

Ensayo sobre la Sujeción de los Entes Descentralizados Funcionalmente con Fines Empresariales Respecto al Gravamen de la Contribución a las Pensiones Frente al Bloqueo Imperialista

Essay on the Subjection of Functionally Decentralized Entities with Business Purposes Regarding the Pension Contribution Tax in the Face of the Imperialist Blockade

Alfredo José Mendoza Méndez¹

Fecha de Recepción: 15 de agosto de 2025

Fecha de Aceptación: 01 de diciembre de 2025

RESUMEN

En la obligación tributaria el sujeto pasivo en condición de contribuyente es aquel respecto del cual se verifica el hecho imponible y este, a su vez, se considera ocurrido según se realicen determinadas circunstancias materiales, o, según se verifiquen situaciones jurídicas de conformidad con el derecho aplicable. Así las cosas, La Ley de Protección de Pensiones de Seguridad Social Frente al Bloqueo Imperialista, estableció como contribuyente, a personas jurídicas o sociedades de personas irregulares o, de hecho, de carácter privado. De tal manera que el objetivo de la presente investigación es efectuar una revisión del ordenamiento jurídico venezolano, a fin de interpretar si las empresas del Estado, han de ser consideradas como sujetos pasivos del gravamen en referencia. La investigación es de tipo documental, efectuando un proceso de análisis-síntesis para su elaboración.

Palabras Clave: tributo, pensiones, sujeto pasivo tributario, empresa pública, hecho imponible.

ABSTRACT

In the tax liability, the taxpayer is that from which the taxable event is verified. On its part, the occurrence of the taxable event depends either on the moment a factual circumstance may result, or by the verification of a given/certain provision of law. That being said, the Protection of Social Security Pensions Against the Imperialist Blockade Law, established private legal entities as well as partnerships as taxpayers. Thus, the objective of this research is to conduct a review of the Venezuelan legal framework in order to interpret whether State-owned enterprises should be considered taxable persons for the tax in question. This is a documentary research, employing an analysis-synthesis process for its development.

Keywords: taxes, pension, taxpayer, public enterprises, taxevent.

¹ Abogado *Magna Cum Laude* egresado de la Universidad de Los Andes (ULA-Venezuela). Cursante de la Especialización en propiedad Intelectual (ULA). Cursante de la Especialización en Derecho Mercantil (UCV). Investigador Auxiliar del Grupo Investigativo Robert Von Möhl (GIROVOM). Autor del Libro: “*Contrataciones en moneda extranjera en Venezuela. Especial referencia a la Jurisprudencia del T.S.J.*”. Consultor Jurídico en el Municipio Alberto Adriani-Estado Mérida. E-Mail: abg.mendozaalfredo@gmail.com

INTRODUCCIÓN

El contenido de la presente investigación se estructura en tres partes fundamentales, a saber: a) Revisión de los elementos integrantes del tributo creado por la Ley de Contribución a las Pensiones Frente al Bloqueo Imperialista; b) Visión generalísima del régimen jurídico de las empresas del Estado en Venezuela; y c) Análisis sobre la sujeción de las empresas del Estado como sujeto pasivo obligado de la contribución *in commento*.

El propósito de la investigación es analizar si de conformidad con el derecho aplicable, el hecho imponible generador de la obligación tributaria de la contribución a las pensiones se verifica con respecto a las empresas del Estado, como sujetos pasivos del tributo.

Su pertinencia y relevancia reside en la novísima ley de contribución de pensiones, la diversidad de normas que deben atenderse para realizar la labor de interpretación jurídica y la influencia del principio de legalidad tributaria, como principio fundamental del sistema tributario en Venezuela.

DESARROLLO

1. Ley de Protección de las Pensiones de Seguridad Social Frente al Bloqueo Imperialista.

En fecha de ocho (08) del mes de mayo del año dos mil veinticuatro (2024) mediante Gaceta Oficial N° 6806 Extraordinario, se publica la “Ley De Protección De Las Pensiones De Seguridad Social Frente Al Bloqueo Imperialista”, (LPPSSFBI) la cual crea una contribución especial con el objeto de “la protección de las pensiones de seguridad social”, tal como se dispone en su artículo 1.

Los presupuestos de hecho y de derecho de la referida contribución, están dispuestos en su artículo 6, el cual consagra lo siguiente:

Artículo 6: Se crea una *contribución especial aplicable a las personas jurídicas*, así como cualesquiera otras sociedades de personas, incluidas las irregulares o de hecho, *de carácter privado*, domiciliadas o no en la República Bolivariana de Venezuela, que realicen actividades económicas en el territorio nacional, destinada a coadyuvar en la protección especial de las pensiones de seguridad social del pueblo venezolano frente a los perversos efectos de las medidas coercitivas unilaterales impuestas extraterritorialmente contra el país. (Resaltado propio).

A mayor abundamiento, cabe citar reciente opinión jurídica evacuada por la Administración Tributaria Nacional, por órgano de Gerencia General de Servicios Jurídicos, Gerencia de Doctrina y Asesoría, División de Doctrina Tributaria del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), bajo consulta DCR-5-94.508 de fecha 14/04/2025, que, en lo pertinente al presente trabajo, es del siguiente tenor:

Siendo así, el legislador previó que para que se configure el hecho imponible de esta nueva contribución especial, deberán cumplirse los siguientes supuestos de hechos

a) Que sean personas jurídicas, o constituyan sociedades de personas, irregulares o de hecho;

- b) Que sean de carácter privado;
- c) Domiciliadas o no en la República;
- d) Que realicen actividades económicas en el territorio nacional.

(Resaltado propio).

Una lectura basada en interpretación literal-gramatical del anterior extracto basta para concluir, en razón de los enunciados utilizados *iegr.*: “para que se configure el hecho imponible” y “deberán cumplirse los siguientes” el carácter imperativo y concurrente de todos los elementos establecidos. Los cuales cabe comprender en un doble sentido: Uno subjetivo y otro objetivo.

El primero constituido por los elementos caracterizadores de la persona del contribuyente, como sujeto pasivo de la obligación tributaria, valga decir:

a) Personas jurídicas debidamente constituidas conforme con las normas establecidas para adquirir personalidad jurídica individual y distinta de sus socios; o sociedad de personas, irregulares o de hecho, habida cuenta de constituir una unidad económica, destinar su fin y patrimonio a un objeto común, no obstante, no establecer un ente con personalidad jurídica distinta de sus socios; b) Que estén o no domiciliadas físicamente en la República y c) Que sean de *carácter privado*.

El segundo, está representado por aquellas personas que, cumpliendo con los anteriores extremos de hecho y/o de derecho, ejerzan actividades económicas.

1.1. Relevancia de la configuración del hecho imponible y la caracterización de los sujetos pasivos de obligaciones tributarias.

Es menester poner de relieve lo previsto en el Código Orgánico Tributario al respecto de la importancia de los conceptos jurídicos de hecho imponible y sujeto pasivo tributario como elementos integrantes de la obligación tributaria. Obsérvese lo dispuesto en el artículo 13 *eiusdem*: La obligación tributaria surge entre el Estado, en las distintas expresiones del Poder Público, y los sujetos pasivos, *en cuanto ocurra el presupuesto de hecho* previsto en la ley.

En concordancia con lo regulado en los artículos 36 y 37 *eiusdem*, que rezan lo siguiente:

Art. 36: *El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.*

Art. 37: *Se considera ocurrido el hecho imponible y existentes sus resultados:*

1. En las situaciones de hecho, desde el momento que se hayan realizado las circunstancias materiales para que produzcan los efectos que normalmente les corresponden.

2. En las *situaciones jurídicas*, desde el momento en que estén definitivamente constituidas de *conformidad con el derecho aplicable*. (Resaltado nuestro).

Fraga-Pittaluga (2020) manifiesta entonces que el hecho imponible es “el presupuesto” “condicionante”, “cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”. Y la necesidad de que exista ese presupuesto condicionante reside en que el sistema tributario se fundamenta en la existencia del principio de legalidad tributaria *Nullum tributum sine lege*, en virtud del cual:

Solo a la ley corresponde la creación de los tributos y la definición de todos y cada uno de los elementos estructurales del mismo. Esta es la conquista más grande del Derecho tributario frente a cualquier intento del Estado de usar el poder exactor como instrumento de gobierno. (p. 282). (Resaltado propio).

Es tal lo que de forma expresa se consagra en el artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y que es desarrollado en el artículo 3 del Código Orgánico Tributario.

Como puede observarse, en el ordenamiento jurídico positivo subyacen multiplicidad de normas que de forma expresa delimitan los límites a los cuales está sometido el *ius imperium* del Estado en su manifestación de ente exactor, todas las cuales descansan, directa o indirectamente, en el principio de legalidad tributaria.

Históricamente, a través del principio de legalidad tributaria cuyos “antecedentes más remotos” se pueden ubicar en “Inglaterra en el año 1215 en el que El Rey Juan sin Tierras otorgó la Carta Magna y dejó plasmado que no podrían exigirse tributos sin el consentimiento del Consejo General”, se limitó “al monarca en su poder arbitrario para someter a los súbditos al pago de tributos”, Andara-Suárez (2016: 108-110).

De manera que “se concibe este principio como una limitación al Poder Ejecutivo el cual no puede establecer tributos”. Ya que es a la ley el “instrumento fundamental” al que corresponde “determinar en qué supuestos los particulares se ven sometidos al pago de un tributo”. Andara-Suárez (2016b).

De tal forma que, mal puede haber margen de incertidumbre en cuanto a que, en la aplicación de una norma tributaria, el intérprete no puede extender su alcance fuera de los presupuestos contentivos del hecho imponible, *so pena* de pechar a una persona con una carga económica que la ley, fuente intrínseca de la obligación tributaria, no previó, en clara afrenta al principio de legalidad tributaria.

Así las cosas, tan igual de infractora de la legalidad tributaria será la pretensión de cobrar un concepto pecuniario -tributo-, con prescindencia total y absoluta de una norma tributaria que contenga los presupuestos de hecho y de derecho para la existencia de la obligación. Como la de, ante la existencia formal de aquella, aplicarla materialmente para un caso en que a tenor de una recta interpretación jurídica, no resulta más que de mampara para la imposición ilícita de un gravamen pecuniario en el patrimonio del afectado.

La diferencia entre uno y otro caso, no lo sería más que el momento en que acontece, y la apariencia de la cual se reviste. Fraga-Pittaluga (2020) lo expresa así:

Una de las formas más comunes y a veces desapercibidas mediante las cuales se viola el principio de la reserva legal tributaria, es a través de la interpretación de las normas. El conocimiento de las leyes y aun de los reglamentos y demás actos normativos de rango sublegal de contenido tributario, va más allá del problema de la publicidad formal. El aspecto nodal de la cuestión es que, dentro del universo de las normas jurídicas, las tributarias presentan una complejidad especial porque integran en su estructura no sólo categorías jurídicas, sino también conceptos económicos, financieros, contables y matemáticos. (*Omissis...*).

Puede ocurrir también que, a través de esta forma de interpretación, la consecuencia jurídica atribuida por la ley a la ocurrencia del supuesto de hecho, sea alterada por vía de interpretación. En ambos casos, la interpretación *légiférant* habrá creado en forma subrepticia nuevas normas, eludiendo las restricciones de la reserva legal. Pág. 308-309.

2. **Sobre las Empresas del Estado en Venezuela.** Dentro de las formas y/o regímenes de intervención del Estado en la economía, se encuentra una que lo hace de forma directa e inmediata y que se

materializa a través de la creación de entes descentralizados funcionalmente con fines empresariales, o bien sea, mediante la creación de empresas pertenecientes al sector público.

Este especial tipo de intervención, según lo expuesto por Salvuchi Salgado (2019), se corresponde con:

La actividad de gestión económica (actividad empresarial orgánica o de gestión), por medio de la cual el Estado concurre junto a los particulares en el ejercicio de la actividad económica, industrial y comercial en régimen de competencia, para la satisfacción de los intereses generales. Pág. 8.

Que se sitúa en la “*clasificación contemporánea*” de la actividad administrativa, junto con las actividades de “*regulación; fomento; servicio público; planificación; y arbitraje administrativo*”, tal como señalado por Araujo-Juárez (2024: 352-353).

Desde el punto de vista de su naturaleza jurídica y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 103 del Decreto-Ley Orgánica de la Administración Pública¹, las “Empresas del Estado” son “Personas jurídicas de derecho público”, en los cuales, “La República, los estados (*sic*), los distritos metropolitanos y los municipios, o alguno de sus entes descentralizados”, solos o conjuntamente, “tengan una participación mayor al cincuenta por ciento del capital social”.

Más específicamente, constituyen personas jurídicas de derecho público, que, a nivel de la organización administrativa, se erigen en entes descentralizados funcionalmente con forma de derecho privado, con el fin de realizar actividad empresarial, los cuales se encuentran adscritos al órgano o ente respectivo que la máxima autoridad jerárquica del nivel político-territorial que corresponda, acuerde².

En cuanto a la legislación que la vincula, el artículo 108 *eiusdem*, establece que su régimen jurídico se rige por a) La Legislación ordinaria; b) El Decreto-Ley Orgánica de la Administración; c) “Las demás normas aplicables” y d) En cuanto a sus “trabajadores y trabajadoras” por la “legislación laboral *ordinaria*”.

No hace mención alguna a dicho precepto legal, a la jerarquía a que se debe atender el intérprete en la aplicación de las normas jurídicas *in commento*, por lo cual debe acudir a los principios de interpretación generalmente aceptados en derecho. Valga decir, interpretación conforme a la Constitución³, interpretación literal-gramatical, sistemática y teleológica⁴.

Puede, sin embargo, afirmarse que, de acuerdo con una interpretación *teleológica* de las disposiciones citadas, *ora* con lo expuesto con la doctrina autorizada en la materia, el régimen jurídico aplicable a las “empresas del Estado” es mixto, por lo que al caso concreto habrá de aplicarse, según corresponda, o bien normas de derecho público, o bien normas de derecho privado, o bien observarse la aplicación concurrente y armonizada de éstas entre sí, cuando ello fuere posible.

En efecto, Araujo-Juárez (2024) manifiesta que están sometidas:

En principio, al mismo régimen que las sociedades formadas por los particulares. Por lo común ostentan formas de sociedades de comercio y, en consecuencia, se rigen fundamentalmente por las disposiciones del Derecho mercantil. Sin embargo, en tiempos recientes se ha hecho cada vez más frecuente la promulgación de reglas de Derecho público aplicables a tales empresas, operándose una gradual

1 G.O. N° 6.147 Extraordinario de fecha 17/11/2014

2 Art. 118 del Decreto-Ley Orgánica de La Administración Pública

3 Artículo 7 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. G.O. Extraordinaria N° 36.860 de fecha 30/12/1999: “La Constitución es la norma suprema y el fundamento de todo el ordenamiento jurídico. Todas las personas y los órganos que ejercen el Poder Público están sujetos a esta Constitución”.

4 Artículo 4 del Código Civil Venezolano, según G.O. Extraordinaria N° 2990 de fecha 26/07/1982; “A la Ley debe atribuírsele el sentido que aparece evidente del significado propio de las palabras, según la conexión de ellas entre sí y la intención del legislador”

transformación de su régimen jurídico que hoy puede calificarse como híbrido o mixto. Pág. 237.

Así las cosas, cabe precisar que si bien a las actividades que esta encomendada a desempeñar, objetivamente, debido a su especialidad, le corresponde la aplicación de las normas jurídicas de derecho privado, no obstante, la sujeción de las empresas del Estado al derecho público deviene de su *pertenencia* misma a la República, los Estados y los Municipios, en su cualidad de propietarias mayoritarias.

De esta manera, la subsunción de las normas jurídicas de derecho privado a las empresas del Estado responde al *contenido objetivo* de las actividades para las que son creadas, mientras que la razón fundamental de que estén sujetas, también, a las normas jurídicas de derecho público, responde al *carácter subjetivo* que le es propio, es decir, el público.

Así, por ejemplo, pero en sentido inversamente proporcional, a las personas de derecho privado, aun cuando en principio en sus relaciones entre sí priva la aplicación de normas jurídicas de carácter disponible. Sin embargo, si hay un interés tuitivo que amerite protección especial (tal siendo el caso, entre otros, de las materias reguladas por el derecho social: Vgr.: Derecho laboral), o bien su relación no sea entre sí, si no con respecto al Estado, el principio se invierte y viene a constituir la excepción¹.

En cuanto a la legislación de derecho público en cuyo ámbito de aplicación se somete a las empresas del Estado, pueden citarse: a) el Decreto-Ley de Contrataciones Públicas; b) la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional del Control Fiscal; c) la Ley Orgánica de Bienes Públicos; d) La Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público; e) La Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa; f) Decreto-Ley del Régimen de Jubilaciones y Pensiones de los Trabajadores de la Administración Pública Nacional, Estadal y Municipal y g) La Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República.

Respectivamente: El artículo 3, numeral 1 del Decreto-Ley de Contrataciones Públicas dispone que dicha ley regirá a “Los órganos y entes del Poder Público Nacional, Estadal, Municipal, Central y *Descentralizado*”, (Resaltado propio). De igual forma, su numeral 4 somete a su aplicación a las “asociaciones civiles y sociedades mercantiles en las cuales la República Bolivariana de Venezuela y las personas jurídicas a que se contraen los numerales anteriores tengan participación igual o mayor al cincuenta por ciento (50%) del patrimonio o capital social respectivo.

El artículo 9 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional del Control Fiscal, sujeta a su aplicación a los “órganos y entidades”, a los que “incumbe el ejercicio del poder público”, nacional, estadal, municipal, distritos metropolitanos, “y demás entidades locales”. En su numeral 9, efectúa la siguiente categorización “las demás personas *de derecho público*”, nacionales, estadales, distritales y municipales. (Resaltado propio).

El artículo 4 de la Ley Orgánica de Bienes Públicos, cuyo *nomen iuris* es “órganos y entes que conforman el Sector Público”, dentro de las personas que sujeta a su aplicación, consagra a las “sociedades mercantiles”, en las que la República y demás entidades político-territoriales, tengan “participación igual o mayor al cincuenta por ciento (50%) del capital social”.

Quedando “comprendidas, además, las sociedades de propiedad totalmente estatal; cuya función, a través de la posesión de acciones de otras sociedades, sea coordinar la *gestión empresarial pública* de un sector de la economía nacional” (Resaltado propio).

Por su parte, el artículo 5 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, sujeta su aplicación a “los entes que conforman el sector público”, donde, además de enumerar a las entidades político-territoriales y sociedades mercantiles donde el Estado tenga participación accionaria, incluye asimismo dentro de su ámbito de aplicación a las “demás *personas jurídicas estatales de derecho público*”. (Resaltado propio).

¹ Con todo, tal postulado no debe entenderse como una fórmula definitiva, cuanto una guía en la interaplicación del derecho privado con el público, que la mayor de las veces exige estudiar las especificidades del caso en concreto.

Desde un punto de vista jurisdiccional, vale traer a colación la manera ambigua en que la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa vigente según G.O N° 39.447 de fecha 16/06/2010, se refiere a las empresas del Estado, incluyendo dentro de su ámbito de aplicación a “los institutos autónomos, corporaciones, fundaciones, *sociedades*, *empresas*, asociaciones y otras formas orgánicas o asociativas *de derecho público o privado* donde el Estado tenga participación decisiva”, (Destacado nuestro), conforme con su artículo 7, numeral 3.

Desde el punto de vista del régimen laboral/funcionario, obsérvese que el Decreto-Ley Sobre el Régimen de Jubilaciones y Pensiones de los Trabajadores y las Trabajadoras de la Administración Pública Nacional, Estatal y Municipal vigente según G.O N° 6156 Extraordinario de fecha 19/11/2014 en su artículo 2, numeral 8 somete dentro de su ámbito de aplicación a las “personas jurídicas de derecho público, constituidas de acuerdo a las normas de derecho privado, con forma de sociedades anónimas, donde el Estado tenga una participación mayor al cincuenta por ciento (50%) del capital social”.

En cuanto a las competencias de la Procuraduría General de la República, observe la denominación utilizada en el artículo 21 del Decreto-Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República:

Corresponde a la Procuraduría General de la República asesorar jurídicamente a los órganos del Poder Público Nacional, a solicitud de sus máximas autoridades. La Procuraduría General de la República asesorará jurídicamente a los institutos autónomos o públicos, a las fundaciones, asociaciones y sociedades civiles del Estado, *empresas públicas* y demás establecimientos públicos nacionales y a los Estados y Municipios. (*Omisiss...*). (Resaltado propio).

2.1. Criterios doctrinales para identificar a las empresas del Estado como públicas.

En la doctrina existe dualidad de criterios para establecer el carácter, la naturaleza jurídica, o bien sea, la denominación que debe atribuírsele a las empresas del Estado.

2.1.1. En atención a la *forma jurídica de creación*. Frías Tovar (1996) explica que el carácter público de una persona jurídica no depende ya tanto del criterio “eminente formal” que “en sus inicios” era utilizada para la “identificación de las personas jurídicas de Derecho Público”, esto es, “la denominada ‘forma jurídica originaria’, referida al módulo utilizado en la personificación del respectivo ente”. Pág. 71.

Con lo cual puede identificarse una primera corriente que afirma el carácter de persona jurídica de derecho público de las empresas del Estado, en tanto encuentra insuficiente que tal elemento pueda derivarse de la “forma” en la cual ha sido constituida.

A mayor abundamiento, Brewer-Carías (2017) señala que: “la forma jurídica personificada consagrada en el derecho positivo adquirió, así, su real sentido, el de una pura y simple *forma*”, siendo “neutra, por tanto, en relación al contenido estatal o no de la organización, al carácter público o no de la actividad que ésta pudiese realizar, o al régimen jurídico de derecho público o de derecho privado que pudiese serle aplicable”. Pág. 2105-2016.

De tal manera que, habida cuenta la utilización por parte del Estado de formas jurídicas originarias del derecho privado (Vgr. Sociedades de carácter civil y mercantil), no es dable “sostenerse más” en el “criterio de que las formas jurídicas de las personas jurídicas” se corresponden con “la naturaleza de las mismas: públicas o privadas”, Brewer-Carías (2017b).

2.1.2. Según su pertinencia y control en la organización del Estado. Por su parte, Salvuchi Salgado (2019) expone que el “atributo de públicas” de los entes descentralizados funcionalmente con fines empresariales deviene del hecho de que:

La empresa se encuentra dentro del sector público, es decir, dentro del Estado, *bajo el control del gobierno y del poder estatal*. La empresa pública es una organización unitaria de bienes y personas bajo la forma de persona jurídica de Derecho Privado, de naturaleza comercial o industrial, con patrimonio propio y capital del Estado, creada por ley o mandato legal para realizar actividades económicas o con fines económicos. Pág. 13. (Resaltado propio).

Lo que evidencia un segundo criterio para predicar el carácter público de las empresas del Estado, en razón de su *pertenencia al sector público*, es decir, dentro de la organización general del Estado, como elemento de carácter orgánico y el criterio del *control* estatal sobre ellas.

Este último, tal como expuesto por Belandria (2018) responde al “control de los órganos del Estado sobre los órganos y entes que conforman el mismo”, (las empresas del Estado, son *entes descentralizados funcionalmente*, respectivamente, de la República, Estados, o Municipios”).

El cual puede ser de carácter: a) “directo o administrativo que corresponde al órgano (ministerio) al que se encuentra adscrita la empresa pública”, siempre en el entendido de que tal control “debe obedecer al que corresponde al poder de dirección de los administradores en el marco del Derecho Mercantil”; b) Control legislativo: que “obedece a que todas las empresas públicas están sometidas a un control político por parte del Parlamento”, tal como previsto, *verbigracia*, en los artículos 222 y 223 CRBV; c) Control fiscal: el cual “busca determinar la conformidad de los actos y las actuaciones a la Constitución y la ley; y el control de gestión que supone la evaluación de planes y programas, el resultado de la ejecución de los mismos” y d) Control jurisdiccional: el que corresponde “a los juzgados y tribunales e implica un juicio de conformidad a reglas de Derecho”. Siendo que son “competentes para ejercer este tipo de control los órganos de la jurisdicción contencioso-administrativa”. Pág. 64-66.

2.1.3. Según la participación patrimonial de la empresa. Sobre el particular debe reconocerse lo señalado por Peña Solís (2022) en cuanto a que “la variable de participación patrimonial” del “Estado a través de la inversión de recursos públicos para realizar actividades sociales e industriales, las cuales encuentran expresión concreta en el propio texto constitucional, bajo la denominación de empresas del Estado, y parcialmente en las empresas públicas”, lo dota de la categoría de “persona jurídica estatal”, siendo que dicha pertenencia lo debe ser en razón de la “participación mayoritaria del Estado”, habiendo una “relación de causalidad” entre esta y “el carácter estatal del ente en el que participa el Estado”. Pág. 337.

No obstante, ello, continua el autor *ut supra* citado, emitiendo su criterio en relación al hecho de que reconocerle el carácter de persona jurídica estatal a un ente descentralizado funcionalmente, no supone *ipso iure* caracterizarlo como un ente público. Y en sentido contrario, destaca la existencia de entes que, aun categorizándoseles como públicos, no son estatales. Textualmente lo apunta de la siguiente forma:

Pero el postulado de que en general todo ente público es estatal, admite excepciones dado que existen *entes públicos que no son estatales*, los menos, es cierto, por ejemplo, los Colegios Profesionales (Abogados, Economistas, etc), aquellos creados mediante ley. Y no son estatales porque debido a la gran autonomía que detentan en relación con el Estado, tal como aparece delineada en la vigente legislación, impide su encuadramiento en la organización administrativa del Estado,

ya que no es posible acudir ni al control de tutela, ni tampoco predicar directa o indirectamente la participación patrimonial o el aparte presupuestario del Estado, para su funcionamiento”. Peña Solís (2022b) Pág. 341).

2.1.4. En atención al régimen jurídico aplicable. Continuando con el orden de ideas, se expone que el régimen jurídico aplicable, es insuficiente para predicar y/o determinar el carácter de público o privado de la persona jurídica, en tanto que Frías Tovar (1996)

En Venezuela no se puede establecer la distinción entre personas públicas y personas privadas según el régimen jurídico que le es aplicable, debido a que no toda persona jurídica estatal es pública, ni toda persona jurídica no estatal es privada. Pág. 73.

A mayor abundamiento, Brewer-Carías (2017c), explica que:

los criterios que tratan de establecer una distinción entre personas públicas y personas privadas basadas en ‘el régimen jurídico en el cual se mueven’ o en el ‘régimen jurídico al cual están sometidas dichas entidades’, ante la interacción e interaplicación permanente de las normas de derecho público y de derecho privado a los sujetos de derecho, en realidad no pueden tener valor como tales, pues a lo sumo, de ellos lo que puede resultar es una preponderancia de régimen jurídico de derecho público o de derecho privado aplicable. Pág. 2104.

2.1.5. Distinción entre personas jurídicas estatales y no estatales; de derecho público y de derecho privado estatales y la regulación del asunto en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Peña Solís (2022) explica que la categoría “persona jurídica estatal” es una “creación doctrinaria que parte de la identificación del ente como estatal, siempre que resulte posible ‘encuadrarlo’ en la estructura organizativa del Estado”, la cual tuvo acogida en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, específicamente en sus artículos 145 y 180, donde de forma expresa hace mención de los términos “persona jurídica de derecho público o de derecho privado estatal” y “persona jurídica estatal”, respectivamente. Pág. 330.

Continua el autor citado explicando¹ que la consagración en el artículo 180 de la Constitución con respecto al término “persona jurídica estatal” es “emblemático”, por cuanto refleja la voluntad del constituyente de incluir, dentro del alcance de una inmunidad frente a la potestad impositiva de los municipios, no solo a las “personas jurídicas públicas” tradicionalmente conocidas por el derecho administrativo, si no aún de aquellas que, también siendo creadas por entes político-territoriales y ser de su propiedad, no obstante, adoptan *forma jurídica (verbigracia: sociedades mercantiles)* de derecho privado.

Así, el texto inicial del artículo 180 presentado en “la sesión de la Asamblea Nacional Constituyente del 2 de noviembre de 1999” se correspondía con el siguiente pensamiento de Peña Solís (2022b):

(*Omisiss...*) Las inmunidades frente a la potestad impositiva de los municipios, a favor de los demás entes político-territoriales, se extiende únicamente a los *órganos y personas jurídicas públicas* creadas por ellos, pero no a los concesionarios ni a otros contratistas de la Administración Nacional de los estados. (Subrayado del texto). Pág. 331.

Siendo que:

el Constituyente A. Brewer se opuso a dicha proposición y argumentó que la

¹ La cual se considera oportuna y pertinente citar, ya que permite dar contexto sobre la razón de ser y la utilización de una denominación, por sobre otra.

inmunidad estaba propuesta exclusivamente frente a las *personas jurídicas públicas*, razón por la cual resultaba restrictiva en relación con el ámbito subjetivo al que se pretendía extender, señalando que la expresión correcta era *persona jurídica estatal*, porque por ejemplo PDVSA no es una persona jurídica pública es una persona de derecho privado y podría estar fuera. Peña Solís (2022c).

Ahora bien, tal argumentación por parte del Constituyente Brewer-Carías, debe entenderse dentro del contexto histórico de la época y la finalidad práctica perseguida de no excluir dentro del ámbito de aplicación de la norma citada, a entes propiedad de la República o de los Estados, que adoptaran forma de derecho privado y por tanto no comprendidos (*rectius*: interpretados) dentro del alcance de la norma, bajo argumento de que por lo expuesto, no califican bajo la denominación de “personas jurídicas de derecho público”.

Así las cosas, no por lo anterior debe apresurarse la conclusión de que los entes descentralizados funcionalmente creados y cuya propiedad mayoritaria sea de la República, los Estados y los Municipios, constituidos de acuerdo con las normas de derecho privado, deben caracterizarse y definirse, ya por propia disposición constitucional, como personas jurídicas de derecho privado, sin más, o al menos, sin la precisión: *con forma* de derecho privado.

En primer término, porque tal como pone de manifiesto Peña Solís (2022), en realidad, la regulación del asunto en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela es carente de “sistematización y uniformidad”, a tal grado que consagra “veintitrés denominaciones distintas, en cuarenta y tres dispositivos diversos para referirse a las personas jurídicas de derecho público, de manera expresa o implícita, directa o indirecta”¹. Pág. 317.

En segundo término, porque sería predicar una afirmación, interpretando de manera aislada, descontextualizada y desatendida la misma intención que conllevó en su oportunidad a emplear la denominación “persona jurídica estatal”, en detrimento del de la “persona jurídica de derecho público”. Es decir, sin prever las importantes consecuencias prácticas y jurídicas que de tal distinción puede resultar.

Y en tercer término, porque el propio constituyente Brewer-Carías -de cuyo criterio resultó la adopción de la noción “persona jurídica estatal”-, al redactar el Decreto-Ley Orgánica de la Administración Pública N° 6.147 Extraordinario de fecha 17/11/2014², optó por definir ya a las empresas del Estado, no como “personas jurídicas estatales de derecho privado, si no como “*personas jurídicas de derecho público* constituidas de acuerdo a las normas de derecho privado”³, redacción que adquiere significado y se explica por el abandono del criterio de la forma jurídica de creación, como dogma para identificar a los entes descentralizados funcionalmente con fines empresariales.

2.2. Empresas Públicas Municipales. El carácter de las Empresas del Estado como entes descentralizados funcionalmente pertenecientes al sector público, con personalidad jurídica propia, se ve reforzado en el ámbito municipal por expresa disposición de lo consagrado en los artículos 69 y 129 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal⁴, que, respectivamente, al regular los modos de gestión de los municipios y prever los principios de la actividad administrativa en el manejo de la Hacienda Pública Municipal, establecen:

1 Para apreciar cada una de las disposiciones in commento, véase: PEÑA SOLÍS, José. *Manual de Derecho Administrativo*, Vol. II. *El régimen de las personas jurídicas públicas (entes públicos) en Venezuela*. 2022. Pág. 317.

2 O al menos del proyecto que resultó en el Decreto-Ley publicado, según afirmado por el Constituyente en: *Informe Pericial Tribunal de Distrito de los Estados Unidos, Distrito Sur de Nueva York. Prueba documental B. Caso 1:19-cv-10023-KPFC Petróleos de Venezuela, S.A., PDVSA, S.A. y PDV HOLDING, INC., contra MUFG UNION BANK, N.A y GLAS AMERICAS LLC*. <https://www.pdvholding.com/files/20200610Informe-Pericial-de-Allan-R-Brewer-Carias-Refutando-Informe.pdf> 2020. P. 5-6.

3 Artículo 103 del Decreto-Ley Orgánica de la Administración Pública.

4 Vigente según G.O. N° 6.015 Extraordinario de fecha 28/12/2010.

Art. 69: Los *municipios* tienen la potestad para elegir el *modo de gestión* que consideren más conveniente para el *gobierno y administración de sus competencias*. *Podrán gestionarlas* por sí mismos o por medio de organismos que dependan jerárquicamente de ellos. También podrán hacerlo mediante formas de descentralización funcional o de servicios o *mediante* la creación de *empresas públicas municipales* de economía exclusiva o de economía mixta. (Resaltado propio).

Art. 129: También están sujetos a las regulaciones de este título en cuanto le sean aplicables, los demás *entes* u organismos *que conforman el sector público municipal*, a saber:

(*Omisiss...*)

Las sociedades mercantiles en las cuales los municipios tengan participación igual o mayor al cincuenta por ciento de su capital social.

(*Omisiss...*)

Las demás *personas jurídicas municipales de derecho público*, con o sin *fines empresariales* no contempladas en los numerales anteriores. (Resaltado propio).

Lo expuesto conduce a concluir que, desde el punto de vista del derecho positivo vigente, específicamente en el ámbito del régimen jurídico del Poder Público Municipal, el legislador optó por no utilizar la categoría y/o distinción entre persona jurídica de derecho público o de derecho privado estatal.

Es así como, no se basó en el criterio *formal* de constitución de la persona jurídica, si no en el criterio de su *pertenencia* al sector público, considerándola, sin más, una persona jurídica municipal de derecho público, que puede o no tener fin empresarial.

3.Sobre la Sujeción de las Empresas del Estado al Gravamen de la Contribución Especial a las Pensiones. Expuesto lo anterior, corresponde en un todo de acuerdo con el objetivo del presente trabajo, interpretar si las empresas del Estado son sujetos pasivos de la obligación tributaria establecida en el artículo 6 de la Ley de Contribución a las Pensiones, *ut supra* citada.

Para ello, debe anotarse que contribuyente es todo aquel sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria respecto de la cual “se verifica el hecho imponible”, según lo prevé el artículo 22 del Código Orgánico Tributario.

Tal determinación conlleva, así entonces, a valorar jurídicamente si se ha configurado el hecho imponible. Y esa labor de aplicación e interpretación jurídica, puede sintetizarse como requiriendo lo siguiente:

Primero, deben determinarse los elementos que configuran la existencia o no de la obligación tributaria de la contribución a las pensiones, conforme con la norma tributaria de creación;

Segundo, debe verificarse si con respecto de las Empresas del Estado, se cumplen y subsumen tales presupuestos y:

Tercero, tal subsunción lógica, será la que conlleve a la consecuencia jurídica de que las Empresas del Estado, sean o no sujetos pasivo al gravamen de la contribución especial a las Pensiones Frente al Bloqueo Imperialista.

Así pues, tanto de lo que deviene de la exegesis de la misma norma tributaria, como de lo expuesto en la opinión jurídica de la administración tributaria según dictamen N° DCR-5-94.508 de la Gerencia General de Servicios Jurídicos del “S.E.N.I.A.T”, ya citada, poco margen de duda puede haber en considerar que los

elementos integrantes del tributo son, que se trate de: a) Personas jurídicas; b) De carácter privado); C) Que estén o no domiciliadas en la República y c) Que realizan actividades económicas.

Continuando con el silogismo jurídico, se tiene que las Empresas del Estado en Venezuela efectivamente son: a) Personas jurídicas; b) Que pueden o no estar domiciliadas en la República (*verbigracia*: el caso de filiales de PDVSA C.A en el extranjero) y que ejercen actividades económicas. De tal manera, resta apreciar si “de conformidad con el derecho aplicable” las Empresas del Estado, se avienen con el carácter de ser públicas, o privadas.

Una respuesta jurídica a ello pasa de forma impremitible por remitirnos a lo expuesto en los apéndices anteriores, de cuyo tenor se extrae que en tanto pertenecientes al sector público nacional, estatal, municipal, o a algún ente descentralizado funcionalmente de estos, son entes públicos, o más técnicamente, entes descentralizados funcionalmente con fines empresariales, constituidos con “forma de derecho privado”.

Esto es que, “los titulares de la potestad organizativa”¹ en uso de los mecanismos de descentralización funcional previstos en el Decreto-Ley Orgánica de la Administración Pública, por considerarlo conveniente de cara a los fines de la administración, deciden crear un ente público que no solo no se desprende de ésta dentro del régimen de la organización administrativa, si no que, tal como lo acota Rosales Gutiérrez (2024):

el hecho de implementar formulas privadas no puede conducir a equívocos de ningún tipo, porque el empleo de la mencionada técnica del Derecho privado por las autoridades estatales en algunos casos, no conduce a la deplorable afirmación de que ésta pudiese ser considerada como Sujeto de Derecho Privado. Pág. 31.

Así la cosas, el carácter de Sujeto de Derecho Público de las empresas del Estado, que interactúan en sus relaciones con terceros bajo una legislación aplicable de régimen mixto, que, aunque puedan desarrollar actos de comercio (*Rectius*: Actividad económica), no asumen cualidad de comerciantes², se deriva de una interpretación sistemática de lo dispuesto en:

1. Los artículos 29 y 103 del Decreto-Ley Orgánica de Administración Pública;
2. Los artículos 45, 69 y 129 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal;
3. Los artículos 5 y 62 del Decreto-Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, en concordancia con lo previsto en:
4. El artículo 7 del Código de Comercio.
5. Artículo 2, numeral 3, del Decreto-Ley Sobre el Régimen de Jubilaciones y Pensiones de los Trabajadores y las Trabajadoras de la Administración Pública Nacional, Estatal y Municipal.
6. Artículo 21 del Decreto-Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República
7. Los artículos 184 numeral 4; 189, numerales 1 y 3; 266, numeral 4; 289 numerales 3 y 5; 300; 301; de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

1 “Los titulares de la potestad organizativa podrán crear entes descentralizados funcionalmente cuando el mejor cumplimiento de los fines del Estado así lo requiera, en los términos y condiciones previstos en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica y demás normativa aplicable” (Omisiss...), conforme a lo dispuesto en el artículo 29 del Decreto-Ley Orgánica de la Administración Pública.

2 Artículo 7 del Código de Comercio: “La nación, los Estados, El Distrito Federal, los Distritos y los Municipios no pueden asumir la cualidad de comerciantes, pueden ejecutar actos de comercio; y, en cuanto a estos actos, quedan sujetos a las leyes mercantiles”.

En otro orden de ideas, de cara a una interpretación teleológica y atendida su significación económica, método de interpretación admitido de la norma tributaria¹, vale preguntarse cuál es el sentido y finalidad de que al regularse el hecho imponible en el artículo 6 de la LPPSSFBI, se haya utilizado el término personas jurídicas “de carácter privado”.

Es decir, la noción “carácter” privado debe entenderse a los efectos del hecho imponible como significando: a) ¿el régimen jurídico que le es aplicable a la persona jurídica?; b) ¿la naturaleza de pública o privada de él, o los accionistas propietarios?; c) ¿el sector público o privado dentro del cual se encuadra?; d) ¿la forma jurídica de su creación?; e) ¿el carácter económico de la noción ‘empresa’, en virtud del cual se distingue entre empresa pública o privada?; aún más, f) ¿Cuál es la finalidad de que la norma tributaria creadora y reguladora del hecho imponible, haya previsto la exacción fiscal específicamente con respecto a las personas jurídicas “de carácter privado”? y g) La intención de distinguir entre personas jurídicas de carácter público y privado: ¿se basó en razón de la pertenencia del ente moral al sector respectivo, o se previó tal regulación en función solamente de su forma jurídica de constitución?

De las posibles respuestas a las anteriores interrogantes conforme al ordenamiento jurídico venezolano y a los criterios de distinción/clasificación *supra* expuestos, solo una de ellas -la de su forma jurídica de creación y funcionamiento- llevaría a atribuirle el carácter de “privado” a las empresas del Estado. De todas las demás, su caracterización sería el de pública.

Desde una interpretación teleológica, consideramos que la norma inadvertidamente arroja dos finalidades que se contraponen entre sí, puesto que, por una parte, tal como se previó en su artículo 2, su finalidad fue “favorecer el establecimiento de un nivel de ingreso para los titulares de las pensiones de seguridad social”, promoviendo una “justa distribución de riqueza, *derivada del trabajo* como hecho social” (Resaltado propio).

Sin embargo, por otra parte, excluye y distingue entre personas jurídicas de carácter público o privado a los fines de la contribución², siendo que, precisamente, es de finalidad misma de las pensiones, como parte integrante del régimen prestacional de seguridad social³ y como “derecho humano y social fundamental”, según lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social, vigente según G.O N° 39.912 de fecha 30/04/2012, el garantizarse con respecto a “todos los venezolanos y venezolanas residentes en el territorio de la República, y a los extranjeros y extranjeras residenciadas legalmente en él, *independientemente* de su capacidad contributiva, condición social, *actividad laboral*, medio de desenvolvimiento, salarios” (*Omissis...*) (Resaltado propio), es decir, sin distinguir el carácter público o privado al que pertenecen.

Distinción que tampoco se establece en el artículo 3 del Decreto-Ley del Seguro Social, vigente según G.O N° 39.912 de fecha 30/04/2012, de cuyo tenor:

las personas que prestan servicios a la Nación, Estados, Territorio, Distrito Capital,

1 Artículo 5 del Código Orgánico Tributario: “Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en derecho, atendiendo a su fin y a su significación económica, pudiéndose llegar a resultados restrictivos o extensivos de los términos contenidos en las normas tributarias. Las exenciones, exoneraciones, rebajas, desgravámenes y demás beneficios o incentivos fiscales se interpretarán en forma restrictiva”.

2 El cual se ha definido como tributo debido “en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades del estado”. RODRIGUEZ, Elio. Trabajo Especial de Grado para Optar al Título de Especialista en Derecho Tributario. Universidad Central de Venezuela. 2014. P. 23

3 Ley Orgánica de Seguridad social, artículo 61: “Se crea el Régimen Prestacional de Pensiones y Otras Asignaciones Económicas que tiene por objeto garantizar a las personas contribuyentes, las prestaciones dinerarias que les correspondan, de acuerdo con las contingencias amparadas por este Régimen”. Artículo 62 *eiusdem*: El Régimen Prestacional de Pensiones y Otras Asignaciones Económicas comprenderá las siguientes prestaciones: 1. Pensiones de vejez o jubilación, discapacidad parcial permanente, discapacidad total permanente, gran discapacidad, viudedad y orfandad”.

Municipios, Institutos Autónomos y en general a las personas morales de carácter público, quedan cubiertas por el régimen del Seguro Social Obligatorio en los casos de prestaciones en dinero por invalidez o incapacidad parcial, vejez, sobrevivientes y nupcias. (Resaltado propio).

Ni tampoco en el Decreto-Ley Sobre el Régimen de Jubilaciones y Pensiones de los Trabajadores y las Trabajadoras de la Administración Pública Nacional, Estatal y Municipal, vigente según G.O. N° 6.156 Extraordinario de fecha 19/11/2014, pues de lo dispuesto en su artículo 2, numeral 8, están sometidos a su ámbito de aplicación las “*personas jurídicas de derecho público, constituidas de acuerdo a las normas de derecho privado, con forma de sociedades anónimas, donde el Estado tenga una participación mayor al cincuenta por ciento (50%) del capital social*” (resaltado propio), salvo aquellas “empresas del Estado y demás personas jurídicas de derecho público constituidas de acuerdo a las normas de derecho privado que hayan establecido sistemas de jubilación o pensión en ejecución de dichas leyes”, conforme con el artículo 3 *eiusdem*.

Por lo expuesto, es dable apreciar la falta de armonía entre la contribución especial creada con respecto a las normas especiales reguladoras del sistema de protección de seguridad social y dentro del cual se encuentra la protección a las pensiones, que entre otras razones deriva de la inconsistencia de haber distinguido como sujeto pasivo tributario a personas jurídicas de carácter privado y de carácter público, siendo que, si bien puede sostenerse la validez de distinguir entre distintos regímenes en cuanto a requisitos o cuantía para su disfrute, no obstante, dado su fundamento y finalidad, no es dable su exclusión o proscripción *per se*, en función del ámbito público o privado donde el ciudadano preste sus servicios. Y de suyo propio, por virtud del principio constitucional de igualdad o generalidad tributaria, tampoco se observa coherente el trato diferente y de exclusión dispuesto en la norma tributaria, máxime que, tal como apunta Fraga-Pittaluga (2012):

Lo que predica la generalidad es que nadie puede excusarse del cumplimiento de sus obligaciones tributarias *al amparo de privilegios* que no se originan en el dato de la capacidad contributiva, sino en ventajas injustificadas que atentan contra el principio de igualdad, pues en virtud de este último todo aquel que tiene la posibilidad de contribuir debe hacerlo, para que la carga de los gastos públicos pueda distribuirse equitativamente entre todos los que pueden soportarla. (Resaltado en el texto).

Agregando que, según dijo la sentencia N° 1398 de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia (SC-TSJ) en fecha 21 de noviembre de 2000 Caso Heberto Contreras Cuencas:

el principio de generalidad involucra la noción de que cuando una persona física o jurídica se encuentra en las condiciones que establecen el deber de contribuir según la ley, éste debe ser cumplido cualquier sea el carácter del sujeto, su categoría social, nacionalidad, edad o estructura. Pág. 70-71.

CONCLUSIONES

En la Ley de Contribución Especial de las Pensiones de Protección de la Seguridad Social Frente al Bloqueo Imperialista, se creó un gravamen tributario aplicable a las personas jurídicas “de carácter privado”. Por elemental interpretación *a contrario sensu* no se establecieron como sujetos pasivos tributarios de la contribución a las personas jurídicas “de carácter público”.

No obstante lo anterior, la determinación sobre el alcance de la expresión “personas jurídicas de carácter público”, conlleva a realizar una labor tanto: a) de revisión a los distintos criterios doctrinales existentes; b) la ampliación y adopción por parte del derecho administrativo (“rama” del derecho público) de figuras propias del derecho privado y c) interpretación del régimen legal positivo vigente, partiendo desde la constitución, hasta el complejo entramado de normas de las cuales se nutre el derecho administrativo.

En función del criterio de clasificación que pudiera adoptar el intérprete, en uno u otro caso pudiera o no establecerse la cualidad de contribuyente de la Contribución Especial de las Pensiones de Protección de la Seguridad Social Frente al Bloqueo Imperialista, inclusive, con respecto a entes descentralizados funcionalmente con fines empresariales de la República, los Estados y/o los Municipios, según se considere que por el hecho de adoptar forma de derecho privado, deben predicarse de ellas, la condición jurídica de personas jurídicas estatales de derecho privado, y, por tanto, “de carácter privado” a los fines de su sujeción al gravamen de la contribución a las pensiones.

Por el contrario, si se parte de precisar que un ente descentralizado funcionalmente con fines empresariales es en efecto eso, un ente *perteneciente* al sector público, propiedad de alguno de los entes político-territoriales que conforman el Estado y es parte de su estructura orgánica a nivel descentralizado como forma de manifestación de su actividad (o en otros términos, es administración descentralizada), que goza de gran parte de los privilegios y prerrogativas otorgados por ley a sus entes de adscripción, sometido al derecho público (aunque atendido a su especial naturaleza le sean también aplicables según corresponda normas de derecho privado) y más detalladamente a control de autoridades administrativas, legislativas y de control fiscal, pues no habrá otra conclusión que considerarlas como no sujetas al gravamen de la obligación tributaria objeto de análisis en la presente investigación.

Esta última posibilidad interpretativa, consideramos es la más acertada a la luz de una interpretación integradora y sistemática del ordenamiento jurídico venezolano, en cuanto a la naturaleza y carácter de las empresas del Estado se refiere.

Con todo, la contribución especial creada de acuerdo con la Ley de Protección de Pensiones de Seguridad Social Frente al Bloqueo Imperialista, es inconsistente con las demás normas del ordenamiento jurídico referido al sistema de seguridad social de pensiones, y resulta cuestionable su conformidad con el principio constitucional de igualdad tributaria.

BIBLIOGRAFÍA

Andara, L. J. (2020) “Manual de Derecho Tributario I. Derecho Sustantivo”. 2da. Ed. Documento en línea]. Disponible en: <https://produccioncientifica.usal.es/documentos/61c1826a65754b046f950894> [Consulta: julio, 2025]. 2020.

Araujo-Juárez, J. (2024) “Manual de Derecho Administrativo. Revista Venezolana de Legislación y Jurisprudencia”, Caracas. Disponible en: <https://rvlj.com.ve/wp-content/uploads/2024/03/Manual-de-Derecho-Administrivo.pdf> [Consulta: julio, 2025]. 2024. 564 páginas

Belandria, J. R. (2018) Régimen legal de las empresas del Estado Venezolano y aplicabilidad de las leyes administrativas venezolanas a las empresas del Estado constituidas en el extranjero En “Revista Electrónica de Derecho Administrativo Venezolano. N° 16”. [Documento en línea]. Disponible en: http://www.ulpiano.org.ve/revistas/bases/artic/texto/REDAV/16/REDAV_2018_16_53_86.pdf [Consulta: noviembre, 2025]. Páginas 34.

Brewer-Carías, A. (1976) La distinción entre las personas públicas y las personas privadas y el sentido de la problemática actual de la clasificación de los sujetos de derecho En “Revista de la Facultad de Derecho. Universidad Central de Venezuela. N° 57”. [Documento en línea]. Disponible en: http://www.ulpiano.org.ve/revistas/bases/artic/texto/RDUCV/57/rucv_1976_57_115-135.pdf [Consulta: noviembre, 2025]. Páginas 115-135.

Brewer-Carías, A. (2017) Sobre las personas jurídicas en el Derecho administrativo: personas estatales y no estatales y personas de Derecho público y de Derecho privado En “Trabajo para la obra homenaje a Luciano Parejo Alfonso”. [Documento en línea]. Disponible en: <https://allanbrewercarias.com/wp-content/uploads/2019/05/Brewer.-art.-personas-jur%C3%ADdicas.-Libro-Homenaje-Luciano-Parejo.pdf>. 2017. Páginas 2089-2111.

Fraga-Pittaluga, L. (2020) El Principio de legalidad tributaria En “Revista Electrónica de Derecho Administrativo Venezolano”. Caracas. [Documento en línea]. Disponible en: http://ulpiano.org.ve/revistas/bases/artic/texto/REDAV/17-19/REDAV_2019_17-19_277-326.pdf [Consulta: junio, 2025].

Fraga-Pittaluga, L. (2021) “Principios Constitucionales de la Tributación”. Editorial Jurídica Venezolana. [Documento en línea]. Disponible en: <https://fragapittaluga.com.ve/fraga/index.php/e-learning/item/20-principios-constitucionales-de-la-tributacion> [Consulta: noviembre, 2025]. Páginas 244.

Frías, A. (1996) Clasificación de los colegios profesionales como personas jurídicas de Derecho Público En “Revista de Derecho Público. N° 67-68. julio-diciembre”. [Documento en línea]. Disponible en: http://ulpiano.org.ve/revistas/bases/artic/texto/RDPUB/67-68/rdpub_1996_67-68_70-79.pdf [Consulta: julio, 2025]. 1996. Páginas. 70-83

Informe Pericial Tribunal de Distrito de los Estados Unidos (2020) Distrito Sur de Nueva York. Prueba documental B. Caso 1:19-cv-10023-KPFC Petróleos de Venezuela, S.A., PDVSA, S.A. y PDV HOLDING, INC., contra MUFG UNION BANK, N.A y GLAS AMERICAS LLC . <https://www.pdvholding.com/files/20200610Informe-Pericial-de-Allan-R-Brewer-Carias-Refutando-Informe.pdf> . 65 páginas.

Peña, J. (2022) “Manual de Derecho Administrativo. Vol. II. El régimen jurídico de las personas jurídicas públicas en Venezuela (entes públicos). Vol. II”. 541 páginas.

Rodríguez, E. A. (2014) “Trabajo Especial de Grado para Optar al Título de Especialista en Derecho Tributario”. Universidad Central de Venezuela. Pág. 23. https://saber.ucv.ve/bitstream/10872/9148/1/T026800010785-0-Eliorodriguez_finalpublicacion-000.pdf . 69 páginas.

Rosales J. (2024) Actividad administrativa de derecho privado y actividad administrativa contractual. ¿Vale la pena mantener esas categorías? En “*Revista Electrónica de Derecho Administrativo Venezolano*. N° 28”. [Documento en línea]. Disponible en: <https://cidep.online/ojs/index.php/redav/article/view/283/redav-28-02-pdf> [Consulta: mayo, 2025]. 2024.

Salvuchi, J. G. (2013) La actividad empresarial del Estado. En “*Revista Venezolana de Derecho Mercantil*. Caracas. N° 3”. [Documento en línea]. Disponible en: http://www.ulpiano.org.ve/revistas/bases/artic/texto/RVDM/3/RVDM_2019_3_283-326.pdf. [Consulta: junio, 2025].

Sentencia N° 1398 de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia (SC-TSJ) en fecha 21 de noviembre de 2000 Caso Heberto Contreras Cuencas

