

1
DE LA EXENCIÓN DEL PAGO DE TASAS
ADMINISTRATIVAS A LA CORPORACIÓN ANDINA
DE FOMENTO EN CHACAO

1. **Sobre la Procedencia de la Exención de la Tasa a favor de la Corporación Andina de Fomento (CAF) por el trámite que realiza esa Corporación ante la Dirección de Ingeniería Municipal**

La Corporación Andina de Fomento (CAF), es una Corporación instituida por los Gobiernos de las Repúblicas de Ecuador, Bolivia, Colombia, Chile, Perú y Venezuela, animados -como lo expresa su Convenio Constitutivo¹- por el mutuo deseo de procurar la integración económica de sus países con el objeto de acelerar el desarrollo económico y social de sus pueblos.

En este orden de ideas, no se puede soslayar la importancia que el Constituyente de 1999 confirió a la integración latinoamericana como se desprende del artículo 153 de la Constitución, consagrando

1 El Convenio Constitutivo de la CAF fue ratificado originalmente mediante Ley Aprobatoria del Convenio Constitutivo de la Corporación Andina de Fomento, publicada en la *Gaceta Oficial de la República de Venezuela* N° 29.100 de fecha 16 de diciembre de 1969. Desde entonces, el título ha sufrido algunas reformas mediante los correspondientes protocolos modificatorios.

así el rol protagónico de nuestra República en la promoción de esa integración en aras de avanzar hacia la creación de una comunidad de naciones, que defienda –entre otros– los intereses económicos, sociales y culturales de la región. En este contexto, se inscribe sin duda la CAF cuyo objeto es actualmente «promover el desarrollo sostenible y la integración regional, mediante la prestación de servicios financieros múltiples a clientes de los sectores público y privado de sus Países Accionistas»².

Estas consideraciones no se formulan en vano, sino que deben tenerse en cuenta al momento de evaluar la procedencia de los beneficios fiscales que determinados instrumentos jurídicos puedan consagrar a favor de la CAF, bien desde el punto de vista subjetivo (la CAF como sujeto o persona) o bien desde el punto de vista objetivo, esto es, desde la perspectiva de las actividades, operaciones o transacciones que realiza la CAF. De modo que, tales consideraciones, deben servir de marco para la interpretación de las normas que consagran incentivos, beneficios o privilegios de naturaleza impositiva.

Ahora bien, en la presente oportunidad se nos consulta si la CAF está obligada al pago de las tasas previstas en la Ordenanza sobre Tasas por Servicios Administrativos del Municipio Chacao del Estado Miranda, por los servicios administrativos que debe prestar la Dirección de Ingeniería Municipal con ocasión del trámite solicitado por la CAF, a saber: Solicitud de integración, unión e interconexión de parcelas y rectificación de áreas.

En este orden de ideas, observamos que los trámites que debe realizar la CAF ante la Dirección de Ingeniería Municipal y que de acuerdo a la Ordenanza sobre Tasas por Servicios Administrativos generan normalmente el cobro de una tasa, esto es, solicitud de integración, unión e interconexión de parcelas y rectificación de áreas, están vinculados o asociados con un proyecto de construcción para una nueva sede de la CAF.

2 Artículo 3 del Convenio Constitutivo de la Corporación Andina de Fomento, adecuado de conformidad con la Decisión N° 164/2005 y el Protocolo Modificatorio 2005 y aprobado en Venezuela bajo la Ley Aprobatoria del Protocolo Modificatorio del Convenio Constitutivo de la Corporación Andina de Fomento, publicada en la *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* N° 38.458 de fecha 14 de junio de 2006.

Pues bien, para precisar si la CAF está exenta o no del pago de las tasas en comentario, comenzaremos por examinar el contenido del artículo 8° de la Ley Aprobatoria del Acuerdo de Sede entre el Gobierno de la República de Venezuela y la Corporación Andina de Fomento³, recordando que los trámites que debe realizar la CAF ante la ingeniería municipal están asociados al proyecto de construcción de una nueva sede para dicha Corporación. El mencionado artículo es del tenor siguiente:

«**Artículo 8.**—Las operaciones y transacciones que efectúe la Corporación, de acuerdo con su Convenio Constitutivo, estarán **exentas** de toda clase de gravámenes tributarios. La Corporación estará exenta asimismo de toda responsabilidad relacionada con el pago, retención o recaudación de cualquier impuesto, contribución o derecho que se exija en la República de Venezuela» (Destacado nuestro).

Consideramos, que la norma precedente consagra una exención objetiva a favor de la CAF, al establecer una dispensa del pago de tributos para aquellas operaciones y transacciones que realice la Corporación de acuerdo con su Convenio Constitutivo. Creemos que el alcance y significado de la expresión «*toda clase de gravámenes tributarios*» utilizada en la norma, comprende a las especies tributarias denominadas impuestos, tasas y contribuciones especiales; todas ellas generalmente enmarcadas dentro del concepto de «tributo». De modo que, la expresión resulta sin duda omnicompreensiva de tales categorías tributarias, y debe entenderse incluida en ella cualquier otra que pueda ser calificada como tal.

Sin embargo, estimamos pertinente examinar si el significado del término «exenta» coincide en su acepción técnica con la definición contenida en el Código Orgánico Tributario (COT) venezolano, habida cuenta de que la Ley Aprobatoria del Acuerdo de Sede entre el Gobierno de la República de Venezuela data del año 1978, siendo que para ese año aún no estaba codificada la materia tributaria en Venezuela, pues el primer COT que tuvo nuestro país fue sanciona-

3 Ley Aprobatoria del Acuerdo de Sede entre el Gobierno de la República de Venezuela y la Corporación Andina de Fomento, publicada en la *Gaceta Oficial de la República de Venezuela* N° 2.310 Extraordinario de fecha 20 de septiembre de 1978.

do en fecha 22 de junio de 1982, el cual entró en vigencia el 31 de enero de 1983.

De acuerdo al artículo 73 del Código Orgánico Tributario vigente, la exención *«es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria, otorgada por la ley»*. Generalmente, se distingue la «exención» de la «exoneración», ya que ésta última de acuerdo al mismo artículo 73 del COT, constituye una *«dispensa total o parcial del pago la obligación tributaria, concedida por el Poder Ejecutivo en los casos autorizados por la ley»*.

La importancia de precisar el significado del término «exento» en su sentido técnico, obedece al hecho de que las exenciones operan de pleno derecho, lo cual no ocurre con las exoneraciones, las cuales deben ser concedidas por el Poder Ejecutivo, de manera que, aun cuando pueda existir un supuesto de exoneración previsto en la Ley, si no es concedido por el representante del Ejecutivo (Nacional, Estadal o Municipal según el caso) mediante el acto administrativo correspondiente, entonces el beneficio no es aplicable y en consecuencia no puede ser aprovechado por el contribuyente.

Ahora bien, aun cuando en Venezuela no existía Código Orgánico Tributario para el año 1978, tenemos que en octubre de 1977 una Comisión Especial a través del Ministerio de Hacienda en turno, presentó los resultados de su trabajo como *«Proyecto de Código Tributario de Venezuela»* el cual tomó como guía el Modelo de Código Tributario para América Latina, preparado en 1967 para el programa conjunto de tributación OEA/BID, el cual para el momento recopilaba la doctrina más avanzada -hasta la fecha- del Derecho Tributario⁴.

El Modelo de Código Tributario para América Latina (1967) que fue preparado para el Programa Conjunto de Tributación de la OEA/BID, y que sirvió de modelo para el primer Código Orgánico Tributario que tuvo Venezuela (1982), tuvo como participantes en la Comisión Redactora a los doctores Carlos Giuliani Fonrouge (Argentina), a Rubens Gomes de Sousa (Brasil), a Ramón Valdés Costa

4 Fuente: <http://www.buenastareas.com/ensayos/Estructura-Del-Codigo-Organico-Tributario-Venezolano/1534039.html> (Consultada el 29 de agosto de 2011).

(Uruguay), Aurelio Camacho Rueda (Colombia), Enrique Piedrabuena (Chile), Alonso Moisés Beatriz (El Salvador), Carlos Mersán (Paraguay), Enrique Vidal Cárdenas (Perú) y Juan José Andrés Octavio (Venezuela)⁵, todos ellos ilustres tributaristas y académicos.

Sobre el mencionado Modelo de Código Tributario para América Latina, como resultado de las VI Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, celebradas en Punta del Este (Uruguay) en 1970, se declaró lo siguiente:

- a) El modelo del Código Tributario para América Latina, elaborado para el Programa Conjunto de Tributación OEA/BID, constituye un instrumento de alto valor científico a los fines del cumplimiento de la recomendación aprobada en las Jornadas de México de 1958, en el sentido de codificar en forma sistemática y ordenada los principios generales del derecho tributario, incluyendo normas procesales que garanticen los derechos individuales y permitan la adecuada aplicación de aquéllos. Esta circunstancia ha quedado evidenciada en los Códigos Tributarios promulgados por Bolivia y Perú y en los proyectos preparados por Costa Rica, Guatemala, Honduras y Uruguay.
- b) Las soluciones contenidas en el Modelo recogen la doctrina latinoamericana de derecho tributario elaborada a lo largo de las Jornadas de nuestro Instituto y que puede resumirse en una amplia consagración de los principios de legalidad, tutela jurisdiccional e igualdad jurídica de los sujetos de la relación tributaria.
- c) El Modelo afirma los principios jurídicos fundamentales que son esenciales para el fortalecimiento de los sistemas tributarios de los países de América Latina con miras a su desarrollo económico-social, los cuales no deben sacrificarse so pretexto de que constituyen una traba a los principios de la política fiscal o a la eficiencia de la administración tributaria.

5 Fuente: <http://sites.google.com/site/compensaciontributaria/home/compensacion-en-materia-de-iva/modelo-de-codigo-tributario-para-america-latina> (Consultada el 29 de agosto de 2011).

Estas consideraciones nos permiten afirmar que el Acuerdo de Sede suscrito entre el Gobierno de la República de Venezuela y la Corporación Andina de Fomento (1978), tuvo en cuenta –en lo atinente a la consagración de los beneficios o privilegios fiscales para la Corporación–, las acepciones técnicas de los términos «exención» y «exoneración» que se establecieron en el modelo del Código Tributario para América Latina, las cuales son coincidentes con las que ha mantenido la codificación venezolana de la materia tributaria desde el año 1982, por estar inspirada y orientada por la misma fuente.

Sólo para recordar, queremos señalar que el primer Código Orgánico Tributario (1982) que tuvo Venezuela definió la exención y la exoneración como se cita a continuación:

«**Artículo 65.**–Exención es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, otorgada por la ley.

Exoneración es la dispensa total o parcial de la obligación tributaria, concedida por el Poder Ejecutivo en los casos autorizados por la ley».

Esta definición se mantiene –con una ligera modificación en su redacción–, en el Código Orgánico Tributario de 2001.

Así las cosas, lo cierto es que estas breves referencias a los antecedentes históricos de la normativa que estamos analizando, nos permite formular una primera conclusión:

Cuando el artículo 8° de la Ley Aprobatoria del Acuerdo de Sede entre el Gobierno de la República de Venezuela y la Corporación Andina de Fomento establece que las operaciones y transacciones que efectúe la Corporación, de acuerdo con su Convenio Constitutivo se encuentran exentas de toda clase de gravámenes tributarios, ello significa que tales operaciones y transacciones se entienden dispensadas totalmente del pago de los impuestos, tasas y contribuciones o cualquier otra categoría tributaria prevista en el ordenamiento jurídico tributario venezolano, cualquiera sea el nivel político territorial de que se trate (República, Estados y Municipios) y que tal dispensa opera de pleno derecho, por lo que no es necesario que se dicte algún acto legislativo o administrativo previo para reconocer la eficacia del beneficio o privilegio fiscal.

Ahora bien, el quid del asunto es el siguiente:

¿Puede entenderse la construcción de una nueva sede de la CAF como una operación comprendida dentro de aquellas que puede realizar la Corporación de acuerdo con su Convenio Constitutivo, para concluir así que está exenta de las tasas previstas en la Ordenanza sobre Tasas por Servicios Administrativos del Municipio Chacao del Estado Miranda?

El Convenio Constitutivo de la CAF establece en su artículo 2 que la «Corporación tiene su sede en la ciudad de Caracas, República de Venezuela».

De acuerdo al artículo 4 del Convenio Constitutivo de la CAF, para que la Corporación pueda cumplir con su objeto, puede realizar las siguientes funciones:

- a) Efectuar estudios destinados a identificar oportunidades de inversión y dirigir y preparar los proyectos correspondientes;
- b) Difundir entre los países del área los resultados de sus investigaciones y estudios, con el objeto de orientar adecuadamente las inversiones de los recursos disponibles;
- c) Proporcionar directa o indirectamente la asistencia técnica y financiera necesaria para la preparación y ejecución de proyectos multinacionales o de complementación;
- ch) Obtener créditos internos o externos;
- d) Emitir bonos, debentures y otras obligaciones, cuya colocación podrá hacerse dentro o fuera de los países accionistas;
- e) Promover la captación y movilización de recursos;
- f) Promover aportes de capital y tecnología en las condiciones más favorables;
- g) Conceder préstamos y otorgar fianzas, avales y otras garantías;
- h) Promover el otorgamiento de garantías de suscripción de acciones (underwriting), y otorgarlas en los casos que reúnan las condiciones adecuadas;

- i) Promover la organización de empresas, su ampliación, modernización o conversión, pudiendo al efecto suscribir acciones o participaciones.
- j) Realizar, en las condiciones que determine, los encargos o gestiones específicos relacionados con su objeto, que le encomendaren sus accionistas o terceros;
- k) Coordinar su acción con la de otras entidades nacionales e internacionales en el desarrollo de sus países accionistas;
- l) Recomendar los mecanismos de coordinación necesarios para las entidades u organismos del área que proporcionen recursos de inversión;
- ll) Adquirir y enajenar bienes muebles e inmuebles, iniciar o contestar acciones judiciales y administrativas y, en general, realizar toda clase de operaciones, actos, contratos y convenios requeridos para el cumplimiento de sus fines.

Lo cierto es que para la realización de su objeto y para el cumplimiento de sus funciones la CAF requiere una sede, entendida ésta como un lugar físico desde el cual pueda llevar a cabo todas las actividades que tienen como fin el cumplimiento de sus fines, el cual -merece la pena recordar- es «promover el desarrollo sostenible y la integración regional, mediante la prestación de servicios financieros múltiples a clientes de los sectores público y privado de sus Países Accionistas».

De modo que la construcción de una nueva sede supone que en el futuro, este nuevo espacio físico servirá de asiento a la CAF para seguir cumpliendo y realizando su objeto, por lo cual, habida cuenta que mediante un convenio entre varios Estados latinoamericanos se acordó que la sede de la CAF estuviera en la ciudad de Caracas en la República Bolivariana de Venezuela, en nuestro criterio la construcción de una nueva sede para la CAF constituye sin duda una operación que efectúa este Organismo de acuerdo con su Convenio Constitutivo, específicamente según lo establecido en el literal ll) del artículo 4 de dicho Convenio, razón por la cual resulta ajustado a derecho la aplicación del privilegio fiscal consagrado en el artículo 8° de la Ley Aprobatoria del Acuerdo de Sede entre el

Gobierno de la República de Venezuela y la Corporación Andina de Fomento.

Es menester señalar que el artículo 10° de la Ley Aprobatoria del Acuerdo de Sede entre el Gobierno de la República de Venezuela y la Corporación Andina de Fomento, establece que los privilegios, inmunidades y franquicias a que se refiere el capítulo II –dentro del cual se encuentra el artículo 8° a que hemos hecho referencia– *se conceden exclusivamente para el cumplimiento de las finalidades propias de la Corporación*, lo cual revela que el fin del privilegio fiscal, en este caso, no es otro que favorecer la realización del objeto de la CAF, el cual se conecta de manera armónica con el artículo 153 constitucional que persigue a su vez favorecer la integración latinoamericana.

Todo lo anteriormente expuesto, nos permite concluir que la construcción de una nueva sede para la CAF es un supuesto que encuadra perfectamente en el artículo 8° de la Ley Aprobatoria del Acuerdo de Sede entre el Gobierno de la República de Venezuela y la Corporación Andina de Fomento pues se trata de una operación vinculada al cumplimiento de sus fines, como lo establece el literal II) de su Convenio Constitutivo, por lo que opera, para el caso de autos, la exención –de pleno derecho– de toda tasa administrativa que originen los trámites que se realicen ante la Dirección de Ingeniería Municipal del Municipio Chacao del Estado Miranda.

Pero aún hay más, si todavía quedara algún resquicio de duda, el literal a) del artículo 52 de la Ley Aprobatoria del Convenio Constitutivo de la Corporación Andina de Fomento, cuyo contenido no ha sufrido ninguna modificación desde su aprobación inicial, aplicable, en nuestro criterio, al presente caso, establece lo siguiente:

«Artículo 52.-Exenciones tributarias.

- a) **La Corporación está exenta de toda clase de gravámenes tributarios** y, en su caso, de derechos aduaneros sobre ingresos, bienes y otros activos, lo mismo que las operaciones y transacciones que efectúe de acuerdo con este Convenio.

La Corporación está asimismo exenta de toda responsabilidad relacionada con el pago, retención o recaudación de cualquier impuesto, contribución o derecho.

(...Omissis)» (Destacado nuestro).

A diferencia del artículo 8° de la Ley Aprobatoria del Acuerdo de Sede entre el Gobierno de la República de Venezuela y la Corporación Andina de Fomento, el presente artículo consagra una exención *subjetiva*, pues ya no se refiere a las operaciones y transacciones que realice la Corporación (exención objetiva), sino que es la Corporación misma, esto es, ella como sujeto de derecho, la que está exenta de toda clase de gravámenes tributarios.

De modo que, si es la CAF, por medio de sus representantes legales o apoderados, la que se encuentra realizando el trámite ante la Dirección de Ingeniería Municipal, entonces la conclusión que se impone es la misma que ya hemos formulado en párrafos precedentes, a saber: se encuentra exenta del pago de la tasa administrativa, con lo cual, basta simplemente verificar que es la mencionada Corporación la que solicita el trámite para entender que opera a su favor la exención establecida en el literal a) del artículo 52 de la Ley Aprobatoria del Convenio Constitutivo de la Corporación Andina de Fomento.

2. Sobre la aplicación del último párrafo del artículo 9° de la Ley Aprobatoria del Acuerdo de Sede entre el Gobierno de la República de Venezuela y la Corporación Andina de Fomento (CAF)

El artículo 9° del mencionado instrumento legal es del tenor siguiente:

«**Artículo 9°.**—La Corporación estará exenta del pago de derechos de aduana así como de restricciones a la importación y a la exportación respecto de los artículos importados o exportados por la Corporación para su uso oficial.

Los artículos importados bajo estas exenciones no podrán ser vendidos en la República Bolivariana de Venezuela, sino conforme a las condiciones establecidas por el Gobierno de Venezuela.

La Corporación no reclamará exoneraciones de tarifas y tasas que constituyan una remuneración por servicios de utilidad pública». (Destacado y cursivas nuestro).

Como se observa, el último párrafo del artículo 9° de la Ley Aprobatoria del Acuerdo de Sede entre el Gobierno de Venezuela y

la Corporación Andina de Fomento, utiliza la siguiente expresión: «La Corporación no reclamará exoneraciones de tarifas y tasas».

Así las cosas, aunque habría que admitir que no resulta muy feliz afirmar –en su sentido estrictamente técnico por supuesto– que se pueda reclamar la exoneración de una tarifa, en vista de que la naturaleza jurídica de la «tarifa» es distinta a la de una «tasa»⁶, lo cierto es que la norma se refiere al expediente técnico de la exoneración que como hemos visto es diferente a la figura de la exención tributaria.

Con base a lo anteriormente expuesto, estimamos que posiblemente la intención de la norma contenida en el último párrafo del artículo 9º de la Ley Aprobatoria del Acuerdo de Sede entre el Gobierno de Venezuela de la República de Venezuela y la Corporación Andina de Fomento, es que en lo atinente a la prestación de algunos servicios básicos de «utilidad pública» como el agua, el servicio eléctrico o el aseo urbano, la CAF no pudiera reclamar alguna exoneración de la tarifa o tasa correspondiente, habida cuenta de que la remuneración de algunos servicios como los mencionados generan una tasa o una tarifa –que tienen como se dijo anteriormente naturaleza jurídica distinta–, según el modelo de gestión utilizado para la prestación del mismo.

En todo caso, son servicios de «utilidad pública» los que determina expresamente la Ley, es decir, aquellos servicios que el legislador ha declarado en la Ley como de «utilidad pública», tal y como se observa –por ejemplo– en los casos de aseo urbano, agua potable y servicio eléctrico. Por tal motivo, en criterio de este órgano consultor, los servicios que presta la Dirección de Ingeniería Municipal de la Alcaldía del Municipio Chacao del Estado Miranda, no son servicios de «utilidad pública» en los términos señalados anteriormente.

En consecuencia, no resulta aplicable el artículo 9º de la Ley Aprobatoria del Acuerdo de Sede entre el Gobierno de Venezuela de la República de Venezuela y la Corporación Andina de Fomento, para exigir el pago de la tasa por algún trámite que realice la CAF ante la mencionada Dirección.

6 Para un amplísimo sector de la doctrina especializada la «tarifa» no sería una categoría tributaria, pero la «tasa» sí.

Conclusión

1. La construcción de una nueva sede para la CAF es un supuesto que encuadra en el artículo 8° de la **Ley Aprobatoria del Acuerdo de Sede entre el Gobierno de la República de Venezuela y la Corporación Andina de Fomento** pues se trata de una operación vinculada al cumplimiento de sus fines, como lo establece el literal II) de su Convenio Constitutivo, por lo que opera en el presente caso la exención –de pleno derecho– de toda tasa administrativa que originen los trámites que realice la mencionada Corporación ante la Dirección de Ingeniería Municipal del Municipio Chacao del Estado Miranda.
2. También debe entenderse que la CAF está exenta del pago de cualquier tasa administrativa por los trámites que realice ante la Dirección de Ingeniería Municipal, en virtud de lo establecido en el en el literal a) del artículo 52 de la **Ley Aprobatoria del Convenio Constitutivo de la Corporación Andina de Fomento**, instrumento jurídico que también es aplicable al presente caso.
3. Los servicios administrativos prestados por la Dirección de Ingeniería Municipal no son servicios de utilidad pública en los términos expuestos en el presente dictamen, razón por la cual, no resulta aplicable el artículo 9° de la Ley Aprobatoria del Acuerdo de Sede entre el Gobierno de Venezuela de la República de Venezuela y la Corporación Andina de Fomento, para exigir el pago de la tasa por algún trámite que realice la CAF ante la mencionada Dirección.

REFERENCIA: Criterio sentado por la Sindicatura Municipal en dictamen No. SM/877 de fecha 02 de septiembre de 2011.