

**PALABRAS DEL AUTOR  
PROF. SERVILIANO ABACHE CARVAJAL.**

## HACIA LA REINSTITUCIONALIZACIÓN TRIBUTARIA

Señor Doctor Humberto Romero-Muci,  
Presidente y demás miembros de la Junta Directiva de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales.  
Señoras y señores,  
Individuos de Número de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales.  
Señor Doctor Juan Carlos Castillo Carvajal,  
Presidente y demás miembros y compañeros del Consejo Directivo de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario.  
Familiares y amigos, señoras y señores:

Este libro es producto de nuestros análisis sobre la «reforma jurisprudencial» que experimentó la Ley de Impuesto sobre la Renta en 2007, sus «reformas ejecutivas» de 2014 y 2015, y el «Decreto Constituyente» de 2018 sobre el «régimen temporal» de pago de anticipos de este tributo, alteraciones éstas que, en poco más de una década, han tenido como resultado: ***la desinstitucionalización del impuesto sobre la renta.***

Si bien los planteamientos que desarrollamos sobre las indicadas modificaciones están encaminados a formular *juicios críticos* sobre las mismas, principalmente por estar encontradas con los cánones de *validez normativa*, en su mayoría, así como por *razón de la sinrazón* que las embarga, a las demás, no nos quedamos en ese nivel. También presentamos –desde la teoría general y la filosofía del Derecho– nuestras *propuestas interpretativas y argumentativas* encaminadas a solventar, desde una *dimensión pragmática*, los sinsentidos aplicativos de los enunciados objeto de análisis.

Los estudios que integran este libro sobre las indicadas «reformas» realizadas a la Ley de Impuesto sobre la Renta en 2007, 2014 y 2015, y sobre el «Decreto Constituyente» de 2018, escritos –y algunos publicados– entre 2012 y 2019, luego de ser revisados y actualizados, han sido sistematizados en los nueve capítulos que integran esta investigación más amplia y acabada, de la manera expuesta a continuación.

En el *Capítulo I. El principio de reserva legal de los tributos y las «reformas ejecutivas» de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2014 y 2015*, se repasa la noción de libertad, así como su vinculación con la propiedad privada, prestando especial atención en el principio de reserva legal. Luego se analiza la relación entre liberalismo y tributación, a partir del principio de reserva legal tributaria, en el marco de las «reformas ejecutivas» de la Ley de Impuesto sobre la Renta en 2014 y 2015. Para terminar, se plantean distintos supuestos en los que estas «reformas» violan la reserva legal de los tributos y, en consecuencia, la libertad de los contribuyentes, así como una reflexión final.

En el *Capítulo II. Validez, vigencia y aplicabilidad de las «reformas ejecutivas» de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2014 y 2015*, se analizan las categorías jurídicas de validez, vigencia y aplicabilidad normativa, desde la teoría general del Derecho, en las reformas de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2014 y 2015, para presentar nuestras propuestas, especialmente, en relación al momento de entrada en vigor de ambas modificaciones de la ley.

En el *Capítulo III. La «reforma judicial» del artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta. Análisis de la sentencia N° 301/2007 de la Sala Constitucional desde la teoría de la argumentación jurídica*, se plantea el problema argumentativo generado por la sentencia N° 301/2007 de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, así como los argumentos de las partes, identificándose, también, el problema jurídico y las cuestiones del caso. Luego se atiende el asunto central, sobre lo que dijo la sentencia, en el cual se identifican, analizan y evalúan los argumentos del fallo, de sus aclaratorias y de la doctrina

administrativa. Luego, se aborda lo que pudiera ser un argumento implícito de la sentencia, para lo cual se propone una solución «argumentativa interpretativa» al razonamiento implícito. Finalmente, se presentan algunas conclusiones sobre lo expuesto.

En el *Capítulo IV. De «reformas judiciales» a «reformas ejecutivas»*. *El caso de la reserva legal tributaria, el Decreto N° 1.435 y el artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2014*, se reexaminan el régimen del gravamen a las rentas salariales –anterior al vigente– de la Ley de Impuesto sobre la Renta, así como –brevemente– la sentencia N° 301/2007, para luego exponer nuestras consideraciones y propuestas interpretativas sobre el contenido de la disposición en el Decreto N° 1.435/2014 de 17 de noviembre.

En el *Capítulo V. Los aspectos de la «reforma ejecutiva» de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2015*, se presenta un análisis descriptivo, crítico y propositivo sobre todos los aspectos reformados en la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2015, a saber: (i) disponibilidad de los enriquecimientos; (ii) deducciones (regla de corrección del gasto causado acumulado no pagado); (iii) tarifa para los enriquecimientos provenientes de actividades bancarias, financieras, de seguros o reaseguros; (iv) eliminación de las rebajas por inversión; (v) retención del impuesto y abono en cuenta; (vi) exclusión de los sujetos pasivos especiales del sistema de ajustes por inflación; y (vii) normativa administrativa sobre ajustes contables en virtud de las exclusiones del sistema de ajuste por inflación y declaraciones estimadas.

En el *Capítulo VI. Las piezas del Derecho tributario. Sobre la teoría de los enunciados jurídicos, la interpretación de la «disponibilidad/deducibilidad» de las regalías y la reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2015*, se revisa analíticamente, desde la teoría general de los enunciados jurídicos, la caracterización de las normas que regulan el momento de «disponibilidad/deducibilidad» de los «enriquecimientos/gastos» por concepto de regalías, antes y después de la «reforma ejecutiva» de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2015, con

la finalidad de evidenciar la importancia que reviste la identificación de la tipología normativa a efectos de la interpretación y aplicación del Derecho tributario.

En el *Capítulo VII. Postulado del legislador racional y una vieja (¿pseudo?) disputa. El caso de la «eliminación» del ajuste por inflación fiscal y las diferencias cambiarias*, desde una perspectiva analítica se estudia la posición conforme la cual se ha considerado el artículo 186 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, que regula el tratamiento de las ganancias y pérdidas en cambio, como una norma integrante del sistema de ajuste por inflación fiscal y, con ello, se ha argumentado su inaplicación para los sujetos pasivos especiales a partir de la entrada en vigencia de su reforma de 2015 por razón de su exclusión de esa metodología. A estos fines, se revisa el ámbito de aplicación (subjeto y objetivo) del sistema de ajuste por inflación fiscal, para luego presentar nuestra propuesta de caracterización y calificación fiscal de las diferencias cambiarias. Para terminar, se exponen las conclusiones arribadas, así como una reflexión propositiva.

En el *Capítulo VIII. Capacidad contributiva y corrección monetaria. A propósito de la exclusión de los «sujetos pasivos especiales» del ajuste por inflación fiscal*, se analiza críticamente la exclusión de los «sujetos pasivos especiales» del sistema de ajuste por inflación en la «reforma ejecutiva» de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2015. Para ello, se revisa la relación entre corrección monetaria y capacidad contributiva, así como la violación que supone para ésta, y los principios de igualdad, no discriminación y no confiscación, tal exclusión. Igualmente se identifican las antinomias internas generadas por el (nuevo) segundo aparte del artículo 171 de la ley y se proponen fórmulas para solventarlas, con base en los argumentos interpretativos y los principios de la lógica formal. Finalmente, se revisa la tipología de los sujetos pasivos tributarios, así como la regulación sub-legal, naturaleza jurídica y justificación teleológica de los «sujetos pasivos especiales», para determinar si tal figura tiene la entidad racional para servir como parámetro de exclusión de la aplicación del ajuste por inflación de la ley,

teniéndose en cuenta la doble virtualidad como elemento constitutivo del tributo que detentan los sujetos pasivos y su protección vía reserva legal tributaria.

En el **Capítulo IX. Validez, vigencia y aplicabilidad del «régimen temporal» de anticipos de impuesto sobre la renta de 2018**, a partir de las categorías jurídicas de validez, vigencia y aplicabilidad normativa, se analizan críticamente los anticipos de ISLR, presentando nuestras propuestas sobre esos aspectos, con especial atención, en cuanto a la entrada en vigor de dicho régimen, para luego terminar con una conclusión y reflexión.

Para terminar, en el **Capítulo X. Conclusiones**, presentamos nuestras consideraciones finales sobre todos los aspectos abordados en el libro.

En definitiva, nuestra intención con este trabajo es aportar algunas bases conceptuales sobre las categorías tributarias esenciales de la estructura lógica de la Ley de Impuesto sobre la Renta venezolana, así como dar *respuestas* y *propuestas* sobre las cuestionables modificaciones realizadas a la misma, de cara a su *futura, necesaria y democrática* reforma integral por parte del *poder legislativo*, en respeto de los derechos fundamentales de los contribuyentes.

Expuesto lo anterior, debo hacer varios agradecimientos. En primer lugar, *gracias a Dios por este libro y por todo*. Igualmente, y como de costumbre, quiero agradecer a mi padre, Prof. Serviliano ABACHE BLANCO, a quien le dedico este libro por sus 40 años de enseñanza del impuesto sobre la renta en «la Casa que vence la sombra», con quien he intercambiado estas ideas y reflexionado sobre todos los temas aquí abordados, cuyo profundo conocimiento del impuesto sobre la renta y analíticas apreciaciones han *enriquecido* el libro *más allá del neto* y, sin duda alguna, de forma *espiritualmente disponible*. Gracias –una vez más– *papá*.

También mi agradecimiento al Dr. Humberto ROMERO-MUCI, Presidente de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales, al Dr. Leonardo PALACIOS MÁRQUEZ, ex-Presidente de la Asociación Venezolana de

Derecho Tributario, al Dr. Juan Carlos CASTILLO CARVAJAL, mi *bro*, Presidente de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario y al Dr. Allan R. BREWER-CARIÁS, Director-Fundador de la Editorial Jurídica Venezolana, por haber aceptado editar conjuntamente este trabajo. Mi gratitud por *partida doble* al Dr. ROMERO-MUCI, por su contundente prólogo de la obra, así como al Dr. PALACIOS MÁRQUEZ, por haber apoyado e impulsado desde el inicio, la concreción de este proyecto.

Es mi legítimo deseo que este estudio trascienda de los análisis críticos planteados y se reciba en *clave propositiva*, para colaborar con ***la reinstitucionalización del impuesto sobre la renta***, del Derecho tributario y, más ampliamente, del Estado de Derecho en Venezuela, a partir del cual se cimientan las *libertades básicas* de los contribuyentes.

Señoras, señores, muchas gracias.