

Breves críticas al Impuesto sobre Actividades Económicas desde la perspectiva liberal

A Concise Liberal Critique of the Economic Activities Tax

Antonella SANTANA JANSEN*

Resumen: En el estudio del IAE concluimos que el mismo al gravar ingresos brutos sin considerar costos, lo convierte en un impuesto confiscatorio. Lamentablemente las reformas recientes sobre este impuesto han intensificado su voracidad y virado sus efectos hacia la erosión de la propiedad privada. Los cambios suscitados en el IAE en la última década generaron confusión y cuestionamientos legales; ante ello, fue sancionada la LOCAPTEM, que tiene como principal misión armonizar la tributación, pero encontramos que tiene una marcada tendencia a centralizar el poder y desvirtuar la autonomía municipal, colisionando con principios liberales, y

* Abogada egresada de la Universidad Central de Venezuela (UCV), con estudios en la Especialización de Derecho Tributario del Centro de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la UCV, con Estudios Avanzados de Impuesto sobre la Renta y Diplomado de Derecho Tributario Internacional de la alianza entre la Universidad Católica Andrés Bello (UCAB) y la Asociación Venezolana de Derecho Tributario (AVDT).

afectando los principios constitucionales de la tributación. Por lo que se considera necesaria una reforma sustancial que prevea conceptos mínimamente liberales.

Palabras clave: Impuesto sobre Actividades Económicas, IAE, constitucionalidad, legalidad, confiscatoriedad, capacidad económica, capacidad contributiva, propiedad, liberalismo, individuo, democracia, centralización, armonización, reformas tributarias.

Abstract: *In our study of the IAE (Economic Activity Tax), we concluded that by taxing gross income without considering costs, it becomes a confiscatory tax. Unfortunately, recent reforms to this tax have intensified its voracity and shifted its effects toward the erosion of private property. The changes occurring in the IAE over the last decade have generated confusion and legal challenges; in response, the LOCAPTEM was enacted. While its main mission is to harmonize taxation, we find it has a marked tendency to centralize power and distort municipal autonomy, clashing with liberal principles and affecting the constitutional principles of taxation. Therefore, a substantial reform that incorporates minimally liberal concepts is considered necessary.*

Keywords: *Economic Activities Tax, EAT, constitutionality, legality, confiscatory, economic capacity, contributive capacity, property, liberalism, individual, democracy, centralization, harmonization, tax reforms.*

Sumario:

I. INTRODUCCIÓN. II. ASPECTOS GENERALES DEL IAE. III. ACONTECIMIENTOS RECIENTES Y DÓNDE ESTAMOS HOY EN MATERIA DE IAE. 1. *Exclusión de la Unidad Tributaria*

y unidades de medida sustitutivas. 2. Proceso de pseudoarmonización de la tributación municipal. 3. Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios. IV. BREVES CRÍTICAS AL ACTUAL IAE DESDE LA PERSPECTIVA LIBERAL. V. CONCLUSIONES. BIBLIOGRAFÍA.

I. INTRODUCCIÓN

El Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) tiene características que han suscitado intensos debates en el ámbito académico, incluyendo que desde una perspectiva liberal también puede ser un tema de discusión y críticas. Este impuesto, al gravar los ingresos brutos sin considerar la capacidad económica de los contribuyentes de manera inmediata al no admitir costos ni deducciones, se percibe como una herramienta confiscatoria que atenta contra la propiedad y como consecuencia también lo hace contra la libertad individual. A medida que se han implementado reformas que aumentan las alícuotas, desconocen las realidades económicas de los actores de la relación jurídico-tributaria y centralizan el poder tributario, se ponen en riegos los principios fundamentales y más esenciales de la tributación, lo cual plantea serias críticas e interrogantes sobre si el actual sistema tributario en general y el IAE en particular, respetan -o podrían potencialmente respetar luego de una necesaria reforma- los principios liberales.

II. ASPECTOS GENERALES DEL IAE

El IAE¹ está establecido en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal² (LOPPM). Su hecho imponible³ es el ejercicio habitual, en la jurisdicción de un municipio, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente. Por su parte, señala el artículo 210 de la LOPPM que “La base imponible del impuesto sobre actividades económicas está constituida por los ingresos brutos efectivamente percibidos en el período impositivo correspondiente por las actividades económicas u operaciones cumplidas en la jurisdicción del Municipio o que deban reputarse como ocurridas en esa jurisdicción de acuerdo con los criterios previstos en esta Ley o en los acuerdos o convenios celebrados a tales efectos”.

-
- ¹ El IAE aparece como un impuesto en la Constitución de 1999, pero deviene de la llamada “Patente de Industria y Comercio”, que como tributo tiene orígenes medievales y, en el caso venezolano aparece por primera vez en la Constitución de 1925. Algunas notas y estudios sobre la Patente de Industria y Comercio *vid.* MIZRACHI, Ezra, “Notas sobre el origen y la naturaleza de la patente de industria y comercio”, en SOL GIL, Jesús (Coord.), *Temas sobre tributación municipal en Venezuela*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2005, pp. 229-255.
 - ² Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, publicada en la Gaceta Oficial N° 6.015 Extraordinario, 28 de diciembre de 2010.
 - ³ Artículo 205 de la LOPPM. “El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas es el ejercicio habitual, en la jurisdicción del Municipio, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente, aun cuando dicha actividad se realice sin la previa obtención de licencia, sin menoscabo de las sanciones que por esa razón sean aplicables. // El período impositivo de este impuesto coincidirá con el año civil y los ingresos gravables serán los percibidos en ese año, sin perjuicio de que puedan ser establecidos mecanismos de declaración anticipada sobre la base de los ingresos brutos percibidos en el año anterior al gravado y sin perjuicio de que pueda ser exigido un mínimo tributable consistente en un impuesto fijo, en los casos en que así lo señalen las ordenanzas. // El comercio eventual o ambulante también estará sujeto al impuesto sobre actividades económicas”.

El artículo 211 establece que: “Se entiende por ingresos brutos, todos los proventos o caudales que de manera regular reciba el contribuyente o establecimiento permanente por causa relacionada con las actividades económicas gravadas, siempre que no se esté obligado a restituirlo a las personas de quienes hayan sido recibidos o a un tercero y que no sean consecuencia de un préstamo o de otro contrato semejante”. Por otro lado, los artículos 214 y 215⁴ de la LOPPM señalan elementos que no integran la base imponible para precisar un poco más este concepto.

Como bien sabemos, o al menos se puede intuir, el hecho de que un impuesto grave los ingresos brutos y no admita la aminoración de los costos y deducciones que cualquier actividad capaz de producir riqueza incurre, significa que ese tributo se concibe sobre una manifestación de riqueza imperfecta, retrógrada y que de una u otra forma termina imputando sustancia de patrimonio. En el estudio de estos

⁴ Artículo 214 de la LOPPM. “No forman parte de la base imponible: 1. El Impuesto al Valor Agregado o similar, ni sus reintegros cuando sean procedentes en virtud de la ley./ 2. Los subsidios o beneficios fiscales similares obtenidos del Poder Nacional o Estatal. / 3. Los ajustes meramente contables en el valor de los activos, que sean resultado de la aplicación de las normas de ajuste por inflación previstas en la Ley de Impuesto sobre la Renta o por aplicación de principios contables generalmente aceptados, siempre que no se hayan realizado o materializado como ganancia en el correspondiente ejercicio./ 4. El producto de la enajenación de bienes integrantes del activo fijo de las empresas./ 5. El producto de la enajenación de un fondo de comercio de manera que haga cesar los negocios de su dueño./ 6. Las cantidades recibidas de empresas de seguro o reaseguro como indemnización por siniestros./ 7. El ingreso bruto atribuido a otros municipios en los cuales se desarrolle el mismo proceso económico del contribuyente, hasta el porcentaje que resulte de la aplicación de los Acuerdos previstos en esta Ley, cuando éstos hayan sido celebrados”.

Artículo 215 de la LOPPM. “Se tendrán como deducciones de la base imponible: 1. Las devoluciones de bienes o anulaciones de contratos de servicio, siempre que se haya reportado como ingreso la venta o servicio objeto de la devolución./ 2. Los descuentos efectuados según las prácticas habituales de comercio”.

temas se ha llegado a la conclusión de que la manifestación de riqueza más óptima es la renta por ser lo más cercano a una manifestación de auténtico incremento patrimonial y de progreso económico del individuo. Efectivamente el incremento patrimonial demuestra que el individuo ha mejorado su condición financiera y, a propósito de esa brecha entre el patrimonio con el que inició el ejercicio y el que resultó al final del mismo, se podría justificar la contribución del individuo con las cargas públicas.

Pensar en que el ingreso bruto no refleja de forma alguna una verdadera capacidad de contribuir, sino que en todo caso es una demostración de que se realiza una actividad económica, permite afirmar que el ingreso bruto no es en sí mismo una medida capaz e idónea para demostrar capacidad contributiva. En este sentido, consideramos que toda la construcción de impuestos con base en ingresos brutos se tambalea entre lo confiscatorio y lo aceptable, y el IAE en Venezuela no escapa de ello.

Conforme se expone más adelante, este tributo ha sido objeto de reformas y acontecimientos recientes que consideramos han intensificado las peores características que pueda tener un tributo e incrementado su notable voracidad que proporciona ineficientes resultados para la recaudación, y nefastos efectos respecto al derecho de propiedad del individuo porque, en lugar de aumentar verdaderamente la recaudación, lo que hace es destruir y erosionar la base sobre la que se erige la tributación: la propiedad⁵.

⁵ La propiedad privada es el fundamento sobre el cual se erige la tributación, por lo tanto, si esta se pierde la fiscalidad no tendría sustento. Esta afirmación fue presentada por el economista Laffer es su teoría de la curva del impuesto inflacionario que, de forma resumida, consiste en que si suben los impuestos, se genera un aumento desproporcional de los precios con lo cual los oferentes de bienes y servicios pierden el interés de participar en el mercado, cayendo así la fuente de riqueza y volviéndose ineficiente la recaudación. *Vid.* LAFFER, Arthur, "The Laffer

III. ACONTECIMIENTOS RECIENTES Y DÓNDE ESTAMOS HOY EN MATERIA DE IAE

1. *Exclusión de la Unidad Tributaria y unidades de medida sustitutivas*

En el año 2018 fue reservado el uso de la Unidad Tributaria (U.T.) únicamente para la determinación de tributos nacionales cuya competencia de recaudación y control recayera sobre la Administración Tributaria Nacional, específicamente en el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), lo cual llevó a que las administraciones tributarias municipales bajo su propia interpretación de las competencias tributarias concedidas vía Constitución, legislaran en favor de la creación de unidades de medida propias en sustitución de la U.T. como instrumento de corrección monetaria de valores nominales fijos⁶, y lo hicieron tomando en cuenta índices distintos al Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC), el cual era el fundamento o base de la U.T., y optaron por índices deflacionarios como el dólar, el euro, la extinta criptomoneda Petro y otros cálculos aritméticos que tomaban en cuenta indicadores como, por ejemplo, el valor del gramo de oro.

Sobre la constitucionalidad de estas unidades de medida sustitutivas de la U.T., la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en sentencia N° 250 del 8 de agosto de 2019, relativa a una demanda de nulidad interpuesta contra la Ordenanza Municipal N° 001-19, denominada “Reforma de la Ordenanza de Creación de las Unidades de Valores Fiscales en el Municipio Chacao del Estado Miranda” y la Ordenanza N°

Curve: past, present, and future”, *Executive Summary Backgrounder*, N° 1765, The Heritage Foundation, Washington DC, 2004, edición web, consultada en: <https://www.heritage.org/taxes/report/the-laffer-curve-past-present-and-future>.

⁶ Sobre los usos adecuados e inadecuados de la Unidad Tributaria, *vid.* ROMERO-MUCI, Humberto, *Uso, abuso y perversión de la unidad tributaria*, Impresos Minipres, Caracas, 2016.

008-09, denominada “Reforma de la Ordenanza sobre Convivencia Ciudadana del Municipio Chacao”, ambas dictadas por el Concejo Municipal del Municipio Chacao del Estado Miranda, dio un paso hacia el esclarecimiento de dicha situación, admitiendo la demanda de nulidad, acordando el amparo cautelar solicitado y suspendiendo dichas ordenanzas hasta tanto fuera decidido el fondo del asunto. Posteriormente, este caso devino en la suspensión temporal de tributación municipal.

La situación narrada trajo consigo que el foro tributario se cuestionara cuál era la naturaleza del proceso que transitaba la tributación municipal⁷. Si era un ejercicio responsable de la autonomía tributaria de la que gozan los municipios y que, al quedar desprovistos del uso de la U.T., tenían la competencia suficiente para crear los mecanismos que protegieran los valores fijos de la inflación o si, por el contrario, era sobre todo un ejercicio “desarmonizador” y anárquico de su poder tributario y, asimismo, un desconocimiento de los límites y garantías establecidas en los artículos 316 y 317 de la Constitución.

2. *Proceso de pseudoarmonización de la tributación municipal*

Posteriormente, el 7 de julio de 2020 la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia dictó el fallo N° 0078⁸ mediante el cual suspendió por 90 días la aplicación de cualquier instrumento normativo dictado por los consejos legislativos y concejos municipales de los estados y municipios, que establecieran algún tipo de tasa o contribución de naturaleza

⁷ Vid. TAGLIAFERRO, Andrés, “¿Autonomía o anarquía tributaria municipal? (Análisis sobre la unidad de medida utilizada para la actualización de los valores nominales fijos empleados por las normas tributarias municipales para expresar referencias cuantitativas)”, *Patologías del Sistema Tributario Venezolano, Memorias de las XVIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2019, pp. 617-638.

⁸ Consultada en: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scon/julio/309923-0078-7720-2020-19-0333.HTML>.

tributaria, así como cualquier decreto o acto administrativo de efectos generales dictado con la misma finalidad, por los alcaldes o gobernadores.

En cumplimiento de la sentencia N° 0078 el *Consejo Bolivariano de Alcaldes y Alcaldesas* formado por 308 alcaldes, suscribió el *Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria Municipal* mediante el cual, entre otros, fue creado un *Clasificador Único de Actividades* respecto del IAE y un *Registro Único de Contribuyentes Municipales*. En dicho *Acuerdo*, fue establecido el Petro como unidad de cuenta municipal para la cuantificación del mínimo tributable, sanciones y tasas, ello a pesar de que una razón similar a esta fue la que impulsó la demanda de nulidad contra las ordenanzas del Municipio Chacao.

Con ocasión de dicho *Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria Municipal*, el 18 de agosto de 2020, mediante fallo interlocutorio N° 118⁹, la Sala Constitucional ordenó a cada uno de los alcaldes que suscribieron el *Acuerdo*, proceder en el lapso de 30 días continuos siguientes a la notificación de la mencionada decisión, a adecuar sus ordenanzas municipales inherentes al IAE y al Impuesto sobre Inmuebles Urbanos y Periurbanos, conforme a los parámetros establecidos en el referido acuerdo sobre los tipos impositivos y las alícuotas, las cuales una vez modificadas debían ser aprobadas por el Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas y posteriormente la Sala Constitucional procedería emitir su opinión y a pronunciarse sobre el levantamiento de la medida de suspensión.

Este proceso de pseudoarmonización supuso importantes críticas¹⁰, ya que se podía evidenciar que desde el Poder Ejecutivo y el Poder Judicial se modificó el régimen de la tributación municipal. En lugar de ocurrir un debido proceso de

⁹ Consultada en: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scon/agosto/310057-0118-18820-2020-19-0333.HTML>.

¹⁰ ABACHE CARVAJAL, Serviliano (Coord.), *La pseudoarmonización tributaria municipal*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2022.

formación de las normas, lo que pasó fue que se impuso la voluntad del *Consejo Bolivariano de Alcaldes y Alcaldesas* porque el llamado *Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria Municipal*¹¹ fungió más bien como un modelo único e inmutable para la modificación de las ordenanzas. Las ordenanzas modificadas bajo este canon fueron aprobadas por los Consejos Legislativos sin modificación y sin el proceso formal de creación de ley; en otras palabras, no hubo discusiones legislativas, estudios de mercado, consultas populares; simplemente se dispusieron a aprobar las nuevas ordenanzas adaptadas al *Acuerdo*.

En nuestra opinión, el proceso pseudoarmonizador de la tributación municipal fue llevado a cabo subvirtiendo todo orden constitucional, en violación de los más elementales principios constitucionales de la tributación: principio de legalidad, capacidad contributiva y no confiscatoriedad, todos como garantías formales y materiales del derecho de propiedad¹², cuestiones que al final resultaron en un proceso

¹¹ “(...) el llamado ANAT [Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria] no es una Ordenanza Municipal, ni un Acuerdo en los términos del ordenamiento jurídico vigente, que son actos que dictan los concejos municipales y deben ser publicados en la Gaceta Municipal cuando afecten la Hacienda Pública Municipal, para que surtan efectos y sean válidos para sus destinatarios.// De otro lado tampoco el CBA [Consejo Bolivariano de Alcaldes] es un órgano o entidad de Derecho público, ni tiene legitimidad constitucional. Tampoco es una corporación de derecho público o privado en el ámbito local, ni una mancomunidad ni una asociación intergubernamental. La CBA parece ser una asociación política que representa intereses políticos partidistas concretos (...)”. (Interpolado agregado). ROMERO-MUCI, Huberto, “La metamorfosis kafkiana de la unidad tributaria y la dolarización de las sanciones tributarias”, *Revista de Derecho Público*, N° 165-166, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2021, p. 175.

¹² *Vid.* ALFONZO PARADISI, Juan Domingo, “El acuerdo nacional de armonización tributaria municipal en ejecución de las inconstitucionales sentencias emanadas del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Constitucional (N° 78 de 07-07-2020 y N° 118 de 18-08-2020), alcanzado por el Consejo Bolivariano de Alcaldes: Su inconstitucionalidad y su carácter confiscatorio”, ALFONZO PARADISI, Juan Domingo, y SILVA

fallido y que, en lugar de presentar soluciones, agravó los problemas existentes porque, entre otras cosas, hubo aumento de las alícuotas en la mayoría de las actividades económicas gravadas por el IAE, las cuales fueron concebidas sin ningún tipo de estudio económico y de forma igualitaria para todos los municipios sin importar las diferencias socio económicas de cada uno. Además, al incorporar al Petro como unidad de medida municipal, se concretó en un voraz sistema tributario municipal, causando gravámenes excesivos y alto impacto fiscal para los contribuyentes¹³.

3. *Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios*

Luego de par de años, el 10 de agosto de 2023 fue publicada la Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios¹⁴ (LOCAPTEM) como culminación del proceso de armonización por iniciativa del Tribunal Supremo de Justicia, con motivo de la señalada falta de armonización que se había visto agravada con el proceso de 2020.

A pesar de que la antecede el *Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria Municipal* promulgado por el *Consejo Bolivariano de Alcaldes y Alcaldesas*, esta norma pretendió hacer un “borrón y cuenta nueva” de la normativa de naturaleza tributaria de los estados y municipios, incluyendo lo poco o

ARANGUREN, Antonio (Coords.), *Derecho de propiedad e intervención del Estado: Nuevo y viejos problemas. Jornada Anual de la Asociación Venezolana de Derecho Administrativo*, Asociación Venezolana de Derecho Administración (AVEDA) y CIDEP, Caracas, 2021, pp. 301-332.

¹³ Vid. SANTANA JANSEN, Antonella, “La forma actual de tributación municipal en Venezuela y su afectación sobre el derecho de propiedad”, en ABACHE CARVAJAL, Serviliano (Coord.), *La pseudoarmonización tributaria municipal*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2022, pp. 316-317.

¹⁴ Publicada en Gaceta Oficial N° 6.755 Extraordinario, 10 de agosto de 2023.

mucho que se había legislado en el marco del *Acuerdo* de armonización y recopilando una que otra recomendación o crítica de los procesos anteriores.

De acuerdo con la Sala Constitucional al declarar el carácter constitucional de la LOCAPTEM: "...resulta trascendental para el ejercicio y desarrollo integral del derecho constitucional a la protección del derecho a la igualdad, libertad, propiedad, así como de otros intereses, por parte del Estado, entre otros vinculados al mismo", en virtud de que esa ley "contiene normas que buscan fortalecer las capacidades del Estado en materia tributaria, que complementa el conjunto de medidas institucionales y legales adoptadas por la República"¹⁵.

Indudablemente en el sistema tributario venezolano hace falta armonización, no obstante cabe el análisis de si la LOCAPTEM es la norma idónea¹⁶ para solventar los conflictos que existen y que, además, los mismos no solamente se centran en la relación e interacción entre los poderes nacional, estatal y municipal, sino que se presentan con mucha intensidad con relación a la denominada parafiscalidad que cada vez es más prolífica y que subvierte cualquier orden constitucional y legal. Además, no se puede olvidar que está vigente la LOPPM y que la misma se integra de normas armonizadoras, entre otras, y que podría ser suficiente para lograr los objetivos de armonización. Sin embargo, a pesar de que la LOCAPTEM luce a primera vista como un instrumento normativo bastante completo, que pudiera cubrir parte de las carencias existentes y solventar

¹⁵ Ponencia Conjunta de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia N° 956 del 20 de julio de 2023, consultada en: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scon/julio/327364-0956-20723-2023-23-0753>. HTML.

¹⁶ "Las normas de limitación pro armonización de los poderes tributarios de los Estados y los Municipios no suponen, en sentido propio, una limitación directa al derecho de propiedad como sí podrían serlo, por ejemplo, las leyes creadoras de cada tributo". WEFER, Carlos, "Tipología normativa de la armonización tributaria", *Revista de Derecho Tributario*, N° 116, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2007, pp. 80-84.

patologías de la tributación municipal, desafortunadamente de la misma se desatan nuevas situaciones, tanto o más problemáticas que las ya existentes.

Vemos pues que, la LOCAPTEM es una norma plagada de principios que son aplicables al ejercicio de la potestad tributaria y que, por supuesto, ya están presentes en el ordenamiento jurídico venezolano, tanto en la Constitución como en el COT, e incluso la LOPPM, por lo que la repetición que se evidencia en esa ley, luce un tanto innecesaria visto que la experiencia ha demostrado que no es por falta de leyes formales, las cuales inclusive en muchos casos son inconstitucionales, ni por falta de positivización de principios que el ambiente tributario se ha convertido en un caos, sino que claramente ha coadyuvado la falta de coordinación y colaboración entre poderes y la poca o nula aplicación de los principios por un mero fin recaudatorio.

La LOCAPTEM, aunque formalmente busca armonizar las potestades tributarias estatales y municipales bajo lineamientos constitucionales, profundiza en la práctica la centralización y el debilitamiento de la autonomía local y, otros defectos o patologías como:

- Voracidad fiscal y desconexión económica: el IAE actual contradice los principios liberales básicos debido a:
 - Alícuotas elevadas: aunque nominalmente menores que en 2020, siguen siendo desproporcionadas frente a la alta presión fiscal general y el decrecimiento económico del país.
 - Tablas de valores únicos: al imponer máximos nacionales, se ignora la capacidad contributiva real. Por ejemplo, es un error gravar igual a un contribuyente en el interior del país que a uno en el Distrito Capital, dada la disparidad de condiciones económicas.
- Centralismo y debilitamiento institucional: la ley desvía los principios de descentralización y división de poderes al delegar funciones clave en el Consejo

Superior de Armonización Tributaria. Este órgano, controlado por el Ejecutivo, refuerza un modelo vertical que anula la autonomía política y financiera de las regiones.

- Falta de incentivos y coerción: el sistema actual “desarmoniza” con la realidad del contribuyente:
 - No considera que la capacidad económica ya está afectada por múltiples frentes.
 - Carece de planes de incentivo o alicientes fiscales.
 - Prioriza las medidas coercitivas sobre el fomento de la actividad económica, mostrando una total falta de adaptación a la crisis actual¹⁷.

IV. BREVES CRÍTICAS AL ACTUAL IAE DESDE LA PERSPECTIVA LIBERAL

A nuestro juicio, el IAE goza de características que lo pueden convertir en un impuesto confiscatorio y además, por la forma que ha sido desarrollado en las últimas décadas, está cada vez más distanciado de medir de forma efectiva y verosímil la capacidad contributiva de los sujetos pasivos. Entendemos que se ha convertido en un claro ejemplo de una de las tantas formas que tiene el estado de detraer del individuo parte sustancial de lo que compone su propiedad de una forma “legal”, la cual sirve como solapa de las barbaries que pueden llegar a cometerse en “nombre de la ley”.

¹⁷ Es tendencia que municipios bloqueen portales fiscales y condicionen trámites a contribuyentes con deudas de aseo urbano, impidiendo el cumplimiento de obligaciones tributarias. Aunque esto ha generado un intenso debate sobre la legalidad de vincular un servicio privado con la potestad tributaria, la Sala Político Administrativa del TSJ (Sentencia N° 0209 de 2024) validó estas medidas basándose en la protección de la salud pública y el deber de coadyuvar al gasto público. Consultada en: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/mayo/334147-00209-2524-2024-2023-0081.HTML>.

Por sí misma la tributación se puede comprender como contraria a la filosofía liberal -no es un tópico bien acogido por los estudiosos y promoventes del liberalismo-, inclusive los más radicales suelen calificarla como un robo al individuo, una expropiación, una persecución¹⁸. Sin embargo, desde una visión un poco más intermedia, en la que se acepte la mínima presencia del estado como una figura de organización de la sociedad y tal vez como un “mal necesario”, ello en la medida que convivimos en sociedades que por sí solas no pueden ordenarse, la tributación puede tener espacio, pero mientras respete y garantice la propiedad, vida y libertad.

Tal como se presenta hoy el IAE, observamos que colisiona con los más elementales principios de la filosofía liberal ya que se perfecciona en un mecanismo para atacar el patrimonio y la propiedad del individuo, ello en la medida que en ninguno de los procesos de armonización se dieron los estudios económicos necesarios para determinar las alícuotas impositivas aplicables a cada sector económico y ni tomaron en cuenta las realidades propias de cada estado o municipalidad.

Adicionalmente, los procesos armonizadores desaprovecharon la oportunidad de suprimir el gravamen en algunas

¹⁸ “Desde mi punto de vista, el libro hace dos grandes aportes. En primer lugar, apunta a la raíz ideológica de la cuestión, desenmascarando la estrategia de estigmatización por parte de las zonas de alto nivel de tributación (robo) para crear en las personas un rechazo hacia quien desea escapar de los altos niveles de expropiación de los Estados más ladrones del planeta para proteger su patrimonio.// En segundo lugar, nos brinda una guía sobre cómo encarar la tarea de resguardar el fruto de nuestro trabajo de las garras de los políticos codiciosos siempre dispuestos a realizar caridad con el dinero ajeno para perpetuarse en el poder, accionar que se intenta disimular bajo la pátina sensiblera de la justicia social.// Naturalmente, dado que no soy un experto en temas legales, el foco de este prólogo será mostrar como Martin Litwak, a partir de una raíz ideológica, resuelve de modo brillante su alegato contra los Estados de alta tributación que luego se transforma en una herramienta de persecución”. Cfr. El prólogo de Javier Milei en MARTIN, Litwat, *Paraísos fiscales e infiernos tributarios*, The 1841 Foundation, Inc., Miami, 2020, pp. 5-10.

actividades o de reducir sustancialmente las alícuotas impositivas, por el contrario, se evidencia de las ordenanzas y leyes reformadas que aumentaron o se mantuvieron en iguales términos. Un verdadero proceso armonizador implicaba que se tuviera en cuenta la presión fiscal en general que sufren los contribuyentes desde los tres poderes político territoriales, y no únicamente adentrarse a crear normas que limiten la actuación de los estados y municipios y que lo obliguen a circunscribirse a reglas que solo crean la apariencia de orden y no así una armónica interacción entre la tributación nacional, estatal y municipal.

Y es que el IAE tal como se conforma en la actualidad se ha revestido de una intensa voracidad que va dirigida directamente a deteriorar la rentabilidad de las actividades económicas y la creación de fuentes de riqueza. Parece solo dedicarse a sacar el mayor provecho posible de los contribuyentes solo por el mero fin recaudatorio, la cual viene siendo apoyada por una apariencia de legalidad. Y decimos que aparenta ser legal porque las leyes en vigencia gozan de legalidad, a lo sumo formal, pero que en la realidad son producto de anómalos procesos legislativos con intensa intervención de poder estatal, lo que nos hace pensar más bien que estamos ante un proceso de expropiación de la propiedad privada del individuo.

Como refiere Bastiat, no puede ser legítimo que se utilice a la ley como mecanismo para agredir al individuo, para atacar su vida, libertad y propiedad. Por el contrario, esto estaría lejos de cumplir con el ideal de las premisas de lo que es la ley, por el contrario, es la perversión de la misma¹⁹. Y es que en los tiempos

¹⁹ “Así como no puede ser legítimo que un individuo utilice su propia fuerza para atentar contra la persona, la libertad y la propiedad de otro, tampoco, por la misma razón, puede ser legítimo que la sociedad utilice la fuerza común para agredir la persona, la libertad y la propiedad de los individuos o los grupos. Tanto en el caso individual como en el caso colectivo, esta perversión de la fuerza sería una contradicción de nuestras premisas”. Cfr. BASTIAT, Frederic, *La Ley*, Colección Campeones de la Libertad, Centro de Estudios Económicos-Sociales, 2003, p. 10.

recientes el mecanismo para revestir de legalidad las arbitrariedades de los entes encargados de la tributación ha sido evidente. Notamos que se inició un proceso armonizador impuesto desde el poder judicial, totalmente criticable por la violación del más elemental principio de legalidad y la división de poderes como característica fundamental del Estado de Derecho; para luego presenciar un proceso en apariencia normal, pero en el que encontramos figuras como el *Consejo Superior de Armonización Tributaria* que impone una importante influencia en las decisiones de los entes legislativos.

Por su parte, esto nos reafirma que la división de poderes y la descentralización son temas olvidados en estos procesos. Recordemos pues que la descentralización es expresión de los derechos políticos que vienen a complementar las libertades del individuo. Y que, a su vez, es una demostración de los pesos y contrapesos que debe haber en toda concepción de Estado limitado. Toda y cualquier concentración de poder, económico o político, implica el acorralamiento de las libertades individuales, y el liberalismo precisamente tiene por objetivo la defensa de estas, que supone entre otras cosas, la dispersión del poder político²⁰.

En este mismo sentido, democracia y liberalismo están estrechamente relacionadas porque en las instituciones políticas es necesaria la representación del individuo y asimismo preconiza la participación en la formación de las leyes, y nos preguntamos pues cuánta auténtica representación se puede evidenciar y probar en los procesos legislativos actuales, pero más especialmente cuando parece que las leyes recientes lo que promueven es más intervención estatal en los procesos políticos locales, o sea, menos descentralización y democracia.

Solamente con una breve revisión del IAE y de la forma que ha adoptado en la actualidad, no es difícil calificarlo como contrario a los más esenciales principios de la filosofía liberal,

²⁰ Vid. SARTORI, Giovanni, *Teoría de la Democracia. Los problemas clásicos*, Editorial Rei, Buenos Aires, 1987, p. 462.

considerando que su estructura actual lo hace ser cada vez más voraz, lo cual es un atentado directo contra la propiedad del individuo, y en última instancia, una afrenta contra la misma libertad y la vida porque la erosión de la capacidad económica del individuo para subsistir está cada vez más intensa. En igual sentido, si de sus efectos prácticos se tratase, también nos inclinamos a calificarlo de improductivo porque ni los entes exactores, ni mucho menos los contribuyentes, están conformes con el nivel de recaudación y sus efectos, por lo que cabría incluso la pregunta de si es realmente necesario y útil el derecho tributario²¹.

V. CONCLUSIONES

El IAE, en su forma actual, representa un desafío significativo para los principios del liberalismo, al imponer cargas fiscales que ignoran la capacidad contributiva real de los contribuyentes y siendo cada día más voraz, afectando derecho a la propiedad. Las reformas suscitadas recientemente lejos de resolver las situaciones patológicas del subsistema, han exacerbado las mismas e, inclusive, creado nuevas, como en el caso de la LOCAPTEM cuyo objetivo de armonizar y coordinar potestades tributarias viró hacia un proceso de centralización el poder y limitación a la autonomía tributaria municipal. Es

²¹ Cabría preguntarse, en el mismo sentido que lo hiciera Ricardo Manuel Rojas con relación a la necesidad o justificación de la existencia del derecho penal en el marco de la filosofía liberal, si hay suficiente justificación para la existencia del Derecho Tributario, ya que este pudiera ser muy similar al derecho penal porque también trata un derecho esencial del individuo, la propiedad, y en este sentido preguntarnos si un derecho tributario como el actual donde no se encuentra que el tributo retribuya algo al contribuyente, sino que por el contrario se ha convertido en una carga muy pesada, realmente se justifica. Sobre la justificación del derecho penal, *vid.* ROJAS, Ricardo Manuel, "El poder represivo del Estado ¿se justifica la existencia del Derecho Penal?", *Revista Themis*, N° 35, Pontificia Universidad Católica del Perú, Lima, 1997, pp. 110-125, consultada en: <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/11752>.

imperativo replantear el diseño del IAE y buscar un sistema tributario que promueva es respecto irrestricto a los principios de legalidad, capacidad contributiva, no confiscatoriedad y demás principios constitucionales de la tributación, de los principios democráticos, que respete las libertades individuales y fomente un entorno legal donde se tomen en cuenta principios liberales con tendencia a crear un sistema económico sostenible y respetuoso del individuo.

Caracas, enero de 2026.

BIBLIOGRAFÍA

ABACHE CARVAJAL, Serviliano (Coord.), *La pseudoarmonización tributaria municipal*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2022.

ALFONZO PARADISI, Juan Domingo, “El acuerdo nacional de armonización tributaria municipal en ejecución de las inconstitucionales sentencias emanadas del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Constitucional (N° 78 de 07-07-2020 y N° 118 de 18-08-2020), alcanzado por el Consejo Bolivariano de Alcaldes: Su inconstitucionalidad y su carácter confiscatorio”, ALFONZO PARADISI, Juan Domingo, y SILVA ARANGUREN, Antonio (Coords.), *Derecho de propiedad e intervención del Estado: Nuevo y viejos problemas. Jornada Anual de la Asociación Venezolana de Derecho Administrativo*, Asociación Venezolana de Derecho Administración (AVEDA) y CIDEP, Caracas, 2021.

BASTIAT, Frederic, *La Ley*, Colección Campeones de la Libertad, Centro de Estudios Económicos-Sociales, 2003.

LAFFER, Arthur, “The Laffer Curve: past, present, and future”, *Executive Summary Backgrounder*, N° 1765, The Heritage Foundation, Washington DC, 2004.

MARTIN, Litwat, *Paraísos fiscales e infiernos tributarios*, The 1841 Foundation, Inc., Miami, 2020.

MIZRACHI, Ezra, “Notas sobre el origen y la naturaleza de la patente de industria y comercio”, en SOL GIL, Jesús (Coord.), *Temas sobre tributación municipal en Venezuela*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2005.

ROJAS, Ricardo Manuel, “El poder represivo del Estado ¿se justifica la existencia del Derecho Penal?”, *Revista Themis*, N° 35, Pontificia Universidad Católica del Perú, Lima, 1997.

ROMERO-MUCI, Huberto, “La metamorfosis kafkiana de la unidad tributaria y la dolarización de las sanciones tributarias”, *Revista de Derecho Público*, N° 165-166, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2021.

ROMERO-MUCI, Humberto, *Uso, abuso y perversión de la unidad tributaria*, Impresos Minipres, Caracas, 2016.

SANTANA JANSEN, Antonella, “La forma actual de tributación municipal en Venezuela y su afectación sobre el derecho de propiedad”, en ABACHE CARVAJAL, Serviliano (Coord.), *La pseudoarmonización tributaria municipal*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2022.

SARTORI, Giovanni, *Teoría de la Democracia. Los problemas clásicos*, Editorial Rei, Buenos Aires, 1987.

TAGLIAFERRO, Andrés, “¿Autonomía o anarquía tributaria municipal? (Análisis sobre la unidad de medida utilizada para la actualización de los valores nominales fijos empleados por las normas tributarias municipales para expresar referencias cuantitativas)”, *Patologías del Sistema Tributario Venezolano, Memorias de las XVIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2019.

WEFFE, Carlos, “Tipología normativa de la armonización tributaria”, *Revista de Derecho Tributario*, N° 116, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2007.