



Caracas, 14 de agosto de 2023

Opinión Jurídica sobre la Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios

Mariana Campos Villalba¹

La nueva Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, sancionada en fecha 18 de julio de 2023 por la Asamblea Nacional y publicada en la Gaceta Oficial N° 6.755 Extraordinario, de fecha 10 de agosto de 2023, tiene por objeto “...establecer principios, parámetros, limitaciones, tipos impositivos y alícuotas para garantizar la coordinación y armonización de las potestades tributarias que corresponden a los estados y municipios...”.²

Como punto previo, resulta oportuno recordar algunos fundamentos y antecedentes de la mencionada ley, a los fines de generar un mejor entendimiento en torno a su aplicación y esencia:

- **Breve comentario sobre el sistema federal en Venezuela**

El preámbulo de la Constitución venezolana define el Estado como federal y descentralizado, regido por los principios de integridad territorial, cooperación, solidaridad, concurrencia y corresponsabilidad consagrados en el artículo 4; asimismo, el Poder Público se encuentra distribuido por el Poder Público Nacional, Poder Público Estatal y Poder Público Municipal.

El federalismo venezolano propone un modelo de tres niveles que requiere una distribución de competencias y relaciones gubernamentales, divididas, a su vez, en exclusivas, concurrentes y residuales. Las primeras son aquellas cuya legislación y ejecución, o simplemente una de estas actividades, pertenecen enteramente a una de las partes, sea la Federación o sean los Estados. Por su parte, las materias concurrentes son aquellas que pueden ser reguladas tanto por la Federación como por los estados miembros;³ conforme a la tradición de los sistemas federales, las competencias residuales son aquellas competencias que los Estados tienen en todo aquello que no corresponda de conformidad con la Constitución a la competencia nacional o municipal.

¹ Mariana Campos Villalba, abogada constitucionalista egresada de la Universidad Católica Andrés Bello, docente universitario de DDHH y doctorando en derecho en la UCAB.

² Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, artículo 1.

³ García-Pelayo, Manuel. Derecho Constitucional Comparado, Alianza Editorial, Madrid, 2000. p.234.



El federalismo venezolano se define fundamentalmente por la asignación de competencias exclusivas, muy escasas, a los Estados y abundantes al Poder Nacional y a los municipios, lo cual impone una política de descentralización, si se quiere dar contenido a la declaración de Estado Federal Descentralizado, y el establecimiento de relaciones intergubernamentales que son inherentes a la existencia de niveles territoriales autónomos, con potestades legislativas, administrativas y tributarias.⁴

Régimen de distribución territorial de competencias en el modelo federal venezolano

El Poder Público Estatal venezolano se encuentra conformado por la división político territorial de Estados, que son definidos en el artículo 159 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela como entidades autónomas e iguales en lo político, con personalidad jurídica plena, quedando obligados a mantener la independencia, soberanía e integridad nacional, y a cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes de la República tal como lo establece el artículo 164 *ejusdem* que enuncia las siguientes competencias exclusivas:

- “1. Dictar su Constitución para organizar los poderes públicos, de conformidad con lo dispuesto en esta Constitución.*
- 2. La organización de sus Municipios y demás entidades locales y su división político territorial, conforme a esta Constitución y a la ley.*
- 3. La administración de sus bienes y la inversión y administración de sus recursos, incluso de los provenientes de transferencias, subvenciones o asignaciones especiales del Poder Nacional, así como de aquellos que se les asignen como participación en los tributos nacionales.*
- 4. La organización, recaudación, control y administración de los ramos tributarios propios, según las disposiciones de las leyes nacionales y estatales.*
- 5. El régimen y aprovechamiento de minerales no metálicos, no reservados al Poder Nacional, las salinas y ostrales y la administración de las tierras baldías en su jurisdicción, de conformidad con la ley.*
- 6. La organización de la policía y la determinación de las ramas de este servicio atribuidas a la competencia municipal, conforme a la legislación nacional aplicable.*
- 7. La creación, organización, recaudación, control y administración de los ramos de papel sellado, timbres y estampillas.*
- 8. La creación, régimen y organización de los servicios públicos estatales;*
- 9. La ejecución, conservación, administración y aprovechamiento de las vías terrestres estatales;*

⁴ Gonzalez Cruz, Fortunato,(2001) “EL RÉGIMEN FEDERAL EN LA CONSTITUCIÓN VENEZOLANA DE 1999” Anuario de Derecho N° 23- ISSN 0076-6550 pág. 409.



10. La conservación, administración y aprovechamiento de carreteras y autopistas nacionales, así como de puertos y aeropuertos de uso comercial, en coordinación con el Ejecutivo Nacional.

11. Todo lo que no corresponda, de conformidad con esta Constitución, a la competencia nacional o municipal.”

Ahora bien; podemos observar que los ordinales 1, 2 y 3 del artículo señalado en realidad lo que define son atribuciones generales exclusivas de los órganos de los Poderes Públicos Estadales, que en lo particular corresponden a los Consejos Legislativos y al gobernador de cada estado.

En relación a la materia, su desarrollo y ejecución, depende en gran medida de las políticas que ejecute el Poder Nacional, de la coordinación de los estados con éste, de las leyes que dicte el parlamento y de posteriores decisiones del Tribunal Supremo de Justicia, que en la práctica real, han sustraído las competencias a los estados subrogándose al Poder Nacional, por lo cual resulta evidente que, aun cuando la Constitución enuncia las competencias del artículo 164 como exclusivas del Poder Estadal, las mismas en realidad no gozan de un carácter absoluto sino parcial.

Las competencias que corresponden desarrollar o ejecutar los tres niveles territoriales, el Poder Nacional, El Poder Estadal y el Poder Municipal deben ser necesariamente reguladas mediante leyes base dictadas por la Asamblea Nacional, leyes de desarrollo aprobadas por los Consejos Legislativos de los Estados, orientadas por los principios de la interdependencia, coordinación, cooperación, corresponsabilidad y subsidiariedad en tenor a lo establecido en el artículo 165 de nuestra Constitución; igualmente, la misma Exposición de Motivos indica lo siguiente:

“En cuanto a las competencias concurrentes se adopta la experiencia de Derecho Comparado en materia de descentralización y se asume que las leyes nacionales tienen la naturaleza de leyes bases, en las que se establecen conceptos generales, básicos y orientadores; y las leyes estadales son leyes de desarrollo de esos principios básicos, lo que permitirá mejores condiciones para la delimitación de competencias.”

Las competencias concurrentes del Poder Estadal no resultan tan claras como ocurre en el caso del Poder Nacional o el Poder Municipal; y es *que*; las competencias concurrentes son identificadas por deducción en todos los casos en los cuales la Constitución atribuye determinadas competencias y responsabilidades al “Estado”, acepción que comprende toda la organización política del Estado Federal y, por tanto, a estos efectos competenciales, tan “Estado” es la República como los estados y los municipios,⁵ cuando una norma constitucional señala que una competencia será del Estado, se refiere a una competencia concurrente del Poder Nacional, Estadal y Municipal.

⁵ Allan R. Brewer-Carías, Instituciones Políticas y Constitucionales, Tomo II, El Poder Público: Nacional, Estadal y Municipal, Caracas 1996, págs. 387 y sigts.



En tal sentido, en Venezuela existen competencias asignadas de manera genérica al Estado, las cuales son:

- a) La protección ciudadana, es decir, policía y administración de riesgos (Art. 55), no obstante, el Poder Estatal tiene competencia exclusiva para “la organización de la policía y la determinación de las ramas de este servicio atribuidas a la competencia municipal, de conformidad con la Ley”;
- b) El desarrollo económico, como las relativas a la ordenación y promoción del desarrollo económico y social (Arts. 112, 299, 308, 309 y 310), lo cual implica que los estados en el ejercicio de esta competencia pueden realizar planes estatales de desarrollo en el marco del Consejo de Planificación, en coordinación con el Consejo Federal de Gobierno;
- c) La promoción del desarrollo rural y seguridad alimentaria (Art. 305, 306 y 307), sobre este particular es preciso señalar que los estados solo tienen competencia concurrente en definición de la política estatal en materia de seguridad alimentaria y para la producción agrícola, ganadera, pesquera y forestal;
- d) La ciencia y tecnología (Art. 110);
- e) El desarrollo social, como la asistencia y protección social (Arts. 75 a 81);
- f) La salud Arts. 83, 84,85 y 164, 8), la competencia concurrente de los estados en relación a esta competencia corresponde únicamente a los servicios de salud como servicios públicos estatales;
- g) La vivienda (Art. 82), la competencia concurrente a la que se refiere corresponde en materia de políticas estatales de vivienda;
- h) La educación, cultura y patrimonio (Art. 98 a 191,102 a 109, 164.8), la competencia concurrente del Poder Estatal en esta materia versa sobre los servicios públicos estatales educativos y culturales;
- i) El deporte (Art. 111 y 178.1), la competencia concurrente del Poder Estatal en esta materia versa sobre los servicios públicos estatales de deporte;
- j) La protección y atención a los pueblos; y la protección del trabajo (Arts. 87 y ss.);
- k) La infraestructura y desarrollo físico, como la ordenación del territorio (Art. 128 y 184), le corresponde a los estados concurrentemente la política estatal, ordenación del territorio y mantenimiento de áreas industriales;
- l) El ambiente (Arts. 127 a 129, 184), le corresponde al Poder Estatal de manera concurrente ejercer la legislación y políticas estatales en materia ambiental, así como los servicios ambientales.

Conforme a la tradición de los sistemas federales, los estados tienen competencia en todo lo que no corresponda de conformidad con la Constitución a la competencia nacional o municipal (art. 164.11), siendo esto lo que se denomina la cláusula residual; no obstante, también existe una competencia implícita en el artículo 156 de la misma Carta Magna, a favor del Poder Nacional; en consecuencia, estas competencias residuales a



favor de los Estados pueden resultar de contenido más vacío y dependiente del Poder Público Nacional. En tal sentido; la Constitución de 1999 estableció una doble competencia residual: a favor del Poder Nacional en materia tributaria; y el resto, a favor de los Estados.⁶

- **Nuestro sistema tributario**

El sistema tributario venezolano se encuentra establecido en nuestra Constitución Nacional, determinando los principios que rigen todo el sistema tributario tanto nacional, como estatal como municipal, principalmente desarrollando los principios *de la generalidad del tributo, el de legalidad tributaria y sobre la capacidad contributiva*

En tal sentido, el artículo 133, plantea que “...*toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley...*”, lo cual denota un claro deber de los ciudadanos en contribuir en el gasto público mediante las concretas vías tributarias establecidas en la ley.

No obstante este deber no debe ser visto como una carga desproporcionada al ciudadano, el artículo 316, establece el principio de la capacidad contributiva, en donde “...*el sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos...*”

De esta manera el artículo 317, desarrolla el principio de legalidad tributaria enunciando que “...*no podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes...*”. Esto obedece principalmente a un enfoque propio de un sistema democrático, en donde impera la voluntad general representada por el Parlamento o el Poder Legislativo, en donde el Ejecutivo no puede, válidamente hablando, recaudar tributos si el mismo no ha sido creado e implementado en sus detalles de hecho imponible, base imponible, alícuota, sujetos activos y pasivos, entre otros, por medio de una ley emanada del Parlamento.⁷

Fundamento de la Autonomía Estatal Tributaria

Según lo señalado anteriormente, el artículo 164 Constitucional establece las competencias de los estados y, con ello, los numerales 4 y 7 las potestades tributarias originarias:

⁶ Allan R. Brewer-Carías, “La distribución territorial de competencias en la Federación venezolana” en Revista de Estudios de Administración Local. Homenaje a Sebastián Martín Retortillo, N° 291, enero-abril 2003, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid 2003, pp. 163-200.

⁷ Alberto Bravo-Urbe Quinteno, “Régimen Constitucional de la autonomía municipal en Venezuela. Potestad Tributaria Municipal. Problemáticas de la experiencia práctica”. (2018). Pág. 49. Acceso en: http://ulpiano.org.ve/revistas/bases/artic/texto/RDT/160/rdt_2018_160_47-73.pdf.



“Artículo 164. Es de la competencia exclusiva de los estados:

4. La organización, recaudación, control y administración de los ramos tributarios propios, según las disposiciones de las leyes nacionales y estatales.

7. La creación, organización, recaudación, control y administración de los ramos de papel sellado, timbres y estampillas.”

Por otro lado, el artículo 167, numeral 2, le asigna a los estados “...las tasas por el uso de sus bienes y servicios...”; y el numeral 7, previendo “...los demás impuestos, tasas y contribuciones especiales que se les asigne por ley nacional, con el fin de promover el desarrollo de las haciendas públicas estatales...”. Como se logra visualizar, la potestad tributaria estatal, es bastante reducida y limitada, en comparación con el Poder Público Nacional y el Municipal, quienes tienen un desarrollo mucho más amplio de sus potestades tributarias.

Fundamento de la Autonomía Municipal Tributaria

En el escalón bajo de la distribución político territorial tributaria, se encuentran los municipios, los cuales según el artículo 179, numerales 2 y 3 de la Constitución, tienen como ingresos:

“2. Las tasas por el uso de sus bienes o servicios; las tasas administrativas por licencias o autorizaciones; los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, con las limitaciones establecidas en esta Constitución; los impuestos sobre inmuebles urbanos, vehículos, espectáculos públicos, juegos y apuestas lícitas, propaganda y publicidad comercial; y la contribución especial sobre plusvalías de las propiedades generadas por cambios de uso o de intensidad de aprovechamiento con que se vean favorecidas por los planes de ordenación urbanística.

3. El impuesto territorial rural o sobre predios rurales, la participación en la contribución por mejoras y otros ramos tributarios nacionales o estatales, conforme a las leyes de creación de dichos tributos.”

Por su parte, el artículo 180 de la Constitución, establece que “...la potestad tributaria que corresponde a los Municipios es distinta y autónoma de las potestades reguladoras que esta Constitución o las leyes atribuyen al Poder Nacional o Estatal sobre determinadas materias o actividades...”

Antecedente de Armonización Tributaria

En fecha 8 de agosto de 2019, mediante Sentencia N° 0250⁸ de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia (en adelante, SC-TSJ), admitió demanda de nulidad conjuntamente con amparo cautelar ejercida en la misma Sala, contra las

⁸ Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia (SC-TSJ), Sentencia N° 0250, de fecha 8 de agosto de 2019. Acceso en: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scon/agosto/306927-0250-8819-2019-19-0333.HTML>.



Ordenanzas Municipales de Creación de las Unidades de Valores Fiscales⁹ y sobre Convivencia Ciudadana,¹⁰ ambas aprobadas por el Municipio Chacao del estado Miranda, por cuanto en dichos textos normativos municipales, se establecía la creación de unidades de valor fiscal tributaria y sancionatoria anclada en un mercado cambiario distinto al regulado por el Banco Central de Venezuela.

Posteriormente, en fecha 7 de julio de 2020, mediante decisión N° 0078,¹¹ la SC-TSJ, acordó varias medidas, entre las cuales: **(i)** se suspendió durante un lapso de 90 días, la aplicación de cualquier instrumento normativo dictado por los Concejos Municipales y Consejos Legislativos de los estados que establezcan algún tipo de tasa o contribución de naturaleza tributaria, así como cualquier decreto o acto administrativo de efectos generales dictado con la misma finalidad, por los alcaldes o gobernadores; **(ii)** se ordenó al Vicepresidente Sectorial del área Económica de aquel momento, a conformar una mesa técnica junto con los gobernadores, alcaldes y el jefe de gobierno del Distrito Capital, a los fines de coordinar los parámetros para el ejercicio de su potestad tributaria, y en particular para armonizar; y **(iii)** de la mesa técnica deberá presentarse un informe detallado de las actuaciones.

La referida situación conllevó a que en fecha 17 de agosto de 2020, se presentara ante la SC-TSJ un escrito titulado “**Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria**”,¹² elaborado por el Consejo Bolivariano de Alcaldes de Venezuela, sustituyendo la ejecución del fallo de fecha 7 de julio de 2020.

Ante dicho plan de armonización intentada durante el año 2020 en adelante, la mayoría de Municipios del país procedieron a aumentar las cargas fiscales a los contribuyentes, anclados principalmente en el criptoactivo “Petro”, como una unidad de cuenta para el cálculo del tributo al momento de realizar el pago, mediante su equivalencia en Bolívares a la tasa que defina el Banco Central de Venezuela, conllevando al incremento desmedido de los tributos, creando un sistema de tributación confiscatoria, en detrimento de los derechos de los contribuyentes.

⁹ Ordenanza Municipal N° 001-19, publicada en la Gaceta Municipal Extraordinaria N° 8.824, de fecha 11 de abril de 2019, denominada “Reforma de la Ordenanza de Creación de las Unidades de Valores Fiscales en el Municipio Chacao del Estado Miranda”.

¹⁰ Ordenanza N° 008-19, publicada en la Gaceta Municipal Extraordinario N° 8.847, de fecha 19 de junio de 2019, denominada “Reforma de la Ordenanza sobre Convivencia Ciudadana del Municipio Chacao”.

¹¹ SC-TSJ, Sentencia N° 0078, de fecha 7 de julio de 2020. Acceso en: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scon/julio/309923-0078-7720-2020-19-0333.HTML>.

¹² Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria Municipal, presentada por el Consejo Bolivariano de Alcaldes y Alcaldesas, Acceso en: https://insightplus.bakermckenzie.com/bm/attachment_dw.action?attkey=FRbANEucS95NMLRN47z%2BeeOgEFct8EGQJsWJiCH2WAWHb%2FPDBPVvggQVfGmHrDT&nav=FRbANEucS95NMLRN47z%2BeeOgEFct8EGQbwywypnpZjc4%3D&attdocparam=pB7HEsg%2FZ312Bk8OluOIH1c%2BY4beLEAeKB2LxtL89TQ%3D&fromContentView=1.



- **Aspectos relevantes de la Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios**

- 1. Sobre la legalidad y proporcionalidad de los tributos.**

La ley ratifica el principio de legalidad tributaria, anteriormente desarrollada de acuerdo al artículo 317 constitucional, la cual supone la prohibición del cobro impuestos, tasas o contribuciones especiales, no previstas en Leyes Estatales u Ordenanzas Municipales (artículo 8 de la Ley), cumpliendo con los límites directos e indirectos que establece la Constitución Nacional y las Leyes nacionales.

Por su parte, en concordancia con el artículo 316 constitucional, establece que serán nulos los cobros de cantidades exigidas bajo conceptos distintos, como los aportes, aranceles, contraprestaciones y sus similares o equivalentes, impidiendo que estos tengan carácter confiscatorio, así como que se aplique la doble imposición interjurisdiccional (artículo 10 de la Ley).

La Ley debe buscar armonizar y coordinar para el desarrollo y la elevación del nivel de vida de la población, procurando la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica de los contribuyentes, siempre y cuando existan los recursos por un situado constitucional.¹³

- 2. Sobre el cobro y cálculo de los tributos, sanciones e intereses.**

En materia de cobro, se establece que sólo podrán ser cobrados los tributos en la cantidad expresada por Bolívares, en este caso “Bolívares Digitales”, estableciendo una prohibición expresa en cuanto al cobro en alguna moneda extranjera.

“Artículo 13. Todos los tributos estatales y municipales, así como sus accesorios y sanciones, deberán ser cobrados y pagados en bolívares. Ninguna autoridad estatal o municipal podrá proceder al cobro de tributos, accesorios o sanciones en moneda extranjera.”

Sin embargo, los estados y Municipios podrán utilizar como Unidad de Cuenta dinámica para el cálculo de los tributos, accesorios y sanciones, el tipo de cambio de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela (BCV).

“Artículo 14. Los estados y municipios sólo podrán utilizar como unidad de cuenta dinámica para el cálculo de los tributos, accesorios y sanciones el tipo de cambio de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela; sin perjuicio que las obligaciones deban determinarse y pagarse exclusivamente en la cantidad equivalente en Bolívares, al tipo de cambio para la fecha de la liquidación del tributo o el pago de la sanción.”

¹³ Declaraciones del Abg. Leonardo Palacios Márquez, experto en Derecho Tributario, 16 de julio de 2023.



En materia de sanciones, se establece como límite máximo los previstos en las sanciones que se establezcan en el Código Orgánico Tributario.¹⁴

“Artículo 15. En el establecimiento de las sanciones por infracciones tributarias o por incumplimientos a la normativa dispuesta en materia impositiva, los estados y municipios deberán observar los márgenes o límites establecidos en el Código Orgánico Tributario, para los supuestos de hecho equivalente, análogos o de similar naturaleza; a los fines de mantener la armonía del sistema tributario nacional y preservar el carácter correctivo de la potestad sancionatoria, evitar los efectos confiscatorios de la misma y guardar la debida proporcionalidad.

Ninguna norma tributaria estatal o municipal podrá establecer sanciones que excedan los límites máximos previstos en el Código Orgánico Tributario.”

Y sobre los intereses moratorios, los estados y Municipios no podrán aplicar en la determinación y cobro de intereses, una tasa superior al promedio aplicable a los créditos comerciales, establecida por el BCV, según el artículo 16 de la ley.

Como aspecto relevante, se puede apreciar que se excluye al Petro como Unidad de Cuenta para el cálculo del tributo, tal como se había establecido en el “Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria”.

3. Sobre los sistemas de recaudación e información.

En el ejercicio de las potestades tributarias, tanto los estados como los municipios, deberán implementar un mecanismo basado en las tecnologías de información y comunicación, para la declaración y el pago de los tributos, respectivamente según sea su competencia. Para lograr esos fines, deberán publicar las normas jurídicas en donde establezcan los tributos y mantenerlos actualizados.

Sobre este particular es importante hacer especial mención, puesto que según dicta la norma, este sistema basado en las tecnologías de la información, no se encuentra específicamente regulado en la ley. El Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas será el órgano encargado de determinar los parámetros para el registro y suministro oportuno de la información sobre la recaudación tributaria que garantice la coordinación entre la Hacienda Pública Nacional, la Hacienda Pública Estatal y la Hacienda Pública Municipal, por lo cual es posible que los estados y municipios que cuenten con sistemas de recaudación e información basados en tecnologías, tengan que reformar dichos sistemas a los fines de cumplir con lo establecido tanto por la norma por el acto emitido por el órgano competente.

¹⁴ Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.507 Extraordinario de fecha 29 de enero de 2020.



4. Creación del Consejo Superior de Armonización Tributaria.

Se crea el Consejo Superior de Armonización Tributaria como una instancia de participación y consulta para el desarrollo de las políticas orientadas a la coordinación y armonización del ejercicio de las potestades tributarias de los estados y municipios. Este órgano estará integrado por: **(i)** el Ministro del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas, quien lo presidirá; **(ii)** la máxima autoridad del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT); **(iii)** tres gobernadores; y **(iv)** tres alcaldes.

Es de vital importancia resaltar que, sea cual sea la denominación que se le dé al Consejo Superior, así como de sus miembros, el cual está encargado como organismo rector consultivo para la ejecución de la Ley, la misma presenta un vacío enorme relacionado a la autonomía municipal. No existen garantías para una participación plural y que incluya a todas las opiniones y actores.

Del mismo modo, representa gran peligro a la seguridad jurídica el hecho de que el Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas, sea el que dicte las normas sobre la organización y funcionamiento del Consejo Superior de Armonización Tributaria, así como atribuirse condiciones mágicas en resolución inmediata, pues los Municipios enfrentan graves problemas con la falta de recursos por vía del situado constitucional de la participación del IVA y la carencia de una gerencia tributaria adecuada y preparada.

La aprobación de esta Ley apunta a un control tutelar de los estados y municipios de parte del Poder central, que se aleja de la intención del Constituyente en el artículo 15, numeral 13, creando una anarquía generalizada tributaria.

5. Repositorio digital

Según dispone el artículo 25, los estados y municipios deberán publicar y mantener actualizadas en sus portales electrónicos todas sus normas jurídicas de naturaleza tributaria.

No obstante, también indica que los estados y municipios deberán remitir a la Vicepresidencia de la República un ejemplar original o certificado, en digital, de la gaceta estatal o municipal contentiva del tributo, dentro de los diez días siguientes a su publicación, lo cual supone una obligación adicional a la Secretaría del Concejo Municipal y el Consejo Legislativo Estatal.

6. Simplificación de trámites.

En los trámites relativos a la determinación, declaración y pago de tributos estatales y municipales, así como los correspondientes a los registros, inscripciones o solicitudes de autorización previa, las administraciones tributarias no podrán exigir lo siguiente:



- Requisitos adicionales a los contemplados en la normativa vigente;
- La presentación de copias simples o certificadas de documentos que la administración estatal o municipal tenga en su poder o a los cuales tenga la posibilidad legal de acceder, ni condicionar los trámites a que se refiere este artículo a la presentación de dichos documentos o recaudos;
- La presentación de solvencias de cualquiera de las obligaciones tributarias para la realización de trámites que se lleven a cabo en sus mismas dependencias, cuando éstas deban ser emitidas por el mismo organismo.

Al respecto, es importante señalar que la Ley de Simplificación de Trámites Administrativos ya había regulado este particular, por lo cual resulta redundante la incorporación de esta disposición.

7. Sobre la Alícuota del impuesto sobre actividades económicas.

La presente Ley determina una alícuota para el impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, que no podrá ser superior a 3 puntos porcentuales de los ingresos brutos obtenidos.

“Artículo 31. La alícuota del impuesto municipal a la actividad económica de industria, comercio, servicios o de índole similar no podrá ser superior a tres puntos porcentuales (3%) de los ingresos brutos obtenidos. El mínimo tributable anual para este impuesto no podrá ser superior al equivalente a veinte veces el tipo de cambio de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela.”

De forma excepcional, esta alícuota será de hasta 6,5% de los ingresos brutos obtenidos, en los siguientes ramos:

- Explotación de minas y canteras.
- Servicios y construcción de industria petrolera.
- Servicios de publicidad.
- Venta al detal y/o mayor de bebidas alcohólicas.
- Expendio de alimentos, bebidas y esparcimiento.
- Bancos comerciales, instituciones financieras, seguros, administradoras y actividades de índole similar.
- Venta de joyas, relojes y piedras preciosas.
- Fabricación de licores, tabacos, cigarrillos y derivados

En cuanto a las licencias para el ejercicio de actividades económicas, el artículo 33 indica que las mismas tendrán una vigencia mínima de 3 años contados a partir de su emisión, sin perjuicio al pago de la tasa correspondiente por su mantenimiento anual. Su renovación procederá de manera automática, bajo declaración jurada del solicitante y el cumplimiento de todos los requisitos y trámites correspondientes.



En lo referente a las exenciones al impuesto a las actividades económicas, indica el artículo 34, que los municipios considerarán incorporar en sus Ordenanzas, exenciones con carácter general para personas naturales o jurídicas, cuya actividad principal sea:

- Gestión y manejo de residuos y desechos sólidos;
- Asistencia social y beneficencia pública;
- Construcción de viviendas de interés social;
- Desarrollo de actividades productivas en las zonas económicas especiales.

Además, de ello en lo referente a las rebajas de este impuesto, establece el artículo 35 que los municipios podrán incorporar en sus Ordenanzas, rebajas al impuesto de al menos un 30% del monto a pagar, a aquellos contribuyentes que **(i)** realicen labores permanentes de saneamiento, mantenimiento y/o mejoras en espacios del municipio; **(ii)** ejerzan su actividad a través de organizaciones socio productivas comunitarias; **(iii)** ejerzan actividades que coadyuven al desarrollo socioeconómico del municipio.

Las disposiciones indicadas anteriormente que regulan lo relativo a la armonización del impuesto sobre las actividades económicas, resultan contrarias a la potestad tributaria de los municipios, según lo establece artículo 179, numeral 2, de la Constitución Nacional y a las competencias propias de los municipios advertidas con antelación.

8. Método simplificado para valorar terrenos e inmuebles.

Según indica el artículo 36, los avalúos catastrales serán el parámetro para valorar, a los fines tributarios, los terrenos y construcciones. Estos avalúos serán la base para determinar el cálculo del Impuesto a los Inmuebles Urbanos y Peri Urbanos, según la zona y el tipo de construcción.

Al respecto, es preciso recordar que según establecía el Acuerdo de Armonización vigente hasta la fecha de aprobación de esta ley, el método para valorar los terrenos e inmuebles era una clasificación de zonas dentro de las áreas urbanas y periurbanas de cada municipio, las cuales contaban con características específicas de arquitectura, estructura, servicios y equipamiento urbano, definiendo y otorgando homogeneidad particular e incidiendo en el valor de la construcción y de la tierra. La misma contaba con una serie de tablas, en donde se clasificaban las zonas en letras, de la “A” hasta la “E”.

9. Impuesto al aprovechamiento de minerales no metálicos.

El régimen de los minerales no metálicos se encuentra establecido en la Constitución en el artículo 164, el cual indica que forma parte de la competencia exclusiva de los estados el régimen y aprovechamiento de minerales no metálicos, no reservados al Poder Nacional, las salinas y ostrales y la administración de las tierras baldías en su jurisdicción, de conformidad con la ley.



No obstante, el artículo 38 de la presente ley impone una regulación al impuesto al aprovechamiento de minerales no metálicos estableciendo la alícuota de este impuesto estatal comprendida entre 1% hasta un máximo de 20% sobre el valor del metro cúbico de mineral extraído.

Asimismo, indica que el Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas podrá establecer, previa opinión del Consejo Superior de Armonización Tributaria, una Tabla de Valores aplicable atendiendo a las características de los minerales extraídos. Lo cual viola de manera categórica las competencias estatales en materia de régimen y aprovechamiento de minerales no metálicos.

10. Impuestos a vehículos.

Para los contribuyentes que deban pagar este impuesto, deberán hacerlo de acuerdo con el artículo 39, exclusivamente en el Municipio donde tengan fijado su domicilio, residencia o establecimiento permanente. Los Municipios fijarán la alícuota anual del impuesto dentro de los siguientes límites, de acuerdo al tipo de cambio de la moneda de mayor valor publicado por el BCV (TCMMV):

Tipo y/o uso del vehículo	Límite máximo
Motocicletas	Hasta 10 veces el TCMMV
Uso particular	Hasta 30 veces el TCMMV
Transporte de pasajeros	Hasta 40 veces el TCMMV
Transporte escolar	Hasta 30 veces el TCMMV
Transporte de carga liviana	Hasta 40 veces el TCMMV
Transporte de carga pesada	Hasta 120 veces el TCMMV
Otro tipo de vehículo	Hasta 20 veces el TCMMV

Es preciso destacar que, de acuerdo con la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, el impuesto sobre vehículos grava la propiedad de vehículos de tracción mecánica, cualesquiera sean su clase o categoría y sean propiedad de una persona natural residente o una persona jurídica domiciliada en el Municipio respectivo, estableciendo en este sentido en el artículo 194, una diferenciación entre sujeto residente y sujeto domiciliado.



11. Sobre las tasas

Se plantea en el artículo 47 la armonización de las tasas, estatales y municipales, sujetas una Tabla de Valores por tipología y no podrán exceder de los siguientes límites:

Tipo de Tasa	Límite Máximo
Tasa de gestión integral de residuos y desechos sólidos	Hasta el monto establecido de conformidad con la ley especial que regula la materia.
Tasa de Inspección General	Hasta 0,10 veces el TCMMV por m2 de extensión o área del establecimiento
Tasa de inspección para expendio de especies y bebidas alcohólicas	Hasta 0,20 veces el TCMMV por m2 de extensión o área del establecimiento
Tasa de obtención de copias y certificados documentales	Hasta 1 vez el TCMMV por el primer folio del documento y hasta 0,40 veces el TCMMV por folio adicional
Tasa por trámite de otorgamiento de licencias, permisos, autorizaciones, conformidades y solvencias	Hasta 15 veces el TCMMV
Tasa por mantenimiento de la licencia o autorización para el ejercicio de actividades económicas	Hasta 15 veces el TCMMV
Tasa por uso de bienes públicos	Hasta 0,10 veces el TCMMV por m2 de extensión o área, por día de uso
Tasa por conservación y aprovechamiento de vías terrestres	Hasta el monto establecido de conformidad con la ley especial que regula la materia
Tasa por habilitación de servicios	Hasta 100 veces el TCMMV
Tasa por servicios no emergentes	Hasta 150 veces el TCMMV



Adicionalmente, los estados como los municipios están en el deber de publicar oficialmente las tasas a pagar por cada trámite y su valor, equivalente en bolívares de la unidad de cuenta establecida para su determinación, siempre en un lugar visible al público en las oficinas o recintos físicos de atención al público, así como en los portales web del respectivo ente político territorial.

12. Sobre el papel sellado, timbres y estampillas.

Como se había advertido anteriormente, estos forman parte de la potestad tributaria de los estados, los cuales están en el deber de implementar el timbre fiscal electrónico, a través de un sistema automatizado. El monto exigido por concepto de timbres fiscales, estampillas y papel sellado, por cada trámite o solicitud, no podrá exceder de los siguientes límites, según el tipo de contribuyente:

Persona Natural	Persona Jurídica
Hasta 10 veces el TCMMV	Hasta 500 veces el TCMMV

13. Impuestos sobre instrumentos crediticios

En este caso, el artículo 40 plantea un límite superior de un bolívar por cada mil bolívares (1x1000), al impuesto estatal por el otorgamiento de instrumentos crediticios, a favor de personas naturales o jurídicas por parte de los bancos y demás instituciones financieras, cuyas sucursales o agencias se encuentren ubicadas en la jurisdicción de cada estado y del Distrito Capital.

14. Impuestos sobre cualquier medio de pago

Del mismo modo, el artículo 41 estipula un límite superior de un bolívar por cada mil bolívares (1x1000), pero esta vez a los impuestos estatales por la emisión de órdenes de pago, cheques, transferencias y cualquier otro medio de pago efectuado por parte de entes u órganos del sector público nacional, estatal, distrital y municipal, que sean realizadas en calidad de anticipos, pagos parciales o pagos totales a favor de contratistas derivados del contrato de ejecución de obras, prestación de servicio o de adquisición de bienes y servicios.

15. Régimen simplificado para los emprendimientos

En cuanto al régimen que involucra a los emprendimientos, el artículo 43, establece que la sumatoria de todos los impuestos municipales aplicables a ellos, establecidos de conformidad con la ley especial que rige la materia, no podrá exceder del 1% de ingresos brutos anuales obtenidos. Por su parte, los municipios procurarán establecer un régimen tributario simplificado para los emprendimientos, a los fines de favorecer y promover la



inclusión formal de los pequeños agentes económicos, fortalecer un estado generalizado de cultura tributaria y reducir la evasión fiscal.

Para ello, este régimen consistirá en una única cuota impositiva que se fijará considerando el tipo o clase de actividad económica, así como el volumen de ventas anuales. Se regirá por un mismo procedimiento para su determinación, declaración, liquidación, pago, recaudación, control y fiscalización. También, se establece que dicha cuota será el único impuesto municipal que gravará la actividad de estos sujetos, sustituyendo cualquiera que esté sometida la actividad económica a nivel municipal.

Finalmente, los municipios podrán encomendar la recaudación, fiscalización y control del régimen simplificado al Poder Ejecutivo Nacional. Este último aspecto resulta relevante, debido principalmente a los intentos de parte del Poder Público Nacional, de ejercer control sobre la autonomía tributaria municipal, esta vez estableciendo la posibilidad legal de recaudar, fiscalizar y controlar lo concerniente a los tributos de emprendimiento.

De igual forma, la Ley para el Fomento y Desarrollo de Nuevos Emprendimientos, en su artículo 10 al establecer los estímulos tributarios indica que los estados y municipios adoptarán las medidas necesarias para favorecer la constitución y desarrollo de nuevos emprendimientos. A tal efecto, procurarán establecer incentivos tributarios en el ámbito de su competencia.

16. Vigencia.

En relación con la vigencia de la Ley, es importante tomar en cuenta los siguientes términos:

- La Ley entrará en vigencia a los 90 días continuos siguientes a la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. Sin embargo, las disposiciones relacionadas con la creación y atribuciones del Consejo Superior de Armonización Tributaria, incluyendo la atribución del Ministerio Popular de Economía y Finanzas de dictar las Tablas de Valores establecidas en la Ley, entrarán de vigencia con la publicación de la Ley en la respectiva Gaceta Oficial.
- Una vez entrada en vigencia esta Ley, quedan derogadas las disposiciones de leyes estatales y ordenanzas que establezcan tipos impositivos distintos a los previstos en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y esta Ley, así como cualquier disposición contraria a esta Ley.
- Los estados y los municipios deberán adecuar los instrumentos jurídicos vigentes en materia de tributos a las disposiciones de esta Ley, dentro del plazo de 90 días continuos siguientes a su publicación en la Gaceta Oficial. En todo caso, una vez entrada en vigencia no podrán cobrar alcúotas que excedan los límites previstos en esta Ley.



17. Disposición Derogatoria.

Resulta ser insuficiente y poco clara, aplicando una cláusula abierta, que abarca a todas las demás disposiciones legales que colidan con la presente Ley, pudiendo abarcar un gran número de leyes vigentes, generando inseguridad jurídica.

Es esencial preservar el contenido de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, que constituyó un verdadero esfuerzo y mecanismo de racionalización del sistema tributario municipal, traduciéndose en derechos humanos, que debido al principio de progresividad no pueden desmejorarse.

Conclusiones y Recomendaciones

Según en modelo federal venezolano, Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, representa un panorama de vacío de sistematizado a las competencias estatales y municipales, además de un control reforzado por parte del Poder Público Nacional, hacia los estados y municipios.

Cabría la posibilidad de recordar los límites establecidos en el propio artículo 156 de la Constitución, en la cual establece las competencias del Poder Público Nacional, y precisamente en el numeral 13, el cual es el fundamento para la creación de la presente ley. Pareciera que la intención del texto legal es una estandarización o una uniformidad de la tributación, haciéndoles depender directamente del Gobierno Central.

Sin embargo, la armonización y coordinación de un sistema tributario no debe suponer el desmembramiento de las competencias de los estados y Municipios con el objetivo de alcanzar un mayor control político, impuesto con una mentalidad centralista que busca aplicar el Estado Comunal, representando retraso e ineficiencia. Por ello, debe extenderse no solo a los municipios, sino también a combatir la voracidad fiscal que se presenta a nivel nacional.

Resulta paradójico que el gobierno nacional hizo importantes esfuerzos en imponer la criptomoneda Petro como medio de pago en las instituciones públicas, empresas privadas, mixtas o conjuntas, dentro y fuera del territorio nacional, tal como lo establece el Decreto Constituyente sobre Criptoactivos y la Criptomoneda Soberana Petro, dictado por la Asamblea Nacional Constituyente, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.370 Extraordinario de fecha 9 de abril de 2018.

Como se observó anteriormente, a partir de la vigencia de la presente ley, los estados y municipios solo podrán utilizar como unidad de cuenta dinámica para el cálculo de los tributos, accesorios y sanciones el tipo de cambio de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela, sin perjuicio que las obligaciones deban pagarse exclusivamente en la cantidad equivalente en bolívares, al tipo de cambio vigente para la fecha del pago del tributo, accesorio o sanción.



Esta modificación de unidad de cuenta supone un gasto importante dentro de las estructuras que a partir de 2018 habían incorporado las administraciones estatales y locales en el cobro del Petro como unidad de cuenta para el cobro de diferentes conceptos, según el principio de legalidad tanto en el ámbito administrativo como tributario, el poder estatal y municipal deberán reformar todas aquellas ordenanzas que supongan el pago de alguna suma de dinero que hubiera estado establecida no solamente en Petros como unidad de cuenta, sino en algunos casos que mantenían la unidad tributaria como unidad de cálculo.

Asimismo, es un hecho notorio la falta de conectividad tecnológica de la cual es víctima la mayoría del país lo cual dificulta de manera notoria la aplicabilidad del sistema de recaudación y el repositorio digital. La presente ley no toma en consideración los supuestos en los que las administraciones estatales y municipales no cuenten con los recursos necesarios para implementar tal sistema que supongan mantener la autonomía en su gestión, puesto que en el referido caso, la ley refiere al Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de ciencia y tecnología y el Consejo Federal de Gobierno a los fines de *“brindar la asistencia técnica a los estados y municipios, a los fines de implementar el mecanismo basado en tecnologías de información al que hace referencia este artículo”*.

¿Qué se puede hacer?

Una vez publicada y entrada en vigencia la Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, los Consejos Legislativos Estadales y los Concejos Municipales, deben movilizarse a los fines de reformar las leyes estatales y ordenanzas que se encuentren vigentes, a fin de adaptarlas a los lineamientos establecidos en la presente Ley, tomando en cuenta que se plantea un plazo de 90 días continuos para ello. En el supuesto en donde no se haya cumplido con las reformas respectivas, entonces no se podrán cobrar alícuotas que excedan a los límites establecidos, lo cual podría causar un grave perjuicio a las estructuras financieras de los estados y municipios y por ende a su gestión.

Por su parte, las Cámaras de Comercio, los gremios profesionales, así como la institucionalidad empresarial y los ciudadanos, podrán movilizarse según sus intereses a los fines de elaborar propuestas y participar en las discusiones de las ordenanzas y leyes estatales que puedan afectarlos, y participar activamente en los procesos de consulta pública.

¿Qué cuidados hay que tomar al hacerlo y qué no se puede hacer en el marco de esta ley?

Estamos en presencia de una ley que su aplicación en gran medida depende de actos (providencias y/o reglamentos) que posteriormente deben ser emanados de los órganos a los cuales la ley le da la competencia, por lo cual se debe prestar especial



atención a la publicación de los mismos para complementar la aplicación de la presente ley especialmente en los siguientes casos:

- Sistema de recaudación (art 24).
- Normas sobre la organización y funcionamiento del Consejo Superior de Armonización Tributaria. (Art. 27).
- El Clasificador Armonizado de Actividades Económicas (Art. 32).
- La Tabla de Valores aplicable para los avalúos catastrales, empadronamiento catastral, permisos de construcción, constancias ocupacionales (Art. 37).
- La Tabla de Valores aplicable atendiendo a las características de los minerales extraídos (Art. 38).
- La Tabla de Valores aplicable atendiendo a las características de los vehículos. (Art. 39).
- La Tabla de Valores aplicable a los emprendimientos, dependiendo de su actividad y valor de ventas. (Art. 44).
- El tipo o clase de actividad económica, comercial, de servicios o índole similar no susceptible de tributar bajo del régimen simplificado, independientemente del volumen de ventas anuales del contribuyente y demás características aplicables. (Art. 45).
- La Tabla de Valores aplicable a las tasas por tipología, dentro los límites previstos en este artículo. (Art. 49).
- Cada categoría de inmuebles, el margen o límite máximo de metros que incidirá en el cálculo de la tasa, a partir del cual se cubren suficientemente los costos generados por el servicio requerido por la persona contribuyente. (Art. 49).

Así mismo, la interpretación que los legisladores deben darle a la Ley, al momento de proceder a realizar los cambios a los textos normativos estatales o municipales, según sea el caso, deben ir orientados a los siguientes aspectos:

- Los tributos no podrán tener carácter confiscatorio, ni permitir la múltiple imposición interjurisdiccional o convertirse en obstáculo para el desarrollo armónico de la economía nacional.
- En función a la eficacia de las políticas económicas de reactivación y en procura de generar un incremento de la productividad para la recuperación económica del país.
- El respeto de la autonomía tributaria que tienen los demás entes político-territoriales, ya que representa la esencia del Estado Constitucional.

En el marco de las reformas, los órganos legislativos tendrán las siguientes limitaciones o prohibiciones:

- Sólo podrán ser cobrados los tributos en la cantidad expresada por Bolívares, en este caso “Bolívares Digitales”, y no se puede establecer cobros moneda extranjera. Como excepción, podrán utilizar como Unidad de Cuenta dinámica para el cálculo



de los tributos, accesorios y sanciones, el tipo de cambio de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela (BCV);

- Sobre las sanciones, se establece como límite máximo los previstos en el Código Orgánico Tributario;
- Sobre los intereses moratorios, los estados y Municipios no podrán aplicar en la determinación y cobro de intereses, una tasa superior al promedio aplicable a los créditos comerciales, establecida por el BCV;
- En cuanto a la alícuota del impuesto sobre actividades económicas, no podrá ser superior a 3 puntos porcentuales de los ingresos brutos obtenidos, con excepción en los ramos que se establecen en la ley;
- Tomar especial atención a los límites establecidos para los impuestos a vehículos, a las tasas, al papel sellado, timbres y estampillas, a los instrumentos crediticios, sobre cualquier medio de pago y para los emprendimientos;
- No se podrán establecer requisitos adicionales a los contemplados en la ley;
- No podrán exigir la presentación de copias simples o certificadas de documentos que la administración estatal o municipal tenga en su poder o a los cuales tenga la posibilidad legal de acceder, ni condicionar los trámites a que se refiere este artículo a la presentación de dichos documentos o recaudos;
- No podrán exigir la presentación de solvencias de cualquiera de las obligaciones tributarias para la realización de trámites que se lleven a cabo en sus mismas dependencias, cuando éstas deban ser emitidas por el mismo organismo.