

**ZAIBERT & ASOCIADOS
ABOGADOS**

escritorio@zaibertlegal.com
www.zaibertlegal.com

BOLETÍN INFORMATIVO*

APORTES DEL FAOV

**BASE DE CÁLCULO SALARIO INTEGRAL, IMPRESCRIPTIBILIDAD DE LOS
APORTES Y RETROACTIVIDAD**

En [sentencia N° 00253](#) de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, de 05 de marzo 2013, expediente N° 2012-0592, dictada en el recurso contencioso tributario incoado por Venezolana de Seguridad y Vigilancia, C.A. (VESEVICA), contra la Resolución N° GF/O/2008-000397 de fecha 5 de agosto de 2008, emanada de la Gerencia de Fiscalización del Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH), con ponencia del Magistrado Emilio Ramos González, se determinó que la base de cálculo para el aporte del FAOV es el salario integral y se estableció que dicho criterio debía aplicarse retroactivamente, ratificándose además el criterio de la imprescriptibilidad de dichos aportes.

Es oportuno recordar que a raíz de una serie de fiscalizaciones por parte del BANAVIH durante el año 2007, los contribuyentes recurrieron dichos actos ante los Juzgados Superiores de lo Contencioso Tributario, por considerarse dicho aporte una contribución parafiscal sujeta a las reglas del Código Orgánico Tributario. De dichos recursos, los que fueron sentenciados, lo fueron a favor del contribuyente por la propia Sala Político-Administrativa por considerar esos aportes como contribuciones parafiscales sujetas a los requisitos del Código Orgánico Tributario, como ejemplo ver sentencia número [01130 del 10 de noviembre de 2011](#).

En noviembre de 2011, [la Sala Constitucional revisó el criterio](#) imperante, desconoció la naturaleza parafiscal de la contribución y la declaró imprescriptible, ordenando la aplicación de este nuevo criterio a las causas en curso. A raíz de esta sentencia, los Juzgados Superiores de lo Contencioso Tributario han declinado el conocimiento de todos estos recursos ante las Cortes de lo Contencioso Administrativo. Estos recursos, como el que se comenta en este Boletín, están siendo decididos con base en criterios jurisprudenciales posteriores, aplicados de forma retroactiva y, eventualmente, en violación al **principio de expectativa legítima o plausible al que la propia Sala Constitucional ha aludido en diversas ocasiones**, tal como aparece, entre otras, en [sentencia de fecha 27 de noviembre de 2006](#), y mucho más recientemente es [sentencia de fecha 26 de marzo de 2013](#).

En sintonía con estos antecedentes y los cambios de criterio en referencia, la sentencia que se comenta describe en buena medida la situación actual de la línea jurisprudencial imperante. Así, la controversia del caso se circunscribió a verificar lo siguiente:

i) la violación del derecho a la defensa, al debido proceso y al principio de legalidad de la recurrente, al no llevar a cabo la autoridad administrativa el procedimiento de fiscalización y determinación tributaria establecido en los artículos 177 y siguientes del Código Orgánico Tributario de 2001;

ii) la aplicación de la figura de la prescripción a los aportes que deben prestarse al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) correspondientes a los años 2002, 2003 y 2004, de acuerdo a lo contemplado en el artículo 55 del mencionado Código; y,

iii) el vicio de falso supuesto de derecho que presuntamente existe en el “*reparo fiscal*”, al incluir en la base de cálculo de los respectivos aportes de los años revisados, conceptos no calificados como “*salario normal*”, así como la presunta violación al derecho a la propiedad de la empresa recurrente.

La Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia analizó la naturaleza jurídica de los aportes que deben pagarse al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) y la aplicación de la prescripción como medio extintivo de la obligación de pago de los aportes al mencionado Fondo, desde el enfoque de las contribuciones parafiscales reguladas en el Código Orgánico Tributario.

Con vista en la decisión de la Sala Constitucional que fijó un [nuevo criterio vinculante](#) con fundamento en la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social y la Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat; y en atención a los principios de progresividad e irrenunciabilidad de los derechos de los trabajadores, así como al principio de la interpretación más favorable, según el cual los aportes al Fondo son parte del régimen prestacional de vivienda y hábitat y del sistema de seguridad social, consideró que **los referidos aportes no responden al concepto de parafiscalidad y, por tanto, se encuentran al margen del sistema tributario.** En esa decisión como consecuencia del nuevo criterio vinculante y con fundamento en los artículos 335 y 336, numeral 10 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, la Sala Constitucional ordenó extender los efectos de la sentencia de revisión a todos aquellos fallos que sobre la misma materia hubiesen contrariado el aludido criterio.

De allí que en atención al nuevo criterio, la Sala Político-Administrativa, además de acoger la doctrina judicial de la referida Sala, **relativa a la naturaleza no tributaria de los referidos aportes y su imprescriptibilidad,** puso de relieve que el conocimiento y resolución de los recursos de nulidad interpuestos contra actos administrativos emanados del BANAVIDH, **no corresponde a la jurisdicción contencioso tributaria sino a la jurisdicción contencioso administrativa ordinaria,** razón por la cual declaró la nulidad de la sentencia dictada en primera instancia.

Estimó que siendo el centro de lo debatido lo atinente a **la naturaleza jurídica de los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) y la imprescriptibilidad de los mismos,** puntos específicos sobre los cuales no se requiere de esa Sala un pronunciamiento que amerite un estudio distinto al realizado por la Sala Constitucional [en la sentencia vinculante N° 1.771 del 28 de noviembre de 2011;](#) y, en aras de ejercer una justicia expedita y garantizar la tutela judicial efectiva prevista en el

artículo 26 de la Constitución de la República, en observancia de los principios de celeridad, economía y eficacia procesal orientados como están a evitar dilaciones innecesarias y reposiciones “*inútiles*”, y en atención a lo ordenado en la parte dispositiva del mencionado fallo dictado por la Sala Constitucional; anuló la decisión definitiva N° PJ0082011000163 de fecha 21 de octubre del 2011 dictada por el Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas.

En cuanto a la violación del derecho a la defensa, al debido proceso y al principio de legalidad de la empresa, señaló que la Gerencia de Fiscalización del Banco Nacional de la Vivienda y Hábitat (BANAVIH) actuó conforme a la normativa que regula su actuación al momento de constatar el incumplimiento de las obligaciones previstas en el Sistema Nacional de Vivienda y Hábitat, lo cual implica el debido acatamiento al postulado concerniente al principio de legalidad y, por consiguiente, no vulnera el derecho a la defensa y al debido proceso de la empresa recurrente. Por ende, se desestima el alegato esgrimido sobre el particular.

Sobre **la prescripción** de los aportes correspondientes a los años 2002, 2003 y 2004, señaló que la Sala Constitucional en la [sentencia vinculante N° 1.771 del 28 de noviembre de 2011](#), haciendo una interpretación sobre el tema debatido, dejó clara la incompatibilidad de la naturaleza de los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) con el concepto de parafiscalidad y, por tanto, se consideraron los referidos aportes al margen de las normas del derecho tributario; razón por la cual concluye que al tratarse el caso de autos del reconocimiento por parte del Estado de la progresividad e irrenunciabilidad de los derechos de las trabajadoras y los trabajadores a la luz de la solidaridad y la corresponsabilidad social entre el Estado y los aportantes como uno de los signos distintivos del Estado Social de Derecho y de Justicia; el alegato referido a la prescripción consumada de las obligaciones por concepto de aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) se desestima.

En cuanto al alegato sobre el vicio de falso supuesto de derecho del “*reparo fiscal*”, señaló que la investigación practicada por el BANAVIH a la recurrente abarcó los años 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 y 2007, resultando una deuda a pagar por el monto actual Bs. 951.936,82, por concepto de diferencia de aportes dejados de pagar al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV), además de liquidarse los correspondientes rendimientos sobre lo adeudado hasta junio de 2008 por la cantidad Bs. 213.132,11; lo que justifica la necesidad de precisar cuál es la normativa aplicable durante los mencionados años, sobre cuyo fundamento se determine posteriormente si la base para el cálculo de los referidos aportes la constituye el “*ingreso total mensual*” o el “*salario normal*”.

Luego de analizar la Ley que Regula el Subsistema de Vivienda y Política Habitacional del año 2000, la derogada Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica del Trabajo de 1997, Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat del 2005 y su reforma del 2006, concluye que del artículo 172 de esta última -que preceptúa que el aporte mensual en la cuenta de cada trabajador equivalente al tres por ciento (3%) del ingreso total mensual. Se **desprende que el legislador asumió como base de cálculo de los aportes que deben realizar tanto los patronos como los trabajadores al FAOV, la totalidad de los ingresos que devenguen los trabajadores mensualmente.**

En conexión con lo expresado, el artículo 30 del Decreto N° 6.072 del 14 de mayo de 2008, con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.889 Extraordinario del 31 de julio de 2008, señala que **el aporte mensual en la cuenta de cada trabajadora o trabajador equivalente al tres por ciento (3%) de su salario integral**, indicando por separado: los ahorros obligatorios del trabajador, equivalentes a un tercio (1/3) del aporte mensual y los aportes obligatorios de los patronos a la cuenta de cada trabajador, equivalente a dos tercios (2/3) del aporte mensual.

El artículo mencionado consagra como base de cálculo de los aportes que deben efectuarse al FAOV el salario integral, el cual comprende todos los conceptos que a título enunciativo se contemplan en el artículo 133 de la derogada Ley Orgánica del Trabajo de 1997, ahora artículo 104 del Decreto N° 8.938 del 30 de abril de 2012, mediante el cual se dictó el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica del Trabajo, las Trabajadoras y los Trabajadores, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.076 del 7 de mayo de 2012. **De tal manera, el salario integral conforme a la normativa indicada comprende toda “remuneración, provecho o ventaja, cualquiera fuere su denominación o método de cálculo, siempre que pueda evaluarse en moneda de curso legal, que corresponda al trabajador o trabajadora por la prestación de su servicio y, entre otros, comprende las comisiones, primas, gratificaciones, participación en los beneficios o utilidades, sobresueldos, bono vacacional, así como recargos por días feriados, horas extraordinarias o trabajo nocturno, alimentación y vivienda. (...)”**.

Se apoya igualmente en decisión de la Sala de Casación Social que ha señalado que tanto “en la Ley de 1990 como en su reforma de 1997 (...), el artículo 133 contempló el denominado salario integral, conformado por todos los beneficios y remuneraciones recibidos por el trabajador y no expresamente excluidos a sus efectos, comprendidos allí por consiguiente, las percepciones correspondientes a las jornadas tanto ordinarias como extraordinarias; concepto ese diferente por más amplio al de salario normal, tal como estableció la Sala Civil de la Corte Suprema de Justicia en fallo del 22 junio de 1998.” [Vid sentencia N° 438 del 2 de noviembre de 2000, caso: Aurelio Rafael Correa Santamaría vs Petroquímica de Venezuela, S.A. (Pequiven)].

Bajo la óptica de las normas antes transcritas y del criterio jurisprudencial sentado por la Sala de Casación Social, donde se establece lo que debe entenderse por salario normal y salario integral conforme a la normativa laboral, **la Sala Político-Administrativa estimó necesario examinar los postulados constitucionales que orientan al régimen prestacional de la vivienda y hábitat, a fin de concluir si la base de cálculo de los aportes que deben realizar tanto las patronas y los patronos como las trabajadoras y los trabajadores al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV), es el salario normal o el salario integral.**

CONCLUYE:

- 1) Que debe partirse de una interpretación sistemática y axiológica de los valores que se encuentran íntimamente relacionados con el sistema de seguridad social, el cual recoge dentro de los subsistemas que lo integran al sistema de vivienda y hábitat, por lo que debe hacerse referencia a los parámetros que orientan al Estado

Democrático y Social, de Derecho y de Justicia concebido por el Poder Constituyente.

- 2) La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en su Exposición de Motivos destaca el derecho a la vivienda como uno de los derechos sociales.
- 3) El Constituyente, con el objeto de asegurar la efectividad del derecho a la seguridad social, en el artículo 86 de la Carta Magna, previó la obligación del Estado de crear un sistema de seguridad social regido bajo los principios de universalidad, integralidad, solidaridad, unicidad, eficiencia y participación.
- 4) El FAOV tiene como sujetos beneficiarios a los trabajadores bajo relación de dependencia, razón por la cual es innegable que el sistema está íntimamente relacionado con el derecho al trabajo.
- 5) Los aportes al mencionado Fondo tienen por finalidad establecer mecanismos para que a través del ahorro individual de cada aportante se garantice el acceso a una vivienda digna, por lo que se requiere que las cotizaciones sean suficientes a objeto de garantizar la posibilidad de tener acceso a mejores créditos (lo cual está relacionado al monto acumulado).
- 6) **La normativa regulatoria de la base del cálculo de los aportes al FAOV contemplada en la Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, ha experimentado un proceso evolutivo desde el salario normal inicialmente concebido al salario integral**, siendo cónsono con la realidad social existente que impulsa la necesidad imperativa de ampliar la base de cálculo de los aportes a fin de beneficiar a las trabajadoras y a los trabajadores. En efecto, a mayores aportes más facilidades habrá a la hora de obtener créditos para vivienda; asimismo el sistema prestacional será más eficiente y eficaz al contar con una masa de dinero mayor que indudablemente incrementará las opciones para ofrecer viviendas dignas.
- 7) La Sala de Casación Social ha sostenido que el principio de favor o *principio in dubio pro operario* concreta su finalidad en tres aplicaciones: a) en caso de conflictos de leyes, deben prevalecer las del trabajo, sustantivas o procedimentales; b) cuando se presenten conflictos de normas, ha de aplicarse la más favorable al trabajador; y c) en el supuesto de incerteza entre dos declaraciones posibles derivadas de una misma norma, ha de preferirse la interpretación que más beneficie al trabajador. (Vid sentencia 1211 del 29 de julio de 2008, caso: *Wilma Escalona Leal y Otros contra Informática, Negocios y Tecnología, S.A. (INTESA) y Petróleos de Venezuela, S.A. (PDVSA)*).
- 8) El artículo 24 de nuestra Carta Magna, consagra el principio de irretroactividad de la norma jurídica en materia penal, el cual pone de relieve como regla que ninguna norma jurídica puede ser aplicada a situaciones ocurridas antes de su entrada en vigencia, salvo que: a) imponga una pena menor; b) se trate de normas adjetivas cuya aplicación será inmediata; o c) beneficie a la rea o al reo. Principio este cuya aplicación se ha extendido en otros ámbitos del derecho, como por ejemplo en el campo del Derecho Tributario y en el del Derecho Laboral.

Por ello concluye que en función de los postulados constitucionales que orientan al sistema de la seguridad social, el principio constitucional en materia laboral referido a la “protección o de tutela de los trabajadores” en su expresión del “*principio de favor*” o “*in dubio pro operario*”, **incluida la aplicación retroactiva de las normas cuando beneficien al trabajador**, la base para el cálculo de los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) es el **salario integral**, siendo la base correcta que sustenta la disponibilidad y fluctuación de los recursos financieros necesarios para el Fondo, al permitir que los recursos se usen para el financiamiento justo de créditos por todo el universo de personas que cotizan en el aludido sistema.

En consecuencia, a criterio de la Sala Político-Administrativa, fue adecuada la aplicación retroactiva del **salario integral** como base de cálculo por parte de la Gerencia de Fiscalización del Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH) para determinar los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV), a partir de 2002, a pesar que en esa época la norma vigente tomaba como base de cálculo el **salario normal**. De esta forma, la Sala Político-Administrativa encontró ajustada a derecho la base de cálculo utilizada en el acto administrativo impugnado y, por ende, que no vulnera el derecho a la propiedad de la recurrente al exigirse el pago de los aportes aludidos en beneficio de los trabajadores, conforme a lo previsto en el artículo 82 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

**El presente boletín fue preparado y divulgado por ZAIBERT & ASOCIADOS. Su objetivo es difundir información que pueda ser de interés general en materia jurídica. El contenido de este informe es una opinión y no puede ser interpretado como una recomendación o asesoría para algún caso específico. Se recomienda consultar especialistas en la materia para la aplicación de su contenido. Quedan expresamente reservados todos los derechos.*

Boletín redactado en fecha 4 de abril de 2013

Zaibert & Asociados