

**ENSAYOS DE ESTUDIANTES Y
EGRESADOS DE LA ESPECIALIZACIÓN**

Política tributaria y diseño de modelos fiscales: mayor simplicidad, mayor progresividad. El caso del sistema de tramos en el ISLR

*Tax Policy and the Design of Tax Models:
Greater Simplicity, Greater Progressivity.
The Case of the Bracket System in the Income Tax*

Marcel E. ROCHE*

Resumen: El trabajo analiza la relación entre simplicidad y progresividad en el diseño de los sistemas tributarios, utilizando como marco teórico la Teoría de la Tributación Óptima y un análisis comparado del impuesto sobre la renta en el Reino Unido, España y Venezuela. El autor sostiene que la simplicidad no es un objetivo en sí mismo, sino un instrumento para lograr fines como la equidad y la progresividad, y demuestra que un mayor número

* Candidato al doctorado en Derecho por la Universidad de Oxford. Maestría en Derecho Tributario por la Universidad de Oxford -James Bullock Scholar y Premio Saïd Centre for Business Taxation - (2019). Abogado, mención Cum Laude, de la Universidad Católica Andrés Bello (2015). Profesor de Derecho Financiero y Tributario en IE University y Universidad Complutense de Madrid (España). Profesor de Finanzas Públicas del postgrado de Derecho Financiero en la UCAB (Venezuela). Abogado en ejercicio colegiado en España y Venezuela.

de tramos impositivos no necesariamente produce mayor progresividad efectiva. A través del análisis comparado, se concluye que sistemas más simples, cuando están bien diseñados y protegen adecuadamente el mínimo vital mediante umbrales exentos reales y tipos coherentes, pueden lograr mayor progresividad que sistemas más complejos. Asimismo, el estudio evidencia cómo factores como la inflación, especialmente en el caso venezolano, pueden distorsionar la progresividad formal y convertir un sistema aparentemente progresivo en uno regresivo en términos reales. Finalmente, el trabajo concluye que la clave no es eliminar la complejidad, sino controlarla y justificarla en función de objetivos legítimos de política pública.

Palabras clave: Política tributaria, Impuesto sobre la Renta, progresividad.

Abstract: *The paper examines the relationship between simplicity and progressivity in tax system design, using Optimal Tax Theory as its analytical framework and a comparative analysis of personal income tax systems in the United Kingdom, Spain, and Venezuela. The author argues that simplicity is not an end in itself but a means to achieve policy goals such as equity and progressivity and demonstrates that a greater number of tax brackets does not necessarily result in greater effective progressivity. The comparative analysis shows that simpler systems, when properly designed and supported by meaningful tax-free thresholds and coherent marginal rates, can achieve stronger progressivity than more complex structures. The paper also highlights how inflation, particularly in the Venezuelan case, can distort formal progressivity and transform a nominally progressive system into a regressive*

one in real terms. Ultimately, the study concludes that the goal of tax policy should not be to eliminate complexity entirely, but to manage and justify it in light of legitimate public policy objectives.

Keywords: Tax policy, Income Tax, progressivity.

Sumario:

I. INTRODUCCIÓN. II. NOTA PRELIMINAR SOBRE EL CASO DE VENEZUELA: LA INFLACIÓN COMO DISTORSIÓN DE LA PROGRESIVIDAD EN LAS FINANZAS PÚBLICAS VENEZOLANAS. III. COMPLEJIDAD Y MARCO TEÓRICO PARA EL ANÁLISIS DE POLÍTICA TRIBUTARIA. 1. *El diseño del sistema tributario bajo la Teoría de la Tributación Óptima.* IV. SIMPLICIDAD VS. COMPLEJIDAD: EL CASO DEL SISTEMA DE TRAMOS PROGRESIVOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. 1. *¿Puede una mayor simplicidad conducir a una mayor progresividad?* 2. *Excepciones a la simplicidad.* 3. *¿Están justificadas los beneficios por matrimonios?* 4. *¿Son estas excepciones razonablemente tolerables?* V. CONCLUSIONES. BIBLIOGRAFÍA.

I. INTRODUCCIÓN

La tributación suele describirse como la sangre vital de las economías modernas por cuanto constituye el principal medio a través del cual los gobiernos financian los servicios públicos, las infraestructuras y los programas de bienestar. Durante décadas, los responsables de la formulación de políticas públicas en todo el mundo han compartido un objetivo común: *la simplificación tributaria*. Ya sea en el ámbito del impuesto sobre la renta, de la tributación societaria o de los regímenes fiscales internacionales, existe un deseo persistente de reducir la complejidad de las

normas fiscales.¹ Los defensores de la simplificación argumentan que un sistema tributario menos complejo no solo mejoraría el cumplimiento y la eficiencia en la recaudación, sino que también reduciría la carga administrativa tanto para los gobiernos como para los contribuyentes. Sin embargo, pese a estas intenciones bien fundamentadas, la realidad es que los sistemas tributarios a nivel mundial se están volviendo cada vez más intrincados y enrevesados, impulsados por la evolución de los entornos económicos, los avances tecnológicos y la creciente complejidad del comercio y las finanzas globales.

Esta paradoja —la brecha entre la retórica de la simplificación fiscal y la realidad de una complejidad creciente— constituye la tesis central de este trabajo. Aunque los gobiernos declaran de forma reiterada su compromiso con la creación de sistemas tributarios más sencillos y accesibles, los resultados prácticos suelen reflejar lo contrario. Los códigos fiscales se alargan, se introducen nuevas figuras impositivas, se ajustan normas existentes y se superponen capas cada vez más detalladas de excepciones, créditos y deducciones. La aparición de nuevos impuestos, como los impuestos digitales o los impuestos medioambientales, así como los esfuerzos por armonizar la fiscalidad a nivel transfronterizo, contribuyen a una mayor complejidad del entorno fiscal global. Al mismo tiempo, el auge del comercio globalizado, la evasión fiscal internacional y la disrupción tecnológica añaden nuevas capas

¹ Véase: LAMER, E. "Time to Declutter the Corporate Tax System, OECD Official Says" 111 Tax Notes International 204. 10 de Julio 10 de 2023; Lamer, E. "EU Finance Ministers to Discuss Decluttering, Competitiveness", 117 Tax Notes International 477 10 de enero de 2025; BUNN, Daniel, "Weeding the garden of international tax", Tax Foundation, 2023. Disponible en: <https://n9.cl/vi14z>. Este último (señalando el llamado de la OCDE a simplificar (o depurar) el sistema y sosteniendo que "los países que cuentan con disposiciones heredadas para gravar a las multinacionales (como las reglas sobre sociedades extranjeras controladas -CFC-) deberían eliminar cualquier duplicación entre esas reglas y sus nuevas normas de impuesto mínimo").

de dificultad, lo que lleva a los legisladores a adoptar medidas cada vez más sofisticadas para abordar las lagunas y desequilibrios percibidos.²

En el núcleo de este aumento de la complejidad se encuentran diversas fuerzas subyacentes. La economía global está profundamente interconectada, y tanto las empresas como los individuos realizan con frecuencia operaciones transfronterizas. Ello ha llevado a los gobiernos a diseñar estructuras fiscales cada vez más elaboradas para garantizar que las rentas y los beneficios tributen de manera equitativa con independencia de su localización.³ Paralelamente, el auge de las plataformas digitales y de la economía colaborativa ha puesto en tensión los regímenes fiscales tradicionales, obligando a crear nuevos conjuntos de normas para gravar las transacciones y servicios en línea. Los sistemas tributarios deben ahora adaptarse a estas nuevas realidades económicas, lo que suele requerir actualizaciones constantes, nuevas definiciones y una ampliación del marco regulatorio. Además, las preocupaciones en torno a la desigualdad y la sostenibilidad medioambiental han impulsado la introducción de (no tan) nuevos mecanismos fiscales —como los impuestos sobre el patrimonio o los gravámenes medioambientales— que añaden complejidad a los esquemas existentes.⁴

² CHRISTIANS, Allison, “Taxation in a time of crisis: Policy leadership from the OECD to the G20”, *Northwestern Journal of Law and Social Policy*, Vol. 5, Northwestern University School of Law, Chicago, 2010. Véase también: OCDE, “Base erosion and profit shifting (BEPS)”. Disponible en: <https://www.oecd.org/en/topics/policy-issues/base-erosion-and-profit-shifting-beps.html>, consultado el 19 de febrero, 2025.

³ OCDE, “Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)”. Disponible en: <https://www.oecd.org/en/topics/sub-issues/global-minimum-tax/global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two.html>, consultado el 19 de febrero, 2025.

⁴ Recientemente, estas propuestas vienen de un sector de la literatura económica. Véase: PIKETTY, Thomas, *Capital in the Twenty-First Century*, Harvard University Press, Cambridge, 2014; PIKETTY, Thomas, *Economics*

Asimismo, el contexto político desempeña un papel significativo en la perpetuación de la complejidad fiscal. Los gobiernos suelen introducir beneficios fiscales específicos, incentivos y deducciones como respuesta a presiones de grupos de interés, crisis económicas o con el objetivo de promover determinados sectores, sin mencionar los casos de clientelismo político. Estas medidas, aunque potencialmente eficaces para alcanzar objetivos a corto plazo, suelen generar consecuencias no deseadas —como lagunas o incoherencias normativas— que incrementan la complejidad general del sistema tributario. Los procesos de reforma fiscal, lejos de simplificar, pueden desembocar en un mosaico normativo que agrava los problemas que se pretendían resolver. Esta paradoja se ve reforzada por la dificultad de llevar a cabo reformas fiscales integrales en un entorno en el que los distintos actores —profesionales tributarios, empresas y ciudadanía— mantienen intereses y prioridades a menudo contrapuestos.

De este modo, la cuestión central que busca responder este trabajo es la siguiente: *¿puede una mayor simplicidad llevarnos a cumplir los objetivos de política pública? Concretamente, ¿puede mayor simplicidad llevarnos a una mayor progresividad?*

Una causa fundamental de la complejidad fiscal reside en deficiencias en la política subyacente.⁵ La mayoría de los responsables en la formulación de la política tributaria han invocado la simplicidad como un objetivo del sistema tributario. Sin embargo, sostenemos que considerar la simplicidad como un fin en sí mismo constituye un error conceptual por cuanto confunde el objetivo con la directriz que sirve para alcanzarlo.

of inequality, Harvard University Press y Belknap Press, Cambridge, 2015; SAEZ, Emmanuel y ZUCMAN, Gabriel, *The triumph of injustice: How the rich dodge taxes and how to make them pay*, W.W. Norton & Company, New York, 2019.

⁵ FREEDMAN, Judith, “Managing tax complexity: The institutional framework for tax policy-making and oversight”, *Working Papers*, No. 1508, Oxford University Centre for Business, Oxford, 2015.

Esta confusión impide simplificar la filosofía tributaria y legislar conforme a principios fiscales claros, racionales y coherentes. Lo verdaderamente relevante es que los responsables de la formulación de la política tributaria comprendan que la complejidad fiscal es inevitable, y que lo importante es controlarla hasta un nivel razonablemente tolerable tanto para los gobiernos como para los contribuyentes. En consecuencia, analizaremos si la simplicidad debe considerarse un objetivo autónomo y en qué medida la complejidad puede resultar razonablemente tolerable.

Para ello, analizaremos por qué la simplicidad no es un objetivo en sí mismo, sino un medio para lograr un objetivo, usando la Teoría de la Imposición Óptima como marco teórico para el estudio. En este caso, tomaremos como objetivo la *justicia* o equidad (en sentido económico) a través de un elemento que tradicionalmente se ha expuesto como necesario para lograrlo: la progresividad.⁶ Comprobaremos si con una mayor simplicidad, puede lograrse una mayor progresividad. Hemos elegido el impuesto sobre la renta de tres jurisdicciones para hacer el análisis comparativo (*i.e.*, Reino Unido, España y Venezuela), aunque la metodología de estudio puede extenderse a otros tributos y, más importante aún, al sistema fiscal en su conjunto (*i.e.*, ingresos y gastos).

Por tanto, este trabajo, en primer lugar, desarrollará un análisis de la cuestión desde el marco teórico de la Teoría Óptima de la Imposición. A continuación, se examinará la complejidad en el ámbito del impuesto sobre la renta, mediante

⁶ Sin embargo, como hemos mencionado en otros trabajos, esta fórmula en la ecuación ingreso fiscal / gasto público ha sido discutida por la doctrina. Autores han sostenido una mayor proporcionalidad por la vía del ingreso y mayor progresividad por la vía del gasto. *Vid.* BIRD, Richard y ZOLT, Eric, "Redistribution via taxation: The limited role of the personal Income Tax in developing countries", *UCLA Law Review*, Vol. 52, University of California, California, 2005, pp. 1627-1695. También, al contrario, hay otros autores que discuten la posibilidad de hacer más progresivos impuestos que son tradicionalmente regresivos. *Vid.* DE LA FERIA, Rita y SWISTAK, Artur, "Designing a progressive VAT", *Working Paper*, No. 78, International Monetary Fund, Washington D. C., 2024.

un análisis comparado de tipos impositivos y mínimos o beneficios aplicables a matrimonios. Por último, se presentarán las conclusiones.

II. NOTA PRELIMINAR SOBRE EL CASO DE VENEZUELA: LA INFLACIÓN COMO DISTORSIÓN DE LA PROGRESIVIDAD EN LAS FINANZAS PÚBLICAS VENEZOLANAS

Esta sección aborda un problema que el lector debe tener en cuenta para las próximas secciones al evaluar la progresividad en el sistema de tramos y que es específico para el caso de Venezuela, una de las tres jurisdicciones que estamos comparando en este trabajo. Para el autor, además, constituye un punto de rigor académico y moral detenerse en este tema antes de evaluar la cuestión principal de este trabajo por cuanto, desde el punto de vista metodológico, no se puede hablar de progresividad en Venezuela sin tratar los efectos que la inflación tiene sobre ella y, desde el punto de vista moral, debe evidenciarse la profundidad de los embates regresivos que sufren las personas y sus rentas en el país.

Venezuela tiene un déficit fiscal *estructural* producto, principalmente, de tres factores: políticas fiscales procíclicas, una creciente deuda pública desatendidas y una inflación descontrolada.⁷ La producción de dinero inorgánico alimenta el crecimiento del déficit fiscal y desencadena una espiral inflacionaria que deteriora el funcionamiento del sistema tributario y, más ampliamente, de las finanzas públicas.⁸ Esto

⁷ ROCHE, Marcel, "Comentarios sobre un eventual restablecimiento de las rebajas por nuevas inversiones en la Ley del ISLR", *Libro homenaje al Dr. Juan Cristóbal Carmona*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, (próximo).

⁸ ROMERO-MUCI, Humberto, "(In)moralidad tributaria en Venezuela. Entre la distopía y la anomia social", *Revista de Derecho Tributario*, No. 159, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2018, p. 30. Para el autor "el privilegio monopolístico en la creación de dinero ha sido

queda de manifiesto en el uso del señoreaje y del llamado impuesto inflacionario como recursos para financiar el gasto público.⁹

El señoreaje es el ingreso que obtiene el Estado —a través del Banco Central de Venezuela (BCV)— por su poder monopólico de imprimir y poner en circulación dinero, considerando que el costo de emisión es prácticamente nulo.¹⁰ En términos sencillos, el señoreaje puede entenderse como el valor adquisitivo del dinero recién emitido. Por su parte, el impuesto inflacionario, que forma parte del señoreaje, se refiere a la pérdida de poder adquisitivo que sufren los agentes económicos que mantienen saldos monetarios debido a la inflación. En este sentido, el impuesto inflacionario actúa como un mecanismo que redistribuye riqueza desde los tenedores de dinero hacia el emisor (es decir, el BCV y, por extensión, el Estado), toda vez que la inflación favorece a quienes tienen billetes y monedas como pasivo y reduce el poder de compra de quienes los mantienen como activo. De este modo, la inflación funciona como un impuesto informal sobre los saldos monetarios. En consecuencia, el señoreaje representa la ganancia que obtiene el Estado al emitir dinero, mientras que el impuesto inflacionario es una de las consecuencias negativas de esa emisión excesiva, reflejando la pérdida de poder adquisitivo que padecen los ciudadanos.

pervertido por el Gobierno con la complicidad del BCV como un instrumento recaudatorio para financiar sus déficits fiscales. Aparte de su carácter clandestino (no consentido por sus destinatarios), incierto e impredecible, la inflación es la práctica monetaria más inmoral por su carácter destructivo del poder de compra, regresivo y distorsionante. Respeta las apariencias de los valores nominales, pero destruye la realidad del poder adquisitivo”.

⁹ Cabe recordar la prohibición expresa que tiene el BCV para convalidar o financiar políticas deficitarias del artículo 320 constitucional.

¹⁰ ZAMBRANO SEQUÍN, Luis, *Gestión fiscal, señoreaje e impuesto inflacionario en Venezuela*, Coloquio “Alberto Adriani”, Academia Nacional de Ciencias Económicas, Caracas, 2013, p. 2.

Históricamente, el señoreaje —esa ganancia por emisión monetaria— ha sido una fuente importante de financiamiento del déficit fiscal, particularmente desde 2013, cuando el país recurrió de forma sistemática a la expansión de la base monetaria para cubrir gasto público en vez de utilizar mecanismos fiscales más sostenibles. Sin embargo, esta política terminó alcanzando un punto en el que la emisión de dinero dejó de generar ingresos reales relevantes, debido al acelerado deterioro del poder adquisitivo del bolívar.¹¹

El resultado fue uno de los episodios de hiperinflación más severos de la historia reciente. Por ejemplo, en 2018 los precios aumentaron en miles por ciento anual. Aunque en años posteriores la inflación se redujo respecto a esos picos históricos, siguió siendo muy elevada: diferentes estimaciones independientes señalan tasas de tres dígitos en 2024 y 2025, reflejo de la persistente presión inflacionaria y la volatilidad de precios.

El impuesto inflacionario —la pérdida de poder adquisitivo para quienes conservan dinero— llegó a constituir una fuente significativa de ingresos para el Estado, especialmente en períodos previos a eventos políticos relevantes. No obstante, esto tuvo un costo social y económico enorme, con un empobrecimiento generalizado de la población y una caída dramática del salario real.

Aunque en 2024 el Estado logró reducir parcialmente la monetización del déficit con una menor expansión monetaria en comparación con años anteriores, la economía venezolana sigue operando bajo un régimen de dominancia fiscal, en el que la política monetaria está subordinada a las necesidades fiscales

¹¹ *Idem.* Véase también: MILLER, Stephen Mateo, “Hyperinflation and Seignorage in Venezuela”, *Mercatus Center*, George Mason University, Fairfax County, 2019, p. 7 y CAGAN, Phillip, “The monetary dynamics of hyperinflation”, en MILTON, Friedman (Ed.) *Studies in the quantity theory of money*, University of Chicago Press, Chicago, 1956.

del gobierno.¹² Esto significa que, aunque se ha moderado la emisión, la utilización del señoreaje y del impuesto inflacionario como mecanismos de financiamiento del déficit continúa, alimentando un círculo vicioso en el que la inflación erosiona la capacidad adquisitiva, aumenta las necesidades de gasto y, por ende, perpetúa el déficit fiscal estructural.

Así, la inflación altera profundamente la progresividad del sistema tributario al generar un aumento en la renta nominal de los ciudadanos que no se traduce en un incremento de su capacidad económica real. Este fenómeno, técnicamente conocido como “*bracket creep*” o deslizamiento de tramos, ocurre cuando la inflación empuja artificialmente a los contribuyentes hacia tramos impositivos superiores dentro de la tarifa progresiva.¹³

¹² Instituto de Investigaciones Económicas y Sociales, “Informe de coyuntura de Venezuela”, Universidad Católica Andrés Bello, 2024, p. 34.

¹³ ROMERO-MUCI, Humberto, *Uso, abuso y pervisión de la unidad tributaria: Una reflexión sobre tributación indigna*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Editorial Jurídica Venezolana y Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2016, p. 49. El autor sostiene que la finalidad técnica originaria de la Unidad Tributaria (UT) ha sido desnaturalizada por el legislador y por la Administración Tributaria, al utilizarla con propósitos predominantemente recaudatorios y sancionatorios que entran en tensión con garantías constitucionales fundamentales. Esta distorsión se evidencia –según el autor– en una subestimación ilegal e inconstitucional de los ajustes de la UT, que opera como una forma encubierta de sobreimposición de la renta. Uno de los ejes centrales del análisis es el retraso deliberado y la actualización insuficiente del valor de la UT frente a la inflación real medida por el INPC. Esta práctica incrementa de manera ilegítima la presión fiscal sobre las personas naturales, al desplazarlas hacia tramos impositivos superiores (fenómeno conocido como *bracket creep*) sin que exista un aumento real de su capacidad contributiva, generando así una tributación excesiva y contraria al principio de progresividad material. Asimismo, esta dinámica erosiona el mínimo vital o mínimo imponible, sometiendo a gravamen a contribuyentes cuyos ingresos apenas cubren sus necesidades básicas, lo que se traduce en una carga fiscal incompatible con la dignidad humana y con el principio de capacidad económica.

Como resultado, los ciudadanos terminan soportando una carga fiscal media más elevada sobre ingresos que, en términos de poder adquisitivo, se han mantenido iguales o incluso han disminuido debido al aumento generalizado de los precios.

El mecanismo diseñado originalmente para neutralizar este efecto en Venezuela fue la Unidad Tributaria (UT), la cual debía reajustarse anualmente según la variación del Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) para mantener constantes los valores reales de los umbrales de tributación y deducciones. Sin embargo, la subestimación intencional, reiterada y sistemática del ajuste de la UT por parte de la Administración, al no reconocer la inflación real acumulada, ha convertido esta herramienta técnica en un instrumento de manipulación recaudatoria por parte del Estado venezolano. Al mantener la UT en valores ínfimos en comparación con el alza de precios, el Estado logra un aumento ilegítimo de la presión fiscal sin necesidad de reformar formalmente las leyes impositivas, violando el principio de reserva legal.¹⁴

Uno de los efectos más graves de este sabotaje a la progresividad es la pulverización del mínimo vital o “*mínimo imponible*”, que es el nivel de renta que debería estar excluido de gravamen para garantizar la subsistencia digna del contribuyente y su familia.¹⁵ Debido a la falta de ajuste real de la UT, los mecanismos de desgravamen pierden su eficacia y valor real, forzando a personas con ingresos reales por debajo del umbral de subsistencia — incluidos los perceptores de salario mínimo — a convertirse en contribuyentes del impuesto sobre la renta. Esta

Paradójicamente, en el ámbito sancionatorio se adopta el valor de la UT vigente al momento del pago y no el correspondiente al momento de la infracción, lo que produce multas desproporcionadas y vulnera principios esenciales como la tipicidad, la irretroactividad de la ley sancionadora y la seguridad jurídica.

¹⁴ *Idem.*

¹⁵ *Idem.* Particularmente, véase: ANDRADE RODRÍGUEZ, Betty, *Inmunidad tributaria de los Derechos Humanos: Capacidad contributiva y mínimo vital*, Thomson Reuters, México, 2018, p. 6.

práctica degrada la tributación a condiciones indignas, pues el sistema termina gravando la pobreza en lugar de la riqueza efectiva.¹⁶

La interacción entre una inflación galopante y una estructura legal manipulada transforma un sistema que en teoría es progresivo en uno regresivo, afectando con mayor dureza a las rentas bajas y medias. Al elevarse las alícuotas reales del impuesto de manera implícita, se produce una detracción patrimonial superior a la que el legislador pretendió originalmente para cada nivel de ingreso, lo que tiene un efecto confiscatorio prohibido por la Constitución de Venezuela.¹⁷ De este modo, la inflación actúa como un impuesto encubierto y clandestino que extrae recursos de los sectores más vulnerables al erosionar sus beneficios fiscales nominales y su capacidad de ahorro.¹⁸

Finalmente, la desnaturalización de la progresividad se ve agravada por la falta de transparencia y la opacidad en la publicación de datos económicos oficiales por parte del Banco Central de Venezuela, que desde noviembre 2024 ha dejado de publicar la data de la inflación. El retraso sistemático en la divulgación de las cifras del INPC impide el ejercicio del derecho a la corrección monetaria oportuna, dejando la determinación de la carga tributaria a la discrecionalidad absoluta del Ejecutivo.¹⁹

¹⁶ ROMERO-MUCI, Humberto, *Uso, abuso y ...cit.*

¹⁷ Esta situación contraviene el principio de prohibición de efectos confiscatorios y la tributación sobre la base de la capacidad contributiva establecido en el artículo 316 constitucional. Es el denominado “*bracket creep*”.

¹⁸ Este fenómeno también es conocido como “*stealth taxing*” o tributación subrepticia. Vid. Institute for Fiscal Studies y MIRRLEES, James, *Tax by design: The mirrlees review*, Oxford University Press, Oxford, 2011.

¹⁹ BELLO RODRÍGUEZ, Omar, “Venezuela: Las estadísticas como problema”, *Trópico Absoluto, Revista de Crítica, Pensamiento e Ideas*, 2023. Disponible en: <https://n9.cl/fynynd>.

Esta situación no solo lesiona la garantía de tributar conforme a la capacidad económica efectiva, sino que compromete la responsabilidad patrimonial del Estado por el cobro indebido de tributos y el daño causado a la dignidad de los ciudadanos.

En virtud de lo anterior, el lector debe tener en cuenta estas particularidades para el caso venezolano, situación que debe remediarse.

III. COMPLEJIDAD Y MARCO TEÓRICO PARA EL ANÁLISIS DE POLÍTICA TRIBUTARIA

1. *El diseño del sistema tributario bajo la Teoría de la Tributación Óptima*²⁰

Bajo la teoría de la tributación óptima, el diseño del sistema tributario consiste en un ejercicio de ponderación de objetivos.²¹ Se trata de elegir un sistema que equilibre las pérdidas de eficiencia con el deseo del gobierno de redistribuir y la necesidad

²⁰ Como hemos dicho en otros trabajos, la teoría de la tributación óptima desarrollada por James Mirrlees –por la que fue galardonado con el Premio Nobel en 1996– ha tenido una influencia profunda en la economía del bienestar y en el diseño de los sistemas tributarios. No obstante, como toda teoría normativa de amplio alcance, ha sido objeto de críticas desde diversas perspectivas académicas. Con frecuencia se le reprocha adoptar una visión individualista que pasa por alto las dimensiones institucionales, culturales y políticas que condicionan la implementación real de las políticas fiscales. En contextos caracterizados por altos niveles de informalidad, desigualdades estructurales o una capacidad limitada de control y aplicación fiscal –como ocurre en muchos países en desarrollo–, los resultados óptimos propuestos por el modelo pueden resultar social o políticamente inviables. Véase: SLEMROD, Joel, “Optimal taxation and optimal tax systems”, *NBER Working Paper*, No. 3038, National Bureau of Economic Research, Cambridge, 1989, p. 2. Véase también: ROCHE, Marcel, “Comentarios sobre un...” *cit. Vid.* Nota 6.

²¹ ROCHE, Marcel, “Comentarios sobre un...” *cit.*

de recaudar ingresos.²² El sistema que mejor logra estos objetivos, respetando las restricciones existentes, se identifica como el óptimo.²³ Para alcanzar dichos fines, existen determinadas directrices instrumentales, como la *neutralidad*, la estabilidad y, muy importante para este trabajo, la simplicidad.²⁴ Es fundamental distinguir entre objetivos y directrices, toda vez que, aunque estas últimas suelen ser deseables, no constituyen fines en sí mismas, sino instrumentos al servicio de los objetivos. Esta distinción tiene importantes implicaciones en el diseño fiscal.

La primera implicación es que las directrices admiten excepciones. Mientras que los objetivos representan metas fijas del sistema tributario, ninguna de las directrices constituye necesariamente un ideal absoluto. Por ello, las directrices funcionan como estándares de evaluación y no como objetivos finales. Aunque los sistemas tributarios suelen diseñarse para promover la equidad y la eficiencia es esencial reconocer que las excepciones —aunque puedan parecer correctoras— introducen inevitablemente distorsiones en el sistema. No obstante, también reflejan la realidad de que los sistemas fiscales no pueden adherirse de manera rígida a dichos principios cuando entran en juego objetivos sociales más amplios. En determinados casos, las excepciones resultan necesarias para afrontar retos económicos, sociales o medioambientales específicos, y las distorsiones que generan pueden justificarse si contribuyen a resultados de política pública deseables.

²² Institute for Fiscal Studies y MIRRLEES, James, *Tax by design... cit.*, pp. 22-23. Véase: MIRRLEES, James, "The theory of optimal income taxation", *The Review of Economic Studies*, Vol. 38, No. 2, Oxford University Press, Oxford, 1971, pp. 175-208. MIRRLEES, James, "Optimal tax theory: A synthesis", *Journal of Public Economics*, Vol. 6, Elsevier, Amsterdam, 1976, pp. 327-358.

²³ *Idem.*

²⁴ *Idem.*

Un ejemplo paradigmático de esta tensión entre neutralidad fiscal y excepciones impulsadas por objetivos de política pública se encuentra en los impuestos destinados a corregir externalidades negativas del mercado, como la contaminación medioambiental o el consumo de productos perjudiciales para la salud.²⁵ Estos tributos no se conciben únicamente como mecanismos recaudatorios, sino como instrumentos para alinear el comportamiento de productores y consumidores con objetivos sociales más amplios, como la protección del medio ambiente o la promoción de la salud pública. Aunque distorsionan el funcionamiento del mercado al encarecer determinadas actividades o productos, se justifican en la medida en que contribuyen al bienestar general.²⁶

Una lógica similar se aplica a determinadas exenciones fiscales introducidas para promover la equidad.²⁷ En el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), por ejemplo, las instituciones educativas suelen estar exentas.²⁸ Esta exención distorsiona el principio general del IVA como impuesto amplio sobre el consumo, pero se considera necesaria para garantizar el acceso equitativo a la educación.

²⁵ MEADE, James, *The structure and reform of direct taxation*, Routledge Revivals, Londres, 1978.

²⁶ También conocidos como impuestos pigouvianos, que están diseñados para internalizar los costes externos de una actividad haciendo que el productor o el consumidor de un bien perjudicial asuma el coste total de sus efectos negativos. Este enfoque alinea el coste privado de una actividad con su coste social, incentivando así a individuos y empresas a reducir comportamientos nocivos, como la contaminación, que de otro modo tenderían a producir o consumir en exceso al no tener en cuenta sus impactos más amplios sobre la sociedad.

²⁷ AA.VV., *Comparative taxation: Why tax systems differ*, Fiscal Publications, Lancaster, 2017.

²⁸ BIRD, Richard and GENDRON, Pierre-Pascal, *The VAT in developing and transitional countries*, Cambridge University Press, Cambridge, 2011.

En este caso, la distorsión se acepta porque el objetivo de política pública — facilitar el acceso a la educación — prevalece sobre la coherencia técnica del impuesto.²⁹

La decisión de introducir exenciones exige, por tanto, un equilibrio entre la deseabilidad del objetivo perseguido y el coste de la distorsión generada. Idealmente, estas excepciones deben diseñarse con pleno conocimiento de sus implicaciones económicas y fiscales. Cuando se introduce una excepción, debe existir una justificación racional que explique por qué el objetivo de política pública supera las complicaciones o ineficiencias asociadas. Así ocurre, por ejemplo, con las deducciones por donaciones a entidades benéficas, que, aunque erosionan la base imponible del impuesto sobre la renta, se justifican por el fomento de actividades de interés social.³⁰

Es igualmente importante reconocer que los sistemas tributarios rara vez son neutrales en presencia de fallos de mercado, como la degradación medioambiental, los problemas de salud pública o la desigualdad de ingresos. En estos casos, las distorsiones fiscales no solo son aceptables, sino necesarias para corregir dichos fallos y orientar la economía hacia resultados socialmente más eficientes. Impuestos como el impuesto sobre el carbono o los impuestos especiales sobre productos nocivos incrementan los precios de actividades perjudiciales y generan incentivos para comportamientos más sostenibles.³¹ Aunque distorsionan el mercado a corto plazo, se consideran instrumentos legítimos para proteger el bienestar a largo plazo.³²

²⁹ *Idem.*

³⁰ Por ejemplo, tal como lo establece el artículo 14 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (LISLR) de Venezuela. Otra razón que justifica esta medida es la de evitar la doble imposición económica que puede surgir cuando hay hechos impositivos que pueden solaparse entre ambos impuestos.

³¹ PIRLOT, Alice, *Environmental border tax adjustments and international trade law: Fostering environmental protection*, New Horizons in Environmental and Energy Law Series, Edward Elgar Publishing, Cheltenham, 2017.

³² *Idem.*

Por el contrario, un sistema tributario excesivamente simplificado, que ignore la complejidad de la sociedad moderna o la necesidad de corregir fallos de mercado, podría resultar ineficaz para afrontar los problemas que la fiscalidad pretende resolver. Un sistema perfectamente neutral podría funcionar en un mundo ideal sin externalidades ni desigualdades, pero en la práctica la existencia de tales imperfecciones exige intervenciones específicas que inevitablemente introducen complejidad.

La cuestión clave, por tanto, no es si las excepciones distorsionan el sistema tributario, sino si dichas excepciones están justificadas en términos de objetivos de política pública y si resultan razonablemente tolerables para los contribuyentes y la administración tributaria. Las excepciones son defendibles cuando generan resultados socialmente deseables, pero pueden ser problemáticas cuando están mal diseñadas o mal alineadas con los objetivos perseguidos.

Desde la perspectiva de la simplificación fiscal, la introducción o ampliación de excepciones suele incrementar la complejidad normativa. Por ello, el reto para los formuladores de políticas tributarias consiste en encontrar un equilibrio entre la simplicidad y la flexibilidad necesaria para responder a los desafíos económicos y sociales contemporáneos. En última instancia, la distorsión no es intrínsecamente negativa: es una herramienta que, utilizada de forma adecuada, puede mejorar el bienestar colectivo. La clave reside en evaluar cuidadosamente cada excepción en el sistema tributario, asegurando que los beneficios derivados del objetivo de política pública superen los costes que la distorsión introduce.

En conclusión, los responsables de la política tributaria deberían tener presentes tres ideas fundamentales en el debate público. En primer lugar, que la complejidad tributaria es inevitable y no puede constituir por sí sola el motor de la reforma. En segundo lugar, que no debe confundirse el objetivo con la directriz: la simplicidad es un estándar de comparación, no un fin en sí mismo, y por ello admite excepciones cuando estas resultan necesarias para alcanzar objetivos de política

pública. Por último, dichas excepciones son razonablemente tolerables en la medida en que generen más beneficios que costes, tanto para los gobiernos como para los contribuyentes.

IV. SIMPLICIDAD VS. COMPLEJIDAD: EL CASO DEL SISTEMA DE TRAMOS PROGRESIVOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

En esta sección se comparará el impuesto sobre la renta de las personas naturales o físicas (en lo sucesivo, “*personas naturales*”)³³ del Reino Unido, España y Venezuela a la luz del marco teórico de la teoría de la imposición óptima discutida en la sección anterior.

En los tres casos, la opción de política fiscal es la de contar con un sistema tributario progresivo para las personas naturales.³⁴ En este sentido, se analizará, en primer lugar, si una mayor simplicidad implica una mayor progresividad en el impuesto sobre la renta. En segundo lugar, se evaluará si existen excepciones justificables y, en tercer lugar, en caso de existir tales excepciones, se examinará si estas pueden considerarse razonablemente tolerables bajo el argumento de que generan más beneficios que costes tanto para el Estado como para los contribuyentes.

³³ Para nuestro lector español, el vocablo *personas naturales* se refiere a *personas físicas*. Usaremos la denominación de persona natural.

³⁴ Para el caso de personas jurídicas tanto España como UK establecen un tipo del 25%, el cual es promedio para países miembro de la OCDE, mientras que Venezuela establece un tipo general del 34%. Con estos comentarios no queremos implicar que Venezuela debe emprender una entrada a la OCDE por cuanto consideramos que eso amerita análisis previo según convenga o no al mejor interés nacional, pero ciertamente el tipo del 34% puede ser un tipo poco competitivo en términos relativos con otros países.

1. *¿Puede una mayor simplicidad conducir a una mayor progresividad?*

En esta sección se plantea la cuestión de si una mayor simplicidad puede dar lugar a una mayor progresividad. Por tanto, se analiza si verdaderamente un mayor número de tramos impositivos permite alcanzar niveles más altos de progresividad o, por el contrario, genera complejidad tanto para las administraciones tributarias como para los contribuyentes.

La Tabla N° 1 recoge la estructura de tipos del impuesto sobre la renta en el Reino Unido, España y Venezuela a partir de 2025. Como puede observarse, el Reino Unido tiene menos tramos que España y, a su vez, España tiene menos tramos impositivos que Venezuela.

Tabla N.º 1: Tipos del Impuesto sobre la Renta en el Reino Unido, España y Venezuela

Impuesto Sobre la Renta de Personas Naturales								
Reino Unido*			España**			Venezuela***		
Tramo	Renta Gravable (GPB)	Tarifa o tipo impositivo	Tramo	Renta Gravable (EUR)	Tarifa o tipo impositivo	Tramo	Renta Gravable (U.T.)(*)	Tarifa o tipo impositivo
<i>Personal Allowance</i>	Hasta 12,570	0%	1	Hasta 12,450	19%	1	Hasta 1.000	6%
<i>Basic Rate</i>	12.571-50.270	20%	2	12,451-20,200	24%	2	1.000,01 a 1.500	9%
<i>Higher Rate</i>	50.271-125.140	40%	3	20,201-35,200	30%	3	1.500,01 a 2.000	12%
<i>Additional Rate</i>	Over 125.140	45%	4	35,201-60,000	37%	4	2.000,01 a 2.500	16%
-	-	-	5	60,000-300,000	45%	5	2.500,01 a 3.000	20%
-	-	-	6	Más de 300,000	47%	6	3.000,01 a 4.000	24%
-	-	-	-	-	-	7	4.000,01 a 6.000	29%
-	-	-	-	-	-	8	Más de 6.000	34%

* Reino Unido. “Income Tax Act 2007” (Consolidated). Part 2. Chapter 2 “Rates at which Income is Taxed”. Basic Provisions, Section 6.

** En el ordenamiento español, la estructura de los tramos y tipos de gravamen del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se encuentra establecida en el artículo 63 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el cual regula la escala general estatal aplicable a la base liquidable general. No obstante, como consecuencia del proceso de descentralización fiscal, el IRPF constituye un tributo parcialmente cedido a las Comunidades Autónomas. En este sentido, el artículo 11 de la Ley Orgánica 8/1980, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) prevé la cesión total o parcial de determinados tributos estatales, incluyendo el IRPF, mientras que el artículo 19 establece que dicha cesión puede comprender competencias normativas en relación con elementos esenciales del tributo. En desarrollo de este marco, la Ley 22/2009, que regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas reconoce expresamente la facultad de las Comunidades Autónomas para aprobar su propia escala autonómica aplicable a la base liquidable general (art. 46), lo que determina que el gravamen efectivo resulte de la suma de la escala estatal y la escala autonómica. Este diseño configura un modelo de tributación compartida en el que las Comunidades Autónomas pueden modular parcialmente la progresividad del impuesto, dentro de los límites establecidos por la normativa estatal y el bloque de la constitucionalidad.

*** Gaceta Oficial No. 6.210 Extraordinario del 30 de diciembre de 2015. Decreto No. 2.163, mediante el cual se dicta el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de la Ley de Reforma Parcial del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre la Renta. Vid. Art. 50.

(7) Para el lector no venezolano, la Unidad Tributaria (UT) en Venezuela es una unidad de medida de carácter fiscal, creada para expresar en términos homogéneos las bases, límites, sanciones y demás magnitudes relevantes en el sistema tributario, sin depender directamente del valor nominal de la moneda.

Existe la creencia generalizada de que una estructura del impuesto sobre la renta con más tramos y más tipos marginales es necesariamente más progresiva. Sin embargo, esto no tiene por qué ser así. Una mayor protección de los contribuyentes con menores ingresos puede lograrse mediante la combinación de un mínimo exento elevado y menos tipos impositivos que a través de una estructura excesivamente graduada.³⁵

Si analizamos la parte baja de las escalas, observamos que el Reino Unido establece un mínimo personal exento de 12.570 GBP, de modo que los contribuyentes cuyos ingresos se sitúan por debajo de dicho umbral tributan al 0%. España realiza algo similar y aplica mínimos personales específicos en función de la edad (*i.e.*, 5.550 EUR con carácter general, 6.700 EUR a partir de los 65 años y 8.100 EUR a partir de los 75 años) a nivel de la base liquidable. Esto quiere decir que, para asegurar una misma disminución de la carga tributaria para todos los contribuyentes con igual situación familiar sea cual sea su nivel de renta, el importe correspondiente al mínimo personal y familiar no reduce la renta del período impositivo para determinar la base imponible, sino que pasa a formar parte de la base liquidable para gravarse a tipo cero (0%). De esta forma, los contribuyentes con iguales circunstancias personales y familiares logran el mismo ahorro fiscal, cualquiera que sea su nivel de renta. Por su parte, Venezuela cuenta con un desgravamen único de 774 UT. Ahora bien, dado el contexto inflacionario venezolano y la práctica lesiva del Estado de subvalorar la UT a niveles no acordes con el INPC, el importe que el contribuyente puede

³⁵ DILNOT, Andrew and MORRIS, Nick, "Progressivity and graduation in Income Tax", *Fiscal Studies. The Journal of Applied Public Economics*, Vol. 5, Institute for Fiscal Studies, London, 1984. Adicionalmente, esta medida, permite proteger de manera directa el mínimo vital conforme a lo establecido por tratados relativos a Derechos Humanos y las normas constitucionales que sostienen el principio de capacidad contributiva. Más aún, se verá más adelante, pero esta vía representa una correcta técnica legislativa en materia tributaria por cuanto la protección viene por vía del Poder Legislativo y no vía de decretos de exoneración a través del Poder Ejecutivo.

desgravar en Venezuela es ínfimo por cuanto no está recogiendo los efectos reales de la inflación. El deterioro provocado por el Ejecutivo Nacional alcanzó tal magnitud que en marzo de 2016 se vio obligado a improvisar un decreto de exoneración del Impuesto sobre la Renta, mediante el cual se otorgaron 3.000 UT adicionales de exención a las personas naturales.³⁶ En la práctica, esto elevó el umbral mínimo de tributación a 3.774 UT, resultado de la suma entre la exoneración extraordinaria de 3.000 UT y el desgravamen único de 774 UT, mientras que el resto de los tramos de la tarifa permanecieron inalterados. En esencia, con el propósito de corregir una de las distorsiones generadas por la ilegal subestimación del ajuste de la Unidad Tributaria, se vulneró nuevamente el orden jurídico al crear una exoneración sin base estructural en el sistema.³⁷ Más grave aún, dicha exoneración se dispuso con efectos retroactivos para el ejercicio fiscal 2015, a pesar de haber sido dictada en 2016, y con una vigencia limitada exclusivamente a ese ejercicio y al siguiente, evidenciando su carácter improvisado y excepcional.³⁸

La comparación entre el Reino Unido y España revela que ambos sistemas buscan excluir de tributación una porción mínima de renta necesaria para la subsistencia, pero lo hacen mediante técnicas jurídicas distintas. En el Reino Unido, el mínimo personal exento opera como una verdadera exclusión inicial de la base imponible, de modo que los primeros 12.570 GBP quedan completamente fuera del impuesto y no entran en

³⁶ Gaceta Oficial No. 40.864 de fecha 8 de marzo de 2016, mediante la cual se publica el Decreto No. 2266 del 8 de marzo de 2016. El artículo 1 exoneraba 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 bolívars equivalente a tres mil unidades tributarias (3000 UT).

³⁷ ROMERO-MUCI, Humberto, *Uso, abuso y ...cit.* Véase también del autor: ROMERO-MUCI, Humberto, "La metamorfosis kafkiana de la unidad tributaria y la dolarización de las sanciones tributarias", *Revista de Derecho Público*, No. 165-166, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2021.

³⁸ *Idem.*

el proceso de cálculo del gravamen. En España, en cambio, el mínimo personal y familiar no reduce la base imponible, sino que se integra en la base liquidable para ser gravado a tipo cero, lo que implica que el impuesto se calcula en dos fases: primero se determina la cuota íntegra aplicando la escala progresiva a toda la base liquidable y, posteriormente, se resta el efecto del mínimo personal calculado también conforme a dicha escala. Este mecanismo garantiza que contribuyentes con iguales circunstancias personales obtengan el mismo ahorro fiscal, independientemente de su nivel de renta.

En consecuencia, mientras el sistema británico protege la renta mínima mediante una exclusión estructural directa, el sistema español logra un resultado económicamente equivalente mediante un mecanismo técnico más sofisticado, basado en la aplicación de un tipo cero sobre una parte de la base liquidable, lo que refuerza la equidad horizontal sin alterar formalmente la determinación inicial de la base imponible.

La comparación entre el Reino Unido y España, por una parte, y Venezuela, por la otra, pone de manifiesto la divergencia entre unos sistemas que protegen estructuralmente la capacidad económica mínima del contribuyente y otro que ha erosionado progresivamente dicha protección. En el Reino Unido, el mínimo personal exento de 12.570 GBP funciona como una verdadera base de exención, en el sentido de que excluye completamente del impuesto los ingresos inferiores a ese umbral, garantizando que los contribuyentes con menor capacidad contributiva no soporten carga fiscal alguna. España intenta un efecto similar, aunque puede cuestionarse si ese mínimo vital es suficiente para lograr mayor progresividad en el nivel bajo de la escala por cuanto la comparativa entre el umbral mínimo del Reino Unido y España permite concluir que el umbral mínimo general del primer país es el doble que el umbral que establece el segundo país. En Venezuela, en contraste, aunque la Ley de Impuesto sobre la Renta de 1991 contemplaba un mecanismo equivalente al establecer una base de exención representada por 50 salarios mínimos mensuales urbanos

—gravando el primer tramo con tarifa cero (0%)—,³⁹ este principio fue abandonado con la reforma de 1994, que eliminó el mínimo exento y lo sustituyó por el actual desgravamen único de 774 UT.⁴⁰ Este desgravamen constituye únicamente una deducción fija aplicable a la renta, no una exclusión real de la base imponible, y su valor ha quedado progresivamente desnaturalizado debido a la subestimación y manipulación de la UT, hasta el punto de representar montos insignificantes en términos reales.

En consecuencia, mientras el modelo británico preserva de forma coherente el principio de capacidad contributiva al excluir efectivamente las rentas bajas del impuesto, el sistema venezolano ha transitado desde un esquema técnicamente sólido hacia uno en el que la protección mínima ha sido sustituida por mecanismos nominales que no reflejan la realidad económica, erosionando la progresividad efectiva del impuesto en su base. En este sentido, debe valorarse la posibilidad rediseñar el sistema de tramos venezolano. Una propuesta es adoptar un modelo similar al que estaba vigente en 1991, pero incrementando su alcance en el área más baja de los tramos. De esto hablaremos más adelante.

³⁹ Gaceta Oficial No. 4.300 Extraordinaria del 13 de agosto de 1991.

⁴⁰ La LISLR vigente en Venezuela durante 1994 fue modificada mediante una Reforma Parcial promulgada el 27 de mayo de 1994, publicada en la Gaceta Oficial Extraordinaria N° 4.727.

En este punto, resulta relevante analizar si las estructuras se vuelven más progresiva a medida que aumentan los ingresos. Esta cuestión se evaluará bajo el supuesto de un contribuyente con una base imponible anual de 120.000 GBP (*i.e.*, 137.988,00 EUR).⁴¹ Para el caso de Venezuela, son Bs. 64.897.699,44.⁴²

⁴¹ De acuerdo con el Banco Central Europeo (BCE), el tipo de cambio euro - libra esterlina es de 1,15 euro por 1 libra esterlina a la fecha de hoy 16 de febrero de 2026.

⁴² La conversión ha sido hecha usando el tipo promedio de cambio publicado por el BCV a 16 de febrero de 2026, esto es, Bs. 470,28 por 1 euro. La conversión a bolívares de una renta obtenida en divisas plantea importantes problemas desde el punto de vista de la medición económica de la capacidad contributiva, particularmente en contextos de alta inflación y distorsión cambiaria. En primer lugar, el tipo de cambio oficial o de referencia utilizado para la conversión puede no reflejar el verdadero poder adquisitivo de la renta en el mercado, especialmente en economías que fueron caracterizadas por controles cambiarios, segmentación del mercado de divisas o brechas entre tipos de cambio oficiales y efectivos. En segundo lugar, incluso cuando se emplea un tipo de cambio representativo del mercado, la rápida depreciación de la moneda local implica que el valor en bolívares constituye una magnitud nominal altamente inestable, que no preserva su equivalencia económica en el tiempo. Esta volatilidad afecta directamente la medición de la renta gravable cuando los parámetros del impuesto –como la Unidad Tributaria o los tramos de la tarifa– no se ajustan de manera proporcional a la inflación, generando una desconexión entre la magnitud nominal de la renta expresada en moneda local y su verdadera capacidad económica real. En consecuencia, la conversión de rentas denominadas en divisas a bolívares puede producir resultados que no reflejan adecuadamente la capacidad contributiva del sujeto pasivo, comprometiendo la equidad vertical del impuesto y distorsionando la progresividad efectiva del sistema tributario. Desde una perspectiva metodológica, esta limitación pone de manifiesto la diferencia entre medición nominal y medición real de la renta, siendo esta última la única que permite evaluar correctamente la carga tributaria en términos de poder adquisitivo efectivo. Por tanto, este monto lo estamos utilizando –con pinzas– para demostrar el comportamiento del sistema de tramos en la LISLR, lo cual es el objeto principal de este trabajo, y con el entendimiento de que esta conversión requiere de mayor análisis y parámetros metodológicos.

Tabla N.º 2: Distribución de la carga fiscal
por niveles de renta

Tramos de renta			Impuesto sobre la Renta				Tasa promedio efectiva			
Renta GBP	Renta EUR	Renta UT. ^a	UK (GBP)	España (EUR)	Venezuela Nominal (Bs.)	Venezuela Ajustada (Bs.)	UK (%)	España (%)	Venezuela Nominal (%)	Venezuela Ajustada (%)
Hasta 12,570	Hasta 12,450	Hasta 1,000	0	2,365,50	2,580,00	73,465,28	0	19	6,80	6,00
12,571-50,270	12,451-30,290	1.000,01 a 1.500	7,749,00	1,859,76	1,934,96	35,097,86	14,9	9,2	3,00	3,00
50,271-125,140	30,291-35,200	1.500,01 a 2.000	27,891,60	4,499,70	2,579,95	73,463,81	22,2	12,7	3,00	3,00
Más de 125,140	35,201-60,000	2.000,01 a 2.500	-	9,175,60	3,439,93	97,991,75	-	15,2	3,20	3,20
-	60,001-300,000	2.500,01 a 3.000	-	33,094,15	4,289,91	122,439,68	-	26,3	3,33	3,33
-	Más de 300,00	3.000,01 a 4.000	-	-	10,319,90	293,836,18	-	-	6,80	6,00
-	-	4.000,01 a 6.000	-	-	24,939,88	710,140,82	-	-	9,67	9,67
-	-	Más de 6.000	-	-	21,977,5898,71	19,565,795,17	-	-	33,86	30,15
Total			35.640,00	32.094,71	22.023.993,24	20.992.272,56	29,3	30,7	33,94	32,35

^a Debe advertirse que la determinación del valor estimado de la Unidad Tributaria (UT) a la fecha presenta limitaciones metodológicas relevantes, debido a que el Banco Central de Venezuela no ha publicado información oficial actualizada desde noviembre de 2024. En ausencia de datos oficiales posteriores, la cifra utilizada en este trabajo se basa en una proyección elaborada a partir de la última información disponible y de supuestos técnicos razonables sobre la evolución del nivel de precios y las variables macroeconómicas pertinentes. Esta estimación debe interpretarse con cautela, dado el contexto de alta volatilidad inflacionaria y distorsiones estadísticas que afectan la medición económica en Venezuela. Se deja expresa constancia del agradecimiento al economista Giorgio Cunto Morales por la elaboración de la proyección y por sus valiosos comentarios sobre las dificultades metodológicas asociadas a este ejercicio.

El análisis de la segunda mitad de la escala de gravamen a través de la Tabla N° 2 permite evaluar la consistencia de cada sistema con el principio de progresividad, entendido como aquel en el que el tipo medio efectivo aumenta a medida que se incrementa la renta del contribuyente.⁴³ Desde esta perspectiva, tanto el Reino Unido como España presentan una estructura claramente progresiva y coherente con la teoría fiscal clásica. En el caso del Reino Unido, el tipo medio efectivo aumenta de forma sostenida en los tramos superiores, alcanzando aproximadamente el 29,5 % en los niveles más altos de renta. España muestra una progresividad aún más pronunciada, con un incremento continuo del tipo medio que alcanza el 38,7 %, lo que refleja un diseño orientado a reforzar la equidad vertical y la redistribución. En ambos sistemas, la transición entre tramos

⁴³ MUSGRAVE, Richard Abel, *The theory of public finance: A study in public economy*, McGraw-Hill, 1959, p. 159. Véase también: NEUMARK, Fritz, *Principios de la imposición*, Ministerio de Economía y Hacienda, 1ª edición, Madrid, 1974.

se produce de forma gradual, evitando discontinuidades significativas en la carga tributaria y garantizando que el impuesto aumente más que proporcionalmente con la renta, en plena consonancia con el principio de capacidad contributiva.

En contraste, el sistema venezolano, aunque formalmente estructurado como un impuesto progresivo con tipos marginales crecientes entre el 6 % y el 34 %, presenta una progresividad efectiva considerablemente más débil en los tramos medios y superiores intermedios. En particular, los datos muestran que el tipo medio efectivo permanece prácticamente estancado durante varios tramos, con variaciones mínimas entre aproximadamente el 3,00 % y el 3,33 %, lo que implica que, en términos reales, el impuesto opera de manera cercana a un impuesto proporcional para un amplio rango de niveles de renta. Esta falta de incremento significativo en el tipo medio contradice el comportamiento esperado de un impuesto progresivo y revela una ruptura entre la progresividad formal de la escala y su progresividad efectiva.

Solo en el tramo superior se observa un aumento sustancial del tipo medio efectivo, que alcanza aproximadamente el 30,15 %, lo que evidencia que la progresividad del sistema venezolano se encuentra concentrada de manera abrupta en los niveles más elevados de renta, en lugar de distribuirse de forma gradual a lo largo de toda la escala. Esta configuración genera una progresividad discontinua y reduce la capacidad redistributiva del impuesto, debilitando su coherencia con los fundamentos teóricos de la imposición progresiva. Esta distorsión se ve agravada por el uso de la Unidad Tributaria como unidad de medición en un contexto inflacionario, lo que reduce aún más la progresividad real del sistema y contribuye a que contribuyentes con niveles significativamente distintos de renta soporten cargas tributarias efectivas relativamente similares en términos proporcionales. En consecuencia, mientras que los sistemas del Reino Unido y España presentan una progresividad efectiva consistente tanto desde el punto de vista formal como económico, el sistema venezolano muestra una progresividad

limitada y concentrada, lo que compromete su eficacia como instrumento de redistribución y su alineación con el principio de capacidad económica.

En conclusión, el análisis comparado demuestra que una mayor cantidad de tramos no garantiza necesariamente un mayor grado de progresividad, ni tampoco una mejor protección del principio de capacidad contributiva. Por el contrario, la experiencia del Reino Unido evidencia que un sistema con menos tramos, pero estructurado sobre la base de un mínimo exento significativo y una transición coherente entre tipos marginales, puede lograr niveles elevados de progresividad efectiva con menor complejidad normativa y mayor transparencia. España, aun con un mayor número de tramos, mantiene una progresividad sólida gracias a la coherencia de su diseño técnico, mientras que el caso venezolano revela que la multiplicación de tramos, cuando no va acompañada de una correcta medición de la base imponible ni de mecanismos efectivos de protección de la renta mínima, puede derivar en una progresividad meramente formal pero económicamente débil. En consecuencia, la progresividad no depende tanto del número de tramos como de la calidad estructural del diseño del impuesto, en particular de la existencia de un umbral mínimo real de no imposición, de la adecuada calibración de los tipos marginales y de la estabilidad de las unidades de medición utilizadas. Esto confirma que la simplicidad, lejos de ser incompatible con la progresividad, puede constituir un instrumento eficaz para reforzarla cuando se apoya en fundamentos técnicos sólidos y en una correcta medición de la capacidad económica del contribuyente.

2. Excepciones a la simplicidad

En esta sección se analizarán las excepciones a la simplicidad derivadas de las deducciones o mínimos aplicables a los matrimonios en los sistemas de estudio. En este contexto, primero se examinará si estas deducciones están justificadas para alcanzar los objetivos de política pública. En segundo lugar, en caso de que estén justificadas, se evaluará si resultan razonablemente tolerables.

El tratamiento fiscal de las parejas casadas revela diferencias significativas entre los sistemas tributarios del Reino Unido, España y Venezuela, particularmente en cuanto al reconocimiento de la unidad familiar como sujeto relevante para la determinación de la capacidad contributiva.⁴⁴ El Reino Unido adopta un enfoque basado en la tributación estrictamente individual, pero introduce un incentivo específico denominado “*Marriage Allowance*”, que permite la transferencia de hasta el 10 % del mínimo personal exento entre cónyuges cuando uno de ellos no utiliza plenamente su asignación.⁴⁵ Este mecanismo permite transferir hasta GBP 1.260 del mínimo personal, generando un ahorro fiscal máximo de aproximadamente GBP 252 anuales, siempre que el beneficiario tribute en el tramo básico.⁴⁶ Este diseño preserva el principio de individualización del impuesto, pero introduce un elemento correctivo orientado a mitigar las desventajas fiscales que pueden surgir en hogares con ingresos desiguales, reconociendo indirectamente la unidad económica familiar.

El sistema español, por su parte, reconoce de manera más explícita la relevancia fiscal de la familia mediante la opción de tributación conjunta, acompañada de una reducción específica de la base imponible de 3.400 euros para las unidades familiares integradas por ambos cónyuges y sus hijos.⁴⁷ A diferencia del modelo británico, este incentivo no consiste en la transferencia de un mínimo personal entre cónyuges, sino en una reducción directa de la base imponible agregada de la unidad familiar, lo que puede generar un ahorro fiscal más significativo, especialmente en situaciones donde uno de los cónyuges tiene ingresos bajos o inexistentes.

⁴⁴ LOUTZENHISER, G. “*Transferable personal allowance: a small step in the wrong direction*” BTR. 110. 2015.

⁴⁵ *Op. Cit.* “Income Tax Act 2007 (Consolidated)”. Sections 55A-55E

⁴⁶ *Idem.*

⁴⁷ Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Título IX. Artículos del 82 al 84.

Este mecanismo refleja una concepción más explícita de la familia como unidad económica relevante para efectos fiscales, permitiendo ajustar la carga tributaria a la capacidad contributiva conjunta del hogar.⁴⁸

En contraste, el sistema venezolano carece de un incentivo fiscal específico comparable al *Marriage Allowance* británico o a la reducción por tributación conjunta española. La LISLR venezolana establece un régimen de tributación conjunta para los cónyuges en sus artículos 54 y 78, conforme al cual los enriquecimientos netos obtenidos por ambos deben acumularse para determinar la base imponible del impuesto. En particular, el artículo 54 dispone que el enriquecimiento neto global del contribuyente incluye no solo sus propias rentas, sino también las obtenidas por su cónyuge no separado de bienes, así como las de los hijos menores bajo patria potestad, salvo excepciones específicas. Este mecanismo responde a una concepción de la unidad familiar como unidad económica, presumiendo la existencia de una capacidad contributiva conjunta. Por su parte, el artículo 78 regula los aspectos formales de esta obligación, estableciendo que la declaración debe presentarse de manera conjunta y que ambos cónyuges son solidariamente responsables del cumplimiento de las obligaciones tributarias derivadas de la misma, aunque uno de ellos puede actuar como representante ante la Administración Tributaria. En consecuencia, el sistema venezolano adopta un modelo de acumulación obligatoria de rentas familiares, lo que puede incidir en la progresividad efectiva del impuesto al provocar que la suma de ingresos ubique a la unidad familiar en tramos superiores de la escala, incrementando la carga tributaria total en comparación con un sistema de tributación individual separada.

⁴⁸ *Idem.*

3. *¿Están justificadas los beneficios por matrimonios?*

Tal como hemos comentado, en el caso del Reino Unido, existe el Marriage Allowance, que permite a los cónyuges casados y a las parejas civiles registradas del mismo sexo —pero no a las parejas de hecho no casadas— transferirse entre sí la parte no utilizada del mínimo personal exento del impuesto sobre la renta, como un mecanismo para apoyar el matrimonio a través del sistema tributario.⁴⁹ En España, si la pareja opta por presentar la declaración conjunta del impuesto sobre la renta, existe una reducción por unidad familiar de 3.400 euros. La cuestión que se plantea entonces es la siguiente: ¿están justificadas estos beneficios? ¿Debe sacrificarse la simplicidad para alcanzar una mayor equidad?

Estas preguntas nos conducen necesariamente a analizar la finalidad de estos beneficios y a cuestionarnos si el sistema tributario debe funcionar como un instrumento de política social. El uso del sistema fiscal con este propósito es una de las causas fundamentales de la complejidad tributaria. Existe un amplio consenso en que el impuesto sobre la renta debe ser progresivo, de modo que quienes tienen mayor capacidad económica soporten una mayor carga tributaria que quienes tienen menos recursos.

Sin embargo, el papel del impuesto sobre la renta como instrumento de política social resulta más controvertido. Algunos consideran que las deducciones para matrimonios deberían formar parte del sistema tributario como una forma de apoyar la institución del matrimonio.⁵⁰ Otros sostienen que el sistema fiscal no debería intervenir en las relaciones personales mediante deducciones, por cuanto la libertad en la elección de las relaciones personales, el respeto a la privacidad en materia

⁴⁹ Op. Cit. LOUTZENHISER, G. *"Transferable personal allowance: a small step in the wrong direction"*.

⁵⁰ BEIGHTON, L. and DRAPER, D. *"Transferable personal allowance: a small step in the right direction"* BTR 580. 2015.

tributaria y la evitación del sesgo contra el segundo perceptor de rentas son consideraciones fundamentales para sostener la tributación individual.⁵¹

En este contexto, apoyamos la idea de la tributación individual. Si bien existen argumentos a favor de la tributación conjunta basados en la neutralidad matrimonial, consideramos que la privacidad constituye un argumento más sólido para (a) tratar a los contribuyentes como iguales, con independencia de su género o situación personal, y (b) aportar mayor simplicidad al sistema tributario. La tributación conjunta incentiva a las familias a pensar en términos de un perceptor principal y un perceptor secundario, lo que genera desincentivos para este último, toda vez que su incorporación al mercado laboral se produce a los tipos marginales más elevados del perceptor principal (*i.e.*, el denominado *secondary-earner bias*).⁵² Por el

⁵¹ *Op. Cit.* LOUTZENHISER, G. “Transferable personal allowance: a small step in the wrong direction”. Véase también discusión en: KREVER, Richard, “Taming complexity in australian income tax”, *Sydney Law Review*, Vol. 25, No. 4, The University of Sidney, Sidney, 2003.

⁵² Han sido varios los grupos interesados que han manifestado su disconformidad con esta medida. Un análisis del Women’s Budget Group sobre el denominado *Marriage Tax Allowance* concluye que este beneficio fiscal tiene un impacto limitado y desigual. En particular, estima que el 85 % de los beneficiarios son hombres, debido a que, en la mayoría de los hogares, son el cónyuge con mayores ingresos, lo que podría ampliar la brecha económica dentro de las parejas. Asimismo, menos del 31 % de los matrimonios se benefician de la medida, ya que quedan excluidas las parejas con ingresos demasiado bajos o demasiado altos, así como aquellas no casadas. Solo el 18 % de las familias con hijos obtiene algún beneficio, en parte porque los hogares con menores ingresos no alcanzan el umbral mínimo requerido. El informe también señala que la medida puede desincentivar la participación laboral del segundo perceptor de ingresos y cuestiona su coherencia con el principio de tributación individual, advirtiendo que no existe garantía de que el beneficio fiscal transferido se distribuya equitativamente dentro de la pareja. Véase nota de prensa: Women’s Budget Group, “Marriage tax break fails women (and 69% of married couples) The proposed Transferable Tax Allowance disproportionately benefits men, widens the

contrario, bajo un sistema de tributación individual, el hecho de que uno de los cónyuges tribute a un tipo marginal adicional del 45 %, por ejemplo, no afecta ni al tipo marginal ni a los incentivos laborales del otro. Además, la tributación individual ofrece una oportunidad para dotar al sistema tributario de mayor simplicidad. Los incentivos de este tipo deberían ser generales y dirigidas a los contribuyentes con independencia de su estado civil. En el caso del Reino Unido, la *Marriage Allowance* reintroduce las complejidades propias de la tributación conjunta, mientras que en España la tributación conjunta, cuando se elige, se superpone a un sistema de imposición sobre la renta ya de por sí complejo.

4. *¿Son estas excepciones razonablemente tolerables?*

En el supuesto de que los beneficios para matrimonios estuvieran justificadas, debe analizarse en qué medida estas excepciones resultan tolerables. Tal y como se ha señalado, el principio general es que las excepciones son razonablemente tolerables en la medida en que generen más beneficios que costes tanto para el Estado como para los contribuyentes.⁵³ ¿Reducen las deducciones para matrimonios los costes operativos del sistema?

Desde la perspectiva de los costes administrativos para el Estado, la administración tributaria, al revisar declaraciones conjuntas, debe realizar un esfuerzo adicional, ya que sigue siendo necesario comprobar la correcta aplicación de la deducción. Asimismo, deben tenerse en cuenta los costes administrativos asociados a la elaboración normativa de estas excepciones y los costes judiciales derivados de posibles litigios. En cuanto a los costes de cumplimiento, si bien es cierto que, en principio, una deducción puede reducir la cuota tributaria del contribuyente, en caso de comprobación por parte de la

income gap in married couples, and neglects the poorest families”, 2013. Disponible en: <https://n9.cl/ppmy0q>, consultado el 18 de febrero de 2026.

⁵³ Vid. Institute for Fiscal Studies y MIRRLEES, James, *Tax by design... cit.*

administración, los costes de cumplimiento se incrementan. A ello se añaden los costes psicológicos derivados del sesgo contra el segundo perceptor de rentas, que puede afectar tanto a mujeres como a hombres.

La literatura empírica demuestra que los regímenes de tributación conjunta y las deducciones específicas para matrimonios, como los *marriage allowances*, aumentan los costos de cumplimiento tributario debido a requisitos adicionales de cálculo, verificación y coordinación entre contribuyentes. Por ejemplo, un estudio del Yale Budget Lab demuestra que las deducciones aplicables a contribuyentes casados requieren verificar por separado la edad y la elegibilidad de cada cónyuge, calcular el ingreso familiar agregado y aplicar fórmulas de reducción progresiva (*phase-out rules*).⁵⁴ Estas obligaciones incrementan directamente el tiempo de cumplimiento. En el caso analizado, una deducción aplicable a matrimonios mayores aumentó el tiempo de cumplimiento en aproximadamente 19 minutos por declaración, lo que refleja la carga adicional introducida por el tratamiento fiscal conjunto. Estas exigencias también requieren mayor coordinación documental entre cónyuges y, en muchos casos, aumentan la necesidad de asesoramiento fiscal profesional.

La evidencia institucional también muestra que la complejidad fiscal derivada de deducciones y regímenes especiales genera costos administrativos sustanciales tanto para los contribuyentes como para la administración tributaria. Por ejemplo, un informe del National Audit Office del Reino Unido estimó que los contribuyentes empresariales incurren en aproximadamente GBP 15,4 mil millones anuales en costos de cumplimiento fiscal, incluyendo honorarios profesionales,

⁵⁴ The Budget Lab at Yale, “How does OBBBA affect the time it takes to file a tax return?”, Yale University, 2025. Disponible en: <https://n9.cl/hbzap>. Esto implica que las disposiciones que introducen reglas adicionales específicas —como las aplicables a <https://n9.cl/hbzap> matrimonios o unidades fiscales conjuntas— generan costos medibles de cumplimiento tanto en términos de tiempo como de recursos económicos.

software y costos administrativos internos.⁵⁵ Estos costos están directamente vinculados al número de obligaciones fiscales y a la complejidad normativa, que incluye deducciones, exenciones y regímenes específicos como los beneficios fiscales aplicables a matrimonios. En paralelo, los costos administrativos del propio sistema tributario también han aumentado debido a la mayor complejidad normativa, lo que demuestra que los regímenes fiscales diferenciados generan costos tanto privados como públicos.

Desde una perspectiva económica, estos costos representan una pérdida real de eficiencia, ya que los contribuyentes deben dedicar tiempo y recursos a cumplir con obligaciones administrativas en lugar de actividades productivas. La literatura académica confirma que el tiempo dedicado al cumplimiento fiscal está positivamente correlacionado con la complejidad del sistema tributario y el número de obligaciones fiscales, lo que implica que simplificar el sistema —por ejemplo, eliminando regímenes especiales o tributación conjunta— puede reducir significativamente los costos administrativos totales y mejorar la eficiencia económica. En consecuencia, aunque los regímenes de tributación conjunta y los *marriage allowances* pueden tener objetivos redistributivos o sociales, la evidencia empírica muestra que introducen costos adicionales de cumplimiento y administración que deben considerarse en cualquier análisis costo-beneficio del sistema tributario.

En consecuencia, la evidencia disponible no permite sostener que las deducciones y regímenes de tributación conjunta para matrimonios reduzcan los costes operativos del sistema tributario. Por el contrario, tanto la literatura empírica como la evidencia institucional coinciden en que estas disposiciones incrementan la complejidad normativa, lo que se traduce en mayores costes administrativos para la administración tributaria y mayores costes de cumplimiento para los contribuyentes. Estos costes adicionales derivan de la necesidad

⁵⁵ McLean Reid, “Business tax compliance costs £15 billion a year”, 2025. Disponible en: <https://n9.cl/sl0ty>, consultado el 18 de febrero de 2026.

de verificar requisitos específicos, coordinar información entre cónyuges y aplicar reglas diferenciadas, lo que aumenta el tiempo, los recursos y la incertidumbre asociados al cumplimiento fiscal. En consecuencia, incluso si estos beneficios fiscales persiguen objetivos redistributivos legítimos, desde una perspectiva de eficiencia administrativa y económica constituyen excepciones que, en términos operativos, tienden a aumentar —y no a reducir— los costes del sistema tributario, por lo que su justificación requiere una evaluación estricta de proporcionalidad basada en su capacidad para generar beneficios que superen claramente dichos costes.

V. CONCLUSIONES

En virtud del análisis de las secciones anteriores, tenemos las siguientes conclusiones:

1. La evidencia analizada demuestra que la complejidad del sistema tributario no es una condición necesaria para alcanzar mayores niveles de progresividad. Por el contrario, sistemas más simples pueden lograr resultados redistributivos equivalentes o superiores mediante el uso de mínimos exentos adecuados y estructuras tarifarias racionales.
2. El número de tramos impositivos no constituye, por sí mismo, un indicador fiable de progresividad. La progresividad efectiva depende principalmente del diseño del mínimo exento, de la pendiente de los tipos marginales y de la coherencia estructural del sistema, más que de la cantidad de escalones tarifarios.
3. El incremento del número de tramos y la introducción de múltiples deducciones y excepciones tienden a aumentar significativamente los costes administrativos para el Estado, debido a mayores exigencias de control, verificación y gestión normativa.

4. La complejidad normativa también incrementa los costes de cumplimiento para los contribuyentes, quienes deben dedicar más tiempo, recursos y esfuerzo cognitivo al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, reduciendo así la eficiencia económica general.
5. La proliferación de excepciones fiscales, incluyendo deducciones específicas y regímenes especiales como la tributación conjunta, introduce distorsiones que debilitan la neutralidad del sistema tributario y dificultan su administración eficiente.
6. Desde una perspectiva institucional, los sistemas tributarios más simples tienden a mejorar el cumplimiento voluntario, al facilitar la comprensión de las obligaciones fiscales y reducir la incertidumbre jurídica para los contribuyentes.
7. La simplicidad tributaria contribuye a fortalecer la legitimidad del sistema fiscal, al aumentar su transparencia y facilitar la percepción de equidad, lo que puede traducirse en mayores niveles de cumplimiento y estabilidad recaudatoria.
8. La complejidad excesiva del sistema tributario genera pérdidas de eficiencia económica, al desviar recursos tanto del sector público como del sector privado hacia actividades improductivas de cumplimiento, administración y planificación fiscal.
9. El análisis comparado sugiere que los sistemas tributarios que combinan mínimos exentos elevados con un número limitado de tramos impositivos pueden lograr niveles adecuados de progresividad con menores costes operativos y administrativos.
10. En consecuencia, el diseño óptimo del impuesto sobre la renta debe priorizar la simplicidad estructural como principio fundamental, no solo por razones de eficiencia administrativa, sino también como un

medio eficaz para alcanzar objetivos redistributivos de manera más transparente, sostenible y económicamente eficiente.

Caracas, febrero de 2026.

BIBLIOGRAFÍA

AA.VV., *Comparative taxation: Why tax systems differ*, Fiscal Publications, Lancaster, 2017.

ANDRADE RODRÍGUEZ, Betty, *Inmunidad tributaria de los Derechos Humanos: Capacidad contributiva y mínimo vital*, Thomson Reuters, México, 2018.

BEIGHTON, L. and DRAPER, D. "Transferable personal allowance: a small step in the right direction" BTR 580. 2015.

BELLO RODRÍGUEZ, Omar, "Venezuela: Las estadísticas como problema", *Trópico Absoluto, Revista de Crítica, Pensamiento e Ideas*, 2023. Disponible en: <https://n9.cl/fynynd>.

BIRD, Richard and GENDRON, Pierre-Pascal, *The VAT in developing and transitional countries*, Cambridge University Press, Cambridge, 2011.

BIRD, Richard y ZOLT, Eric, "Redistribution via taxation: The limited role of the personal Income Tax in developing countries", *UCLA Law Review*, Vol. 52, University of California, California, 2005.

BUNN, Daniel, "Weeding the garden of international tax", *Tax Foundation*, 2023. Disponible en: <https://n9.cl/vi14z>.

CAGAN, Phillip, "The monetary dynamics of hyperinflation", en MILTON, Friedman (Ed.) *Studies in the quantity theory of money*, University of Chicago Press, Chicago, 1956.

CHRISTIANS, Allison, "Taxation in a time of crisis: Policy leadership from the OECD to the G20", *Northwestern Journal of Law and Social Policy*, Vol. 5, Northwestern University School of Law, Chicago, 2010.

DE LA FERIA, Rita y SWISTAK, Artur, "Designing a progressive VAT", *Working Paper*, No. 78, International Monetary Fund, Washington D. C., 2024.

DILNOT, Andrew and MORRIS, Nick, "Progressivity and graduation in Income Tax", *Fiscal Studies. The Journal of Applied Public Economics*, Vol. 5, Institute for Fiscal Studies, London, 1984.

Institute for Fiscal Studies y MIRRLEES, James, *Tax by design: The mirrlees review*, Oxford University Press, Oxford, 2011.

Instituto de Investigaciones Económicas y Sociales, "Informe de coyuntura de Venezuela", Universidad Católica Andrés Bello, 2024.

FREEDMAN, Judith, "Managing tax complexity: The institutional framework for tax policy-making and oversight", *Working Papers*, No. 1508, Oxford University Centre for Business, Oxford, 2015.

KREVER, Richard, "Taming complexity in australian income tax", *Sydney Law Review*, Vol. 25, No. 4, The University of Sidney, Sidney, 2003.

LAMER, E. "Time to Declutter the Corporate Tax System, OECD Official Says" 111 Tax Notes International 204. 10 de Julio de 2023.

_____. "EU Finance Ministers to Discuss Decluttering, Competitiveness", 117 Tax Notes International 477 10 de enero de 2025.

LOUTZENHISER, G. "Transferable personal allowance: a small step in the wrong direction" BTR. 110. 2015.

MEADE, James, *The structure and reform of direct taxation*, Routledge Revivals, Londres, 1978.

MILLER, Stephen Mateo, "Hyperinflation and seignorage in Venezuela", *Mercatus Center*, George Mason University, Fairfax County, 2019.

MIRRLEES, James, "The theory of optimal income taxation", *The Review of Economic Studies*, Vol. 38, No. 2, Oxford University Press, Oxford, 1971.

_____. "Optimal tax theory: A synthesis", *Journal of Public Economics*, Vol. 6, Elsevier, Amsterdam, 1976.

McLean Reid, "Business tax compliance costs £15 billion a year", 2025. Disponible en: <https://n9.cl/sl0ty>.

MUSGRAVE, Richard Abel, *The theory of public finance: A study in public economy*, McGraw-Hill, 1959.

NEUMARK, Fritz, *Principios de la imposición*, Ministerio de Economía y Hacienda, 1ª edición, Madrid, 1974.

PIKETTY, Thomas, *Capital in the Twenty-First Century*, Harvard University Press, Cambridge, 2014.

_____. *Economics of inequality*, Harvard University Press y Belknap Press, Cambridge, 2015.

PIRLOT, Alice, *Environmental border tax adjustments and international trade law: Fostering environmental protection*, New Horizons in Environmental and Energy Law Series, Edward Elgar Publishing, Cheltenham, 2017.

ROCHE, Marcel, "Comentarios sobre un eventual restablecimiento de las rebajas por nuevas inversiones en la Ley del ISLR", *Libro homenaje al Dr. Juan Cristóbal Carmona*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, (próximo).

ROMERO-MUCI, Humberto, "(In)moralidad tributaria en Venezuela. Entre la distopía y la anomia social", *Revista de Derecho Tributario*, No. 159, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2018.

_____. "La metamorfosis kafkiana de la unidad tributaria y la dolarización de las sanciones tributarias", *Revista de Derecho Público*, No. 165-166, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2021.

_____. *Uso, abuso y perversión de la unidad tributaria: Una reflexión sobre tributación indigna*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Editorial Jurídica Venezolana y Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2016.

SAEZ, Emmanuel y ZUCMAN, Gabriel, *The triumph of injustice: How the rich dodge taxes and how to make them pay*, W.W. Norton & Company, New York, 2019.

SLEMROD, Joel, "Optimal taxation and optimal tax systems", *NBER Working Paper*, No. 3038, National Bureau of Economic Research, Cambridge, 1989.

Women's Budget Group, "Marriage tax break fails women (and 69% of married couples) The proposed Transferable Tax Allowance disproportionately benefits men, widens the income gap in married couples, and neglects the poorest families", 2013. Disponible en: <https://n9.cl/ppmy0q>.

The Budget Lab at Yale, "How does OBBBA affect the time it takes to file a tax return?", Yale University, 2025. Disponible en: <https://n9.cl/hbzap>.

ZAMBRANO SEQUÍN, Luis, *Gestión fiscal, señoreaje e impuesto inflacionario en Venezuela*, Coloquio "Alberto Adriani", Academia Nacional de Ciencias Económicas, Caracas, 2013.