaceta Oficial N° 6.210 Extraordinaria de fecha 30/10/2015. Decreto Ley de Impuesto Sobre la Renta.

Gaceta Oficial N° 6.507 Extraordinario del 29 de enero de 2020. Código Orgánico Tributario.

Gaceta Oficial N° 6.152 Extraordinario del 18 de noviembre de 2014. Código Orgánico Tributario.

Gaceta Oficial N° 37.305 del 17 de octubre de 2001. Código Orgánico Tributario.

Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.902 del 3 de abril de 2008, Resolución conjunta del Banco Central de Venezuela y del Ministerio del Poder Popular de Planificación de Desarrollo, a través del Instituto Nacional de Estadísticas (INE): *“las normas que regulan al IPC y al INPC”*.

Gaceta Oficial N° 6.693 Extraordinario de fecha 01 de abril de 2022. Reforma de la *Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación*.

Gaceta Oficial N° 6.214 de fecha 14 de enero de 2016 del Decreto N° 2.184 mediante el cual se declara Estado de Emergencia Económica en todo el territorio Nacional.

Gaceta Oficial N° 37.261 del 15 de agosto de 2001. Ley Orgánica sobre Estados de Excepción.

Gaceta Oficial N° 40.864 de esa misma fecha, reimpresso en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 40.865 de fecha 9 de marzo de 2016 del Decreto N° 2.266, con el cual se exonera del pago del Impuesto sobre la Renta.

Gaceta Oficial N° 6.214 Decreto N° 2.184 de fecha 14 de enero de 2016, mediante el cual se declara el Estado de Emergencia Económica en todo el Territorio Nacional.

Gaceta Oficial Extraordinario de 17 de febrero de 1961. Ley de Impuesto Sobre la Renta.

Gaceta Oficial N° 6.076 Extraordinaria del 07 de mayo de 2012. Ley Orgánica del Trabajo, las Trabajadoras y los Trabajadores (LOTTT).

Ley de Bono para Alimentos y Medicinas a Pensionados y Jubilados del 30 de marzo de 2016. (Nunca fue publicada en Gaceta Oficial).

Sentencia de la extinta CSJ en Pleno de fecha 7 de diciembre de 1999.

Sentencia N° 301 del 27 de febrero de 2007. Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia.

Sentencia del 11 de febrero de 2016. Tribunal Décimo Cuarto de Primera Instancia de Mediación, Sustanciación y Ejecución de Protección de Niños, Niñas y Adolescentes.

Sentencia N° 301 del 27 de febrero de 2008. Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia.

Sentencia N° 499 del 30 de julio de 2016. Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia. Magistrada Carmen Zuleta de Merchán.

Sentencia N° 301 del 27 de febrero de 2007. Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia.

Sentencia N° 327 del 28 de abril de 2016. Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia.

Sentencia N° 1771 del 28 de noviembre de 2011. Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia.

