

Sección V: Aspectos tributarios de los decretos-leyes

Aspectos tributarios de las leyes de la habilitante

José Amando Mejía Betancourt

Doctor en Derecho de la Universidad de París II

I. INTRODUCCIÓN

Desde la Revolución Francesa el “Impuesto” como consecuencia del principio del consentimiento al impuesto es un mecanismo que por su naturaleza autoritaria e impositiva, debe ser autorizado mediante ley por la representación popular. En la democracia liberal la representación del pueblo, reunido en un parlamento o asamblea representativa, manifiesta el consentimiento al impuesto. Por ello hay que ver con mucha preocupación y como una deformación de la democracia, el hecho de que la Asamblea Nacional al delegar sus facultades legislativas en el jefe del gobierno, renuncie a ejercer su poder tributario, ignore la representación popular y distorsione el sagrado principio del consentimiento al impuesto.

Queremos en estas notas hacer una breve reseña de los principales aspectos tributarios, contenidos en las veintiséis leyes aprobadas dentro del marco de la “Ley Habilitante”. Muchas de estas leyes contienen modificaciones puntuales, sobre todo en el aspecto sancionatorio asociado al incumplimiento de las obligaciones tributarias que ellas establecen. Pero, en todo caso, parece resultar necesario y oportuno, tomar en cuenta los aspectos tributarios en esta obra colectiva, que reflexiona sobre un tema tan delicado como lo es la delegación del poder de legislar al Presidente de la República.

II. EL RÉGIMEN DE LA SEGURIDAD SOCIAL

1. *Antecedentes*

A partir de la nueva Constitución del 99, se inició un proceso legislativo con el objeto de crear un nuevo sistema institucional de la seguridad social en Venezuela. Sin embargo, luego de casi diez años todo ese proceso legislativo desembocó en un régimen de transitoriedad, y el sistema de la seguridad social está a medio completar. Hasta la presente fecha, se han dictado un conjunto de leyes específicas reguladoras de la materia, pero sometidas a una situación de transitoriedad y de provisionalidad, lo que hace particularmente compleja la comprensión del régimen jurídico de la seguridad social. El eje de esta situación sigue siendo la Ley del Seguro Social que entró en vigencia en el año 1944, que ha sido reformada en diferentes oportunidades y que sigue en aplicación. Por ello, la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social, dictada en el año 2002 que contiene los principios fundamentales del llamado nuevo Sistema de Seguridad Social, establece en sus disposiciones transitorias que: “se mantiene la Ley del Seguro social”. (Art. 130)

La Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social, señala que el Sistema de Seguridad Social a los fines organizacionales estará integrado por los “sistemas prestacionales” de: (i) Salud; (ii) Previsión Social; y (iii) Vivienda y Hábitat. De tal manera, que cada uno de los “sistemas prestacionales” tendrá a su cargo los “regímenes prestacionales” mediante los cuales se brindará protección ante las contingencias amparadas por el Sistema de Seguridad

Social. (Art. 19). El alcance y desarrollo progresivo de los “régimenes prestacionales” contemplados en la ley se regula por las leyes específicas relativas a dichos régimenes. Por lo que, en dichas Leyes se establecen las condiciones bajo las cuales los sistemas y régimenes prestacionales otorgarán la protección social. (Art. 17).

Los régimenes prestacionales establecidos en la Ley son los siguientes: (i) Régimen Prestacional de Salud; (ii) Régimen Prestacional de Servicios Sociales al Adulto Mayor y Otras Categorías de Personas; (iii) Régimen Prestacional de Pensiones y Otras Asignaciones Económicas; (iv) Régimen Prestacional de Empleo; (v) Régimen Prestacional de Seguridad y Salud en el Trabajo; y (vi) Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat.

Hasta la presente fecha se han dictado las siguientes leyes: La Ley de Servicios Sociales, correspondiente al Régimen Prestacional de Servicios Sociales al Adulto Mayor y Otras Categorías de Personas. La Ley del Régimen Prestacional de Empleo. La Ley Orgánica de Prevención, Condiciones y Medio Ambiente del Trabajo, correspondiente al Régimen Prestacional de Seguridad y Salud en el Trabajo. La Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat. Y la Ley del Seguro Social, que regula la transición hacia la nueva institucionalidad del Sistema de Seguridad Social. Está pendiente que el legislador complete la normativa correspondiente al Régimen Prestacional de Salud y al Régimen Prestacional de Pensiones y Otras Asignaciones Económicas.

En el paquete de leyes correspondientes a la Ley Habilitante, se reformaron la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social y la Ley del Seguro Social.

2. *La tributación de la Seguridad Social*

La Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social, establece que las cotizaciones a la Seguridad Social, constituyen un recurso fundamental para el financiamiento del sistema. “Las cotizaciones, constituyen contribuciones especiales obligatorias, cuyo régimen queda sujeto a la presente Ley y a la normativa del Sistema Tributario con excepción a las correspondientes al Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, las cuales estarán sometidas a la Ley especial que rige la materia y demás normativas aplicables”. (Art. 112) Y “toda persona, de acuerdo a sus ingresos, está obligada a cotizar para el financiamiento del Sistema de Seguridad Social, según lo establecido en esta Ley y en las leyes de los régimenes prestacionales”. (Art. 111)

3. *Las modificaciones introducidas*

En relación a la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social, la reforma en relación a su contenido tributario se refiere a un aspecto de fondo muy importante. Ya que, si bien el legislador de la seguridad social, a previsto su financiamiento a través del “sistema de cotizaciones parafiscales de carácter obligatorio, regido por normas de índole tributario, sin hacer distinción alguna sobre las características de cada uno de los mecanismos de obtención de recursos financieros para cubrir las distintas contingencias, aplicables de manera genérica a la naturaleza de la mayoría de las previsiones amparadas por la Ley, con excepción del sistema establecido para el régimen prestacional de vivienda y hábitat”; el legislador considera que “someter el ahorro habitacional dentro de los supuestos de la parafiscalidad y por ende al régimen tributario común, representa la desnaturalización de este aporte”. “En tal sentido, se concibe las cotizaciones del régimen prestacional de vivienda y hábitat como un ahorro, sometido a la Ley especial que regula la materia y demás normativa aplicable”. (Exposición de motivos de la Ley) Se trata pues de un “ahorro obligatorio” para garantizar el derecho a una vivienda. Al cual el legislador le retira el carácter tributario ordinario y crea una figura de “contribución” sometida a la Ley especial. Esta situación llama a la reflexión y debe ser

estudiada, por cuanto se trata de una exacción fiscal no sometida al régimen ordinario del Código Orgánico Tributario, lo cual debe, por lo menos, crear preocupación al contribuyente. La Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, que fue modificada en este paquete, establece por su parte, la figura del “ahorro obligatorio” proveniente de los aportes monetarios efectuados por los trabajadores bajo dependencia y sus patronos. El ahorro obligatorio será del tres por ciento (3%) del salario integral.

En relación a la modificación de la Ley del Seguro Social, la reforma parcial se enfoca sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias derivadas de la Ley. Dicha reforma no introduce nuevas obligaciones sino que se limita a establecer nuevas e importantes sanciones.

III. OTRAS TASAS Y CONTRIBUCIONES TRIBUTARIAS

1. *Contribuciones tributarias en el sector turismo*

La Ley Orgánica de Turismo, contempla una importante modificación al establecer, una “Contribución Especial” del uno por ciento (1%), de los ingresos brutos mensuales, a ser cancelada por los prestadores de servicios turísticos. (Art. 14 N° 1 y 15) Así como, establece la inscripción obligatoria en el Registro Turístico Nacional y el otorgamiento de licencias, permisos o autorizaciones para prestar servicios turísticos. Y además se fortalece el esquema sancionatorio de la Ley.

El sujeto pasivo de esta obligación tributaria son los prestadores de servicios turísticos, entendidos como los contribuyentes cuya actividad principal consista en la realización de actividades turísticas, los cuales deben inscribirse en el Registro Turístico Nacional. Además, la Ley establece que los cruceros o cualquier otra embarcación que preste servicios turísticos, son sujetos pasivos de la contribución especial. (Art.86)

Los prestadores de servicios turísticos son responsables de la contribución creada y en ningún caso pueden trasladarla o repercutirla al usuario final, debiendo efectuar el prestador de servicios turísticos la respectiva declaración, registro y cumplir con los demás deberes tributarios. Esta contribución debe ser enterada a la Administración Tributaria (El Instituto Nacional de Turismo) dentro de los primeros quince días hábiles siguientes al cierre del respectivo mes que se declara. Los fondos provenientes de esta contribución especial, serán distribuidos entre el financiamiento del Instituto Nacional de Turismo y los fondos de promoción turística que crea la Ley.

2. *Contribuciones tributarias al tránsito marítimo*

La ley Orgánica de los Espacios Acuáticos, que regula las diferentes actividades que se realizan en los espacios acuáticos y controla su uso y aprovechamiento, establece una “contribución tributaria” que grava la actividad de tránsito internacional que realicen buques nacionales y extranjeros, así como el tráfico de cabotaje que realicen buques de bandera extranjera. (Art.92 N° 3). La base imponible de esta contribución la constituye el “arqueo bruto de los buques”, es decir la cabida de la embarcación. Esta contribución debe ser pagada por el armador, operador o agente, cada vez que los buques arriben a puerto, según la alícuota o tarifa establecida en la Ley.

Debemos adicionalmente recordar que la actividad soporta otras obligaciones pecuniaras y cargas tributarias, constituidas por tarifas, tasas y derechos, establecidas en otras leyes, y derivadas de servicio por uso de canales, señalización acuática, pilotaje, remolcadores y lanchaje, concesiones, autorizaciones y habilitaciones de puertos públicos de uso público y privado.

3. *Tasas*

La Ley de Canalizaciones y Mantenimiento de las Vías de Navegación, establece un conjunto de tributos bajo la figura de tasas, por la utilización de las vías de navegación, especialmente las referidas al Lago de Maracaibo, al Canal del Orinoco y otras por servicios diversos.

La Ley de Salud Agrícola Integral que tiene por finalidad garantizar la salud agrícola integral, entendida como la salud primaria de animales, vegetales, productos y subproductos de ambos orígenes, suelo, agua, aire, personas y la estrecha relación de cada uno de ellos, con el objeto de prevenir, controlar y erradicar plagas y enfermedades, establece un conjunto de “tasas”, por la expedición de los documentos y actos que se indican en el artículo 81 de la Ley.

IV. CONCLUSIONES

La Aprobación de las veintiséis Leyes derivadas de la “Ley Habilitante”, comporta aspectos tributarios que deben ser tomados en cuenta, para medir su impacto social y sobre todo para valorar la presión tributaria que crece de manera acelerada sobre los hombros del contribuyente.

La dispersión de materias de este conjunto legislativo significa también una dispersión de la política tributaria, por lo que difícilmente se puede presentar una sistematización razonable, ya que la normativa toca los más variados sectores.

Nuestra intención ha sido el llamar la atención sobre lo que significa este paquete legislativo para el contribuyente, y como las obligaciones tributarias aumentan de manera vertiginosa y sin mayor coherencia.