

ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA ESTADAL Y MUNICIPAL PROYECTO DE LEY ORGÁNICA DE COORDINACIÓN Y ARMONIZACIÓN DE POTESTADES TRIBUTARIAS ESTADALES Y MUNICIPALES

Juan Cristóbal Carmona Borjas
*Profesor Universidad Católica Andrés Bello
y Universidad Central de Venezuela*

Resumen: *La estructura federal que caracteriza al Estado venezolano, en virtud de la cual concurre el ejercicio de poder tributario entre República, estado y municipios, justifica la adopción por parte de la Asamblea Nacional de medidas de armonización. El ejercicio de tal competencia es materia de reserva de ley y no puede traducirse en el desconocimiento de la autonomía de la que están dotados los entes menores, de ahí la importancia de evaluar la pertinencia y suficiencia de la iniciativa parlamentaria contenida en el proyecto de ley aprobado en primera discusión en 2022, con miras a formular observaciones, sugerencias y denuncias que contribuyan a que el remedio no termine agravando la enfermedad.*

Palabras Clave: *Poder tributario, armonización, estados y municipios*

Abstract: *The federal model adopted by the Venezuelan State, integrated by the Republic, the states and the municipalities, justified the adoption by the Parliament of measures addressed to harmonize the exercise of the tax power assigned to each of them. The adoption of this kind of measures has to be made through laws and cannot dismissed the autonomy of the so call minor entities. That is why it is so important the evaluation of the pertinence and sufficiency of the parliamentary initiative represented by the project of law approved in first discussion in 2022, to formulate comments and alerts that impede that the remedy turns worse than the illness.*

Key words: *Tax power, harmonization, states and municipalities.*

El desvanecimiento de la representación cartográfica de la República Bolivariana de Venezuela y, con ella, el del ejercicio del Poder Público por parte de los estados y municipios que la componen se acrecienta a pasos agigantados con el transcurso de los años, resultando cada vez más evidente la nominalidad de la calificación de federal que desde la Constitución de 1811 tiene nuestro Estado.

Si bien la adopción de aquella forma estatal, desmeritada en su momento por Simón Bolívar (Memoria dirigida a los ciudadanos de la Nueva Granada por un caraqueño -15 de diciembre de 1812-), por considerarla adelantada respecto de los logros alcanzados en lo político e institucional tras la gesta libertadora, transitados casi dos siglos, llegó a registrar significativos avances, especialmente en lo que respecta al proceso de descentralización como medio dirigido a su consolidación.

Entre 1989 y 1998 se promulgaron e instrumentaron la Ley de Elección y Remoción de Gobernadores de Estado; la Ley Orgánica de Descentralización, Delimitación y Transferencia de Competencias del Poder Público y la Ley Orgánica de Régimen Municipal, dando un vuelco muy positivo al Estado venezolano en lo político, cultural y prestacional.

No cabe duda, como advertía el Libertador, que un Estado para ser realmente federal requiere de liderazgo político y ciudadano, capaz de cumplir, ejercer y exigir deberes y derechos. En ese sentido, el proceso desarrollado durante la década de los noventa del siglo pasado marcó un antes y un después en la historia contemporánea de Venezuela, sin que con tal afirmación desconozcamos sus debilidades, problemas y, sobre todo, la falta de uniformidad en cuanto a su concreción en el territorio nacional. Fue quizá por el balance positivo alcanzado por la descentralización que ésta recibió un espaldarazo en su tratamiento constitucional en 1999, aunque pocos años después quedó convertido en letra muerta el articulado del Texto Fundamental a ella referido, con efectos devastadores.

En la materia que aquí nos ocupa, la tributación como expresión de la autonomía financiera a la que aspiran todos los entes político-territoriales, la Carta Magna de 1999 (CRBV) distribuyó al llamado Poder Tributario entre la República, los estados y los municipios, concentrándose aquél, fundamentalmente, en el Poder Público Nacional, luego en el municipal, habiendo quedado el Poder Público Estatal prácticamente vaciado de fuentes de ingresos públicos de esa naturaleza.

Resulta evidente la complejidad que supone el adecuado ejercicio del Poder Tributario en un Estado multijurisdiccional como el nuestro y que ello se traduzca en la conformación de un verdadero “Sistema” como el que propugna el Texto Fundamental, que procure la justa distribución de las cargas públicas, según la capacidad económica de los contribuyentes, que propenda a la protección de la economía nacional y a la elevación del nivel de vida de la población, todo ello, sin dejar de lado la eficiencia.

Consciente de la dificultad que encierra aquella tarea, el Constituyente de 1999 incluyó en la Carta Magna el numeral 13 del artículo 156, según el cual, corresponde al Poder Público Nacional, *la legislación* para garantizar la coordinación y armonización de las distintas potestades tributarias atribuidas a los estados y municipios.

Previo también la C RBV en su Disposición Transitoria Cuarta, numeral 6, que en el plazo de un año de instalada la nueva Asamblea Nacional (AN) se sancionara una ley que desarrollara la hacienda pública estatal, con lo cual admitía que en el reparto de Poder Tributario los estados habían quedado marginados. En el numeral 7 de esa misma Disposición Transitoria, se ordenó también la sanción de la legislación que desarrollara los principios constitucionales sobre el régimen municipal, en clara expresión de la necesidad que imponía ordenar tan compleja materia.

Si bien en lo municipal la AN sancionó en 2005 la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (LOPPM), lo que representó un importante, aunque insuficiente avance, tras más de dos décadas de vigencia de la C RBV sigue pendiente de sanción la Ley Orgánica de Hacienda Pública Estatal.

Durante la vigencia de la C RBV la anarquía ha caracterizado el ejercicio del Poder Tributario por parte de los estados y municipios, balance este que no les es exclusivo, porque en ello comparten responsabilidades con el Poder Público Nacional.

En aquel contexto, aunque bajo la aparente visión de que el “Gran Hermano” está libre de culpas y registra una gestión impoluta, el 26 de agosto de 2022 la AN pareciera haber salido de su letargo, al aprobar en Primera Discusión el Proyecto de Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, en lo sucesivo, PLOCATEM.

El Poder Legislativo pretende dar con ello cumplimiento a lo previsto en el artículo 156.13 de la Carta Magna y a lo refrendado por la Sala Constitucional (SC) del Tribunal Supremo de Justicia (TSJ) en sentencia N° 0118, publicada el 18 de agosto de 2020, en la cual se ordenó la adecuación de las ordenanzas municipales en lo concerniente a las alcúotas

del impuesto a las actividades económicas de industria comercio, servicios, o de índole similar (ISAE), conforme al acuerdo suscrito a esos efectos por un importante número de alcaldes afectos al Oficialismo.

No obstante lo tardío de la reacción de la AN y al hecho de que el Poder Nacional pareciera ver la paja en el ojo ajeno, pero no la viga en el propio, el que la coordinación y armonización tributaria se concrete a través de una ley, como lo exige la CRBV y no mediante un acuerdo celebrado por un grupo de alcaldes, bajo el control del Ejecutivo Nacional y de la SC del Máximo Tribunal, pudiera representar un avance, en la medida en que se instrumente debidamente, caso contrario, se registrará un retroceso imperdonable, además de inválido.

Fórmula alquimista, búsqueda de un arquetipo y modelo utópico, son algunos de los calificativos y expresiones a las que conducen los términos “coordinar y armonizar”. Se trata en efecto de una tarea compleja en su implementación. Pasar de la anarquía tributaria que es lo que hoy día tenemos, a un “Sistema Tributario”, que es lo que ordena la CRBV y exigimos los ciudadanos, es parte del arte de gobernar y es el reto que tiene por delante la AN.

El comienzo de este camino, del cual no podemos ni debemos salirnos, es el Texto Fundamental, en el cual la tributación es tan sólo parte del combustible que permite avanzar hacia la consolidación de un verdadero Estado democrático y social de Derecho y de Justicia, que propugne como valores superiores de su ordenamiento jurídico y de su actuación, 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. *Ese Estado, es la armonización.*

Ya lo advertía la Asociación Venezolana de Derecho Tributario (AVDT), en la “Exposición de Motivos y Articulado de Título Constitucional del Sistema Tributario” por ella propuesto a la Asamblea Nacional Constituyente de 1999, que:

“La noción de Sistema Tributario (...) es el cuerpo normativo y el mecanismo de unificación y de sincronización de la multiplicidad de tributos creados por los entes pertenecientes a los tres niveles de gobierno, que pesan sobre los mismos contribuyentes que habitan o que operan en Venezuela y que financian las funciones y servicios públicos destinados a satisfacer las necesidades colectivas de esos mismos individuos, *con la finalidad de evitar duplicaciones, distorsiones, ineficiencias o injusticias en el reparto de las cargas fiscales.* La existencia de esa noción vincula estrechamente el deber constitucional de todos los ciudadanos de contribuir con los gastos públicos, dentro de un marco de seguridad jurídica, como valor esencial del Estado de Derecho, con los fines, principios y limitaciones que postula el sistema, múltiple en sus componentes y global en su estructura”. (Cursivas nuestras)

Muy lejos estamos de aquel sistema modélico exigido por la CRVB, por cuanto persiste la idea de que la tributación es fuente inagotable para cumplir objetivos propios y ajenos, sirviendo, además, para controlar y exigir sin rendir cuentas. La armonización es ciertamente un acto propio de alquimistas, que demanda precisión y destreza, autoridad y legitimidad, pero, sobre todo, conducta responsable y ejemplarizante.

En lo tributario, los ingredientes requeridos para lograr el objetivo están plenamente identificados, cada uno con un rol distinto, pero, complementario. La receta, la CRBV, las leyes nacionales, estatales y municipales y el buen gobierno nacional que vigile el ritmo de cocción. Entre los ingredientes de la fórmula se encuentran los contribuyentes cuya capacidad económica, aunque en distintas presentaciones (renta, consumo, patrimonio, ingresos brutos), es una sola, debiendo por tanto ser distribuida de manera justa, en tres porciones.

Tratándose el contribuyente de un mismo sujeto y única su capacidad económica, el ejercicio del Poder Tributario por parte de los tres niveles de entidades político-territoriales debe ser preciso para no estropear la fórmula, llevándola a extremos letales.

Coordinar y armonizar no se trata de imponer conductas y procederes que el encargado de instrumentarlos no cumple. Para coordinar y armonizar, quien conduce la tarea debe ordenar primero su casa y ganar credibilidad. Quien pretende liderar una acción tan compleja como ésta, frente a actores que tienen sus propias competencias constitucionales, debe dialogar, discutir, oír, en definitiva, concertar. En ese esfuerzo, no puede dejarse por fuera a quienes terminan generalmente siendo espectadores, pero son los protagonistas de la historia, gobernadores, alcaldes y contribuyentes.

La coordinación y armonización a la que alude la CRBV no puede alcanzarse atendiendo a lo tributario, sin partir del hecho inobjetable de que es tan solo una pieza de un engranaje mayor, la economía del país. La exacción que encierra la tributación debe coexistir armónicamente con otras herramientas utilizadas por el Estado, planificación pública, ejecución presupuestaria, política monetaria y endeudamiento.

Dadas las competencias atribuidas constitucionalmente al Poder Nacional, resulta lógico corresponda a éste el rol protagónico en materia de coordinación y armonización, debiendo ellas, sin embargo, aplicarse, individual, vertical y horizontalmente a todos los niveles político-territoriales.

No puede pasarse del *Régimen Tributario* imperante en el país al *Sistema Tributario al que se refiere la CRBV*, sin que exista un sector productivo sólido, un Poder Judicial eficiente, Administraciones Tributarias responsables y contribuyentes con capacidad económica y cultura tributaria. De no concurrir todos y cada uno de esos elementos y prácticas, ningún esfuerzo que se haga conducirá a buen puerto, pudiendo resultar peor el remedio que la enfermedad.

II. ALGUNAS CONSIDERACIONES JURÍDICAS SOBRE EL PLOCATEM

En los breves y preliminares comentarios que de seguida haremos, ha sido obviada buena parte del articulado del instrumento aprobado en Primera Discusión por la AN, por tratarse de la repetición de normas constitucionales o contenidas en leyes nacionales que, valga señalar, se incluyen, una y otra vez, en diversos textos conformadores de nuestro ordenamiento jurídico, pero no se cumplen.

1. Consejo Superior de Armonización Tributaria (CSAT)

El artículo 26 del PLOCATME, contempla la creación del CSAT como órgano de *consulta* para el desarrollo de las políticas orientadas a la armonización y coordinación del ejercicio de las potestades tributarias de los estados y municipios.

El CSAT estará integrado por el Ministro o la Ministra del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas, quien lo presidirá. Formarán parte de ese cuerpo la máxima autoridad del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), tres (3) gobernadoras o gobernadores y tres (3) alcaldesas o alcaldes.

Más allá del CSAT, se reconoce en el PLOCATEM que el Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas (MPPEF) es el *órgano rector* de la armonización y coordinación del ejercicio de las potestades tributarias de los estados y municipios, correspondiéndole, entre otros, previa opinión del CSAT, establecer:

1. El Clasificador Armonizado de Actividades Económicas, en el que se fijarán topes tanto para las alícuotas como para el mínimo tributable anual, dentro de los límites previstos en la Ley (Art 31.)

2. La tabla de valores aplicable anualmente para los avalúos catastrales, empadronamiento catastral, permisos de construcción, constancias ocupacionales; así como para la determinación del Impuesto a los Inmuebles Urbanos y Peri-Urbanos. En cada revisión que de esa tabla se efectúe, se establecerán topes para las alícuotas (Art. 36)
3. La tabla de valores aplicable a efectos del Impuesto de Vehículos, atendiendo a las características que estos tengan (Art. 38)
4. La tabla de valores aplicable a las tasas por tipología, dentro los límites previstos en la ley (Art. 46)

De los artículos antes reseñados se evidencia que es la intención del PLOCATEM asignar al Ejecutivo Nacional la adopción de las medidas concretas dirigidas a armonizar el ejercicio del Poder Tributario Estatal y Municipal, lo que representa una grosera violación al numeral 13 del artículo 156 de la CRBV que expresamente asigna ese rol al Legislador Nacional. No puede la AN limitarse a establecer lineamientos generales que, en definitiva, terminan traduciéndose en delegaciones de competencias a otra rama del Poder Público. Tratándose la distribución del Poder Tributario de una clara expresión de la autonomía constitucionalmente reconocida a los entes político-territoriales y al estar la materia tributaria sujeta al Principio de Reserva de Ley, resulta lógico que el numeral 13 del artículo 156 constitucional haya asignado la misión armonizadora al Legislador Nacional y que éste la ejerza a través de leyes. Mal puede aceptarse, por tanto, el papel asignado al MPPEF por el PLOCATEM, camuflado en un mecanismo de consulta al CSAT. Un proceder en esos términos por parte de la AN se traduciría, además, en un grosero e inconstitucional desconocimiento de la autonomía constitucionalmente reconocida a estados y municipios que, si bien no es absoluta, no es susceptible de condicionamientos y limitaciones como las que pretende imponer el Legislador Nacional.

2. *Principio de Reserva de Ley*

La tributación como deber constitucional amerita su desarrollo e instrumentación a través de la ley (Principio de Reserva de Ley). La consagración y el debido cumplimiento de este precepto constitucional son expresión del carácter democrático y de Derecho que el Estado venezolano registra desde 1811. En condiciones ordinarias, la creación de tributos es competencia exclusiva de la rama legislativa del Poder Público en la que se encuentra representado el pueblo (democracia representativa); además, para ello resulta necesario cumplir, plenamente el procedimiento legislativo previsto en la CRBV a través del cual se garantiza la democracia participativa (iniciativa legislativa, discusión popular, publicidad, respeto a las minorías, etc. - Arts. 62 al 70). Dados los términos en que se consagra el Principio de la Reserva de Ley en materia tributaria en los artículos 133 y 317 de la CRBV, todos y cada uno de los elementos técnicos del tributo deben quedar suficientemente regulados en la ley, a cuya letra deben ceñirse las actuaciones de las demás ramas del Poder Público (Principio de Legalidad).

El Código Orgánico Tributario (COT), a partir de su versión de 2014, ha permitido al Presidente de la República la fijación de alícuotas dentro de los límites previstos en la ley (Art. 3) lo que, insistimos, no encuentra sustento en la CRBV.

El Principio de Reserva de Ley aplica al Poder Público en todos sus niveles, razón por la cual, resulta contraria al Texto Fundamental, la pretensión que tiene la AN de adoptar aquella práctica en el PLOCATEM (Art. 8), facultando a los gobernadores y alcaldes a modificar las alícuotas aplicables en materia de Impuesto sobre Actividades Económicas (ISAE), tasas estatales y municipales y tributos previstos en las leyes de timbre fiscal, limitándolos, únicamente, a respetar los límites establecidos en la Ley a ser sancionada y que aquí se comenta.

3. Régimen sancionatorio

De acuerdo con el artículo 14 del PLOCATEM, los estados y municipios solo podrán utilizar como unidad de cuenta dinámica para el *cálculo de los tributos, accesorios y sanciones el tipo de cambio de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela (BCV)*; sin perjuicio de que las obligaciones deban determinarse y pagarse exclusivamente en la cantidad equivalente en bolívares, al tipo de cambio para la fecha de la liquidación del tributo o el pago de la sanción.

La referida disposición se alinea con lo previsto en el COT de 2020 que, valga observar, ha sido fuertemente denunciado por la doctrina nacional por considerarlo contrario al Texto Fundamental y a la lógica jurídica de la obligación tributaria.

De la misma manera en que es positivo se intente armonizar la tributación estatal y municipal mediante ley, en lugar, de a través de un acuerdo celebrado por un grupo de alcaldes, también es saludable se abandone el uso del Petro como Unidad de Cuenta Fluctuante a efectos del cálculo de los tributos, accesorios y sanciones por parte de aquellas entidades político-territoriales como lo previó el mencionado acuerdo y fue avalado por la SC en sentencia N° 118 de fecha 18 de agosto de 2020. Sin embargo, aquella medida sigue siendo cuestionable, como de seguidas lo exponemos.

Ha sido evidente la tendencia registrada por el Poder Público Nacional de utilizar a las sanciones bajo la óptica del llamado Derecho Penal del Enemigo, a la par que como medio adicional de recaudación.

Dado el tratamiento conferido en los últimos años a la Unidad Tributaria (UT) y a los niveles de hiperinflación e hiper devaluación registrados en el país, en la reforma del COT concretada por la ANC en 2020, se decidió abandonar a aquella unidad de valor a efectos de denominar el importe de las sanciones correspondientes a ilícitos tributarios y sustituirla por el “tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el Banco Central de Venezuela”. Lo propio pretende ahora hacer el PLOCATEM, pero a nivel estatal y municipal.

La medida en cuestión resulta altamente cuestionable por cuanto, aunque de manera menos grosera que el Petro, el tipo de cambio más alto, no es un índice que guarde plena relación con el importe de la obligación tributaria, por lo que su adopción como herramienta indexatoria atenta contra el Principio de la Capacidad Contributiva previsto en el artículo 316 de la CRBV.

En el fondo, una medida de este tipo, más que procurar un mecanismo indexatorio racional, con los tradicionales vicios denunciados en cuanto a su validez en materia penal, dada la irretroactividad que además encierra, revela la verdadera intención que se persigue, incrementar la recaudación más allá del tributo en sí mismo considerado.

4. Obligaciones generales de los estados y municipios en materia de armonización

A. ISAE

a. *Homogeneizar vs. Armonizar*

De acuerdo con el artículo 29 del PLOCATEM, los estados y municipios deberán *homogeneizar* las normas y procedimientos tributarios en el marco de las disposiciones de esa Ley, *procurando* que las y los contribuyentes *tengan los mismos* requerimientos, procedimientos y reglas de tributación, o al menos equivalentes, en cualquier entidad territorial.

La armonización no puede considerarse sinónimo de uniformidad, porque de ser así atentaría contra la autonomía de la que han sido dotados los estados y los municipios. Si bien, insistimos, dicha autonomía no es absoluta, aquella lo que está sujeta es a medidas dictadas

por el Poder Nacional cuya naturaleza, propósito y modalidad contribuyan al logro de los objetivos trazados por la Carta Magna en materia de Unidad de Política Económica y de Unidad Territorial de Unidad Territorial.

Los estados y municipios deben tener un margen razonable de acción que les permita adoptar sus propias políticas fiscales de manera de hacerse competitivos respecto de sus pares, sin atentar contra aquellos principios constitucionales.

b. *Del industrial - comerciante*

El artículo 11 del PLOCATEM establece que los estados y municipios deben abstenerse de gravar los bienes procedentes de otros estados o municipios de forma distinta a los producidos dentro de su jurisdicción, con lo que se reitera lo señalado por el artículo 183 de la CRBV. No resuelve, sin embargo, el PLOCATEM la problemática que ha supuesto la interpretación que le ha dado la Sala Político-Administrativa (SPA) del TSJ a la aplicación del artículo 219 de la LOPPM, a través del cual se procuró evitar la doble tributación que supone para un industrial la comercialización de su producción en municipios distintos de aquél en el que tiene su planta fabril. La LOPPM contempló a esos efectos que el municipio en el que se lleva a cabo la actividad comercial (alícuota generalmente más alta) acredite a lo que en esa entidad se adeuda por concepto de ISAE lo pagado respecto de esos mismos bienes en el municipio en que se actuó como industrial (alícuota generalmente más baja), ello en aras de proteger la Cláusula Comercial de la Constitución consagra en el artículo 183 que procura, entre otros objetivos, evitar trabas en la libre circulación de bienes y servicios a lo largo y ancho del territorio nacional.

A raíz de la sentencia del TSJ en SPA del 18/4/2012 (caso: Cervecería Polar vs. Municipio Girardot), el municipio donde se despliega la actividad comercial debe aplicar la alícuota de industrial, en lugar de la comercial y, en función de ello, proceder luego a acreditar lo pagado por el comerciante en el municipio donde se ejerce la actividad fabril. Tal decisión ha conducido a que los municipios a los que corresponde acreditar (donde se ejercer el comercio) aumenten las alícuotas aplicables en materia de ISAE a los industriales de manera que, efectuada la acreditación al comerciante, aún le ingrese al municipio comercial, un monto considerable, haciéndose excesiva la carga globalmente considerada.

5. *Impuesto a la extracción, explotación, aprovechamiento y comercialización de los minerales no metálicos, no reservados al Ejecutivo Nacional (IMNM)*

Establece el artículo 37 del PLOCATEM que la alícuota del IMNM estará comprendida entre 1% hasta un máximo de 3% sobre el valor del metro cúbico de mineral comercializado reflejado en la factura, guía de despacho, guía de circulación o cualquier otro documento de comercio equivalente.

No pareciera haberse percatado el Proyectista que de movilizarse el mineral extraído de un estado (Zulia) a otro (Barinas), aun sin haber sido vendido (guía de circulación), su propietario terminará siendo doblemente gravado, la primera vez al trasladarlo (Zulia) y, la segunda vez, al comercializarlo (Barinas).

6. *Impuesto a vehículos (IV)*

De acuerdo con el artículo 38 del PLOCATEM, el sujeto pasivo del IV será el propietario de los vehículos sobre los que recae el impuesto y estará obligado a tributar este impuesto exclusivamente en la jurisdicción del municipio donde tengan **establecido su domicilio, residencia o establecimiento permanente**, según sea el caso.

Si bien es cierto que la definición del factor de conexión en este caso no quedó resuelta en la LOPPM, los términos en que pretende atenderlo el PLOCATEM resulta inapropiado, en

tanto, pudiera darse el caso de que una empresa domiciliada en Chacao cuente con establecimientos permanentes en Baruta y El Hatillo y, en todos los municipios opere indistintamente con los mismos vehículos y los estacione en diversos establecimientos, igualmente ubicado en todos esos municipios. Casos de este tipo, con diversas variantes, no quedan resueltos con medidas como la adoptada en el PLOCATEM, pues no será posible saber a qué municipio corresponde del cobro del tributo.

A. *Armonización de tasas*

a. *Naturaleza jurídica*

El PLOCATEM reconoce carácter de tasa a lo exigido por la Gestión Integral de Desechos Sólidos (Art. 44) y por conservación y aprovechamiento de vías terrestres (Art. 46.1). En tal proceder no alude el Proyectista a los términos de la prestación del servicio, esto es, directamente por la entidad político-territorial o, a través de concesionarios (privados).

El tema en cuestión ha suscitado controversia, no sólo en Venezuela, sino a nivel mundial, debatiéndose las corrientes entre la calificación de lo cobrado entre la tasa y el precio público de intervenir un concesionario. En reciente decisión del Juzgado Superior E estatal Décimo de lo Contencioso Administrativo de la Región Capital de fecha 18 de septiembre de 2020, se sostuvo que, si bien el servicio de aseo es un servicio público obligatorio y que respecto de él no media acuerdo de voluntad alguno entre las partes, lo por él pagado es un precio público y no una tasa. Al fundamentar su decisión el juzgador nacional parte del carácter privado del concesionario, atribuyendo a tal modalidad de prestación del servicio la mutación de la condición tributaria de la tasa a la de precio público.

Este controversial tema debe tenerlo muy claro la AN al regular la materia y regular la manera en qué, de mediar un concesionario, ha de fijarse el importe a cobrar.

b. *Cobertura del costo del servicio o bien público a través de la tasa*

A lo largo de la historia, ciertamente se ha procurado con las tasas recuperar, total o parcialmente, el costo involucrado en la prestación de un servicio público o en la utilización de un bien público. Ese fin de cobertura y “afectación” propio de la tasa, no debe atentar, sin embargo, contra el pleno acceso que a aquellos debe garantizar el Estado. Ambas notas o principios los admite el PLOACTEM cuando en su artículo 45 dispone que las tasas deben garantizar la debida proporcionalidad entre el costo del servicio prestado y el beneficio efectivamente recibido, teniendo en cuenta que la tasa es un instrumento excepcional o complementario en el sostenimiento de los gastos públicos. No obstante, al regular algunos casos concretos de tasas, la fórmula para la consecución de esos objetivos no pareciera tener mayor racionalidad en ese sentido y en muchos otros.

a'. *Gestión integral de desechos sólidos*

Se alude en el numeral 1 del artículo 46 que la tasa por la gestión integral de desechos sólidos será de hasta el equivalente en bolívares a 0,02 veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el BCV *por kilovatio hora mes* en caso de contribuyentes residenciales y de 0,04 veces aquel tipo de cambio para industriales o comerciantes. Ante tal indicador, vale formularse la siguiente pregunta: *¿Hasta qué punto existe una relación directa entre el consumo eléctrico y la generación de basura?*

b'. *Tasa por uso de bienes públicos*

Dispone el artículo 46.6 que respecto del uso de bienes públicos las tasas a exigir no podrán exceder un monto en bolívares equivalente a 0,10 veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el BCV *por metro cuadrado de extensión o área, por día de uso*.

Este tipo de medida difícilmente puede conciliarse con la premisa establecida en el precitado artículo 45 del PLOACATEM. Establecer un límite único o un mismo importe respecto del uso de bienes públicos de muy diversas características, no tiene sentido alguno, mucho menos, cuando respecto de alguno de ellos ni siquiera es compatible su medición en metros cuadrados.

B. *Timbre Fiscal*

La problemática que existe en materia de Timbre Fiscal tiene origen en la propia CRBV. La solución del problema ameritaría la reforma de la Carta Magna, entre tanto, su atención amerita medidas mucho más profundas que las que plantea el PLOACATEM. Respecto de esta materia deben tenerse presentes las sentencias dictadas a comienzos del presente siglo por la SC del TSJ, entre ellas, la del 18 de marzo de 2003 con ponencia del Magistrado José Manuel Delgado Ocando. Si bien dichas decisiones, no son del todo compartidas por nosotros, al menos dan una idea de los asuntos concretos que ameritan ser atendidos. No basta con decir en el PLOACATEM que debe evitarse la doble tributación en materia de timbre fiscal, para que ésta no se continúe configurando.

El universo tan amplio y heterogéneo de tributos (tasas e impuestos) incluidos en las leyes de timbre fiscal dictadas por los estados, demanda de un esfuerzo mayor por parte de la AN para ser medianamente atendido, porque, insistimos, es un tema que para ser resuelto definitivamente ameritaría de una reforma constitucional.

C. *Impuesto a las transacciones inmobiliarias (ITI)*

Nuevamente ignora el Proyectista el mandato contenido en el numeral 14 del artículo 156 constitucional, según el cual, corresponde al Poder Nacional legislar en materia de ITI, pero, a los municipios, la administración de su producido.

Resulta evidente el irregular proceder que el Legislador ha registrado al regular la materia en la Ley de Registros y Notarías (LRN), en cuya última versión de 2021, en sus artículos 83.7, 91, 92 y 93 continúa violentándose el Texto Fundamental y a su desarrollo en los artículos 56 numeral 2, 125, 138 numerales 2 y 3 y 178 de la LOPPM.

Al comparar a los tributos regulados en el numeral 7 del artículo 83 y en los artículos 91, 92 y 93 de la LRN, se observa, por una parte, la aparente diferencia que existe en la selección efectuada por el Legislador de hechos imponible (procesamiento documental vs. actos de disposición); la gran diferencia que se registra entre los importes de uno y otro, producto, fundamentalmente, de que en uno se adopta un sistema de alícuotas porcentuales progresivas aplicable al valor de la operación documentada -valor del inmueble- (Art. 83.7) y, en el otro, un esquema de tributo fijo expresado en UT (Art. 91). Se asigna así, un importe mínimo a los municipios, bajo la falacia de un “impuesto”, en tanto que el verdadero Impuesto sobre Transacciones Inmobiliarias, se lo apodera la República.

Sobre este tema, no puede seguir corriendo el bulto la AN, si pretende coordinar y poner orden.

Es mucho lo que implica sancionar una ley de coordinación y armonización tributaria, por lo que si se tienen sinceras intenciones de cumplir el cometido constitucional debe hacerse un esfuerzo mucho mayor que el que evidencia el PLOCAT. A finales de los ochenta y noventa del siglo pasado cuando inició el proceso de descentralización se decía “Manos a la obra”.