

**UNIVERSIDAD CATOLICA ANDRES BELLO
DIRECCIÓN GENERAL DE LOS ESTUDIOS DE POSTGRADO
AREA DE DERECHO
ESPECIALIDAD EN DERECHO FINANCIERO**

***ANALISIS DEL REGIMEN TRIBUTARIO DE LOS MUNICIPIOS Y SU
AUTONOMIA SEGUN LO ESTABLECIDO EN LA NORMATIVA LEGAL
VIGENTE***

Trabajo Especial de Grado, para optar al Título de
ESPECIALISTA EN DERECHO FINANCIERO

*Autor: CARMEN ELVIRA ORTIZ ROMERO.
Asesor: DAYSI MOLINA*

Caracas, Julio del 2002

ACEPTACIÓN DEL ASESOR

En mi carácter de Asesor del Trabajo Especial de Grado, presentado por la ciudadana **CARMEN ELVIRA ORTIZ ROMERO**, titular de la Cédula de Identidad N° V-10.832.142, para optar al Grado de Especialista en Derecho Financiero, cuyo Título es: ***Análisis del Régimen Tributario de los Municipios y su Autonomía según lo establecido en la normativa legal vigente;*** considero que dicho trabajo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la evaluación del jurado examinador que se designe.

En la Ciudad de Caracas, a los cinco días del mes de mayo del año dos mil dos.

Atentamente

Dra. DAYSI MOLINA
C.I: V- 3.753.513

**UNIVERSIDAD CATOLICA ANDRES BELLO
DIRECCION GENERAL DE LOS ESTUDIOS DE POSTGRADO
AREA DE DERECHO
ESPECIALIDAD EN DERECHO FINANCIERO**

Análisis del Régimen Tributario de los Municipios y su Autonomía según lo establecido en la normativa legal vigente.

Autor: Abg. CARMEN ELVIRA ORTIZ R.

Trabajo Especial de Grado de Especialización en Derecho Financiero, aprobado en nombre de la Universidad Católica "Andrés Bello", por el Jurado abajo firmante, en la Ciudad de Caracas , a los diecisiete días del mes de Junio del dos mil dos.

Jurado Principal

Tutor Académico

A quienes en todo momento me brindaron su apoyo, confianza y comprensión, a mis padres **EMMA** y **LUIS**, a mi hermana **EDNYS YURAIMA** mi gran amiga.

AGRADECIMIENTO

Para lograr un objetivo es necesario adquirir conocimientos, herramientas y el apoyo para concretarlos; al reunir todo esto, el camino se hace más corto y los obstáculos son pocos, por lo tanto el trabajo de investigación que culmino merece especial agradecimiento a:

- ❖ A la profesora Daysi Molina, quien dentro de todas sus ocupaciones pudo dedicar parte de su tiempo al asesoramiento del tema y así lograr con éxito el desarrollo de tan importante investigación.
- ❖ Al profesor Freddy Vallenilla, quien gustosamente asesoro la parte metodológica del presente trabajo.
- ❖ A la Universidad Católica Andrés Bello por brindarme la oportunidad de seguir creciendo profesionalmente

Gracias a Todos

INDICE GENERAL

APROBACIÓN DEL ASESOR.....	i
DEDICATORIA.....	iii
AGRADECIMIENTO.....	iv
INDICE.....	v
RESUMEN.....	vii
INTRODUCCIÓN.....	1

CAPITULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del problema.....	5
Objetivos de la investigación.....	11
Justificación e importancia.....	12

CAPITULO II

REVISION DE LA BIBLIOGRAFIA

Referencias teóricas.....	15
Definición de términos básicos.....	24
Esquema de la investigación.....	26

CAPITULO III

METODOLOGIA

Diseño.....	27
Preguntas de la investigación.....	28
Técnica e Instrumentos.....	28
Validación.....	29

	Recolección,	clasificación,	análisis
e.....			29

Interpretación de datos	
Procedimientos.....	30
Factibilidad del Proyecto.....	30
Matriz de Contenido.....	32

CAPITULO IV

REGIMEN TRIBUTARIO DE LOS MUNICIPIOS

Noción General.....	34
Situación Política de los Entes Locales.....	37

CAPITULO V

INGRESOS TRIBUTARIOS DE LOS MUNICIPIOS

Ingreso Tributario de los Municipios.....	39
Impuestos sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio o de índole similar	40
Impuesto Inmobiliario Urbano e Impuesto sobre Predios Rurales....	52
Impuesto sobre Juegos y Apuestas Licitas.....	63
Impuesto de Patente de Vehículo.....	67
Impuesto sobre Publicidad o Propaganda Comercial.....	71
Impuesto a los Espectáculos Públicos.....	74

CAPITULO VI

LA POTESTAD TRIBUTARIA DE LOS MUNICIPIOS

La Autonomía Tributaria.....	77
Limitaciones del Poder Tributario Municipal.....	84

CAPITULO VII
POLÍTICAS DE FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA EN EL REGIMEN
MUNICIPAL

Alícuotas Justas.....	88
Las Ordenanzas y sus Limitaciones.....	90
Análisis Especiales de los Contribuyentes.....	92
CONCLUSIONES.....	98
BIBLIOGRAFÍA.....	101

UNIVERSIDAD CATOLICA ANDRES BELLO
DIRECCION GENERAL DE LOS ESTUDIOS DE POSTGRADO
AREA DE DERECHO
ESPECIALIDAD EN DERECHO FINANCIERO

Análisis del Régimen Tributario de los Municipios y su Autonomía según lo establecido en la normativa legal vigente.

Autor: Abg. CARMEN ELVIRA ORTIZ R.
Asesor: Daysi Molina
Año: 2002

Con la realización de la presente investigación se pretende analizar el Régimen Tributario de los Municipios y su Autonomía, tomando en cuenta la facultad que tienen los entes políticos territoriales de obtener recursos financieros adecuados para cumplir con sus objetivos. Es necesario analizar aspectos tan importantes como lo es la asignación de las materias rentísticas reservadas al ejercicio del poder tributario local, así como también interpretar la normativa constitucional de manera sistemática, teniendo presente la existencia de los distintos entes políticos de base territorial con naturaleza autonómica, dotados de poder tributario, lo cual impone el estudio de los medios de coordinación del poder tributario por la República, los Estados y los Municipios a objeto de garantizar la existencia del sistema tributario y la consecución de los fines que debe procurar dentro del contexto general de los principios que informan el estado Venezolano. De igual manera se debe hacer mención a los principios que limitan el ejercicio del poder tributario Municipal para evitar invasiones en la esfera del Poder Nacional, según lo establecido en la normativa legal vigente, utilizando como base legal la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, la Ley Orgánica del Régimen Municipal y demás leyes que coadyuven a la realización de la misma. El Proyecto se concibe realizando un análisis de tipo cualitativo, como lo es el documental por lo que constituye una investigación a un nivel descriptivo para lo cual se realizó una amplia revisión bibliográfica y la utilización de técnicas de análisis de contenido. De igual manera se hace un análisis concienzudo de la factibilidad del proyecto para asegurar de esta manera la culminación del trabajo. Los resultados que se obtengan evidenciarán que la acción que se impone en la actualidad, es que los Municipios ejerzan las competencias tributarias que le han sido atribuidas por la Constitución y las leyes, como única garantía del ejercicio de una autonomía Municipal auténtica.

Régimen Municipal Tributario. Ingresos Tributarios. Potestad Tributaria.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

De acuerdo con los términos de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, nuestro país es un Estado Federal Descentralizado dentro de los términos establecidos en la misma; situación esta que, hoy en día, no tiene una estrecha relación con el contenido teórico normalmente atribuido a ese término.

Nuestro sistema político territorial, formalmente federal, determina ciertos principios reguladores de la organización político-administrativa. El Estado venezolano está conformado por tres niveles territoriales: los Municipios, los Estados y la República, los cuales tienen autonomía, personalidad jurídica y una estructura orgánica propia; estas entidades públicas ejecutan así sus respectivas actividades en ejercicio de su cuota de participación en el Poder Público; es decir, ejercen las atribuciones conferidas a los órganos del Poder Municipal, Estadal y del Poder Nacional.

Es importante armonizar la concepción federal de la estructura del Estado venezolano, aspecto estrechamente vinculado a la teoría política y constitucional del federalismo, con lo que desde el punto de vista hacendístico la doctrina llama "Federalismo Fiscal". Desde el ámbito constitucional, el federalismo fiscal implica el análisis y el estudio del ordenamiento jurídico y del sistema tributario de un país, con el ánimo de encontrar las herramientas y mecanismos necesarios que

permitan encuadrar las interrelaciones que surgen en el proceso de ingresos y gastos públicos entre cada una de las haciendas de las distintas entidades político-territoriales de conformidad con la asignación o repartición del Poder Público.

Una visión histórica general nos indica que la tradición venezolana, en el campo de la Tributación Municipal es dilatada y se remonta al comienzo de la segunda mitad del siglo XIX; el Municipio tiene sus raíces en el origen de la convivencia social, por lo que es necesario tomar en cuenta la necesidad de sus habitantes, es por ello que debe existir una organización y planificación para alcanzar el fin propuesto.

De lo señalado se deriva que el ente municipal dotado de autonomía jurídica, con competencias propias y fuentes generadoras de recursos para el financiamiento de la organización y el mantenimiento de los servicios públicos, debe cumplir con la satisfacción de las necesidades del correspondiente colectivo.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela establece en su artículo 168 lo siguiente:

“Los municipios constituyen la unidad política primaria de la organización nacional, gozan de personalidad jurídica y autonomía dentro de los límites de la Constitución y de la ley. La autonomía municipal comprende:

1. La elección de sus autoridades.

2. La gestión de las materias de su competencia
3. La creación, recaudación e inversión de sus ingresos.

Las actuaciones del municipio en el ámbito de su competencia se cumplirán incorporando la participación ciudadana al proceso de definición y ejecución de la gestión pública y en el control y evaluación de sus resultados, en forma efectiva, suficiente y oportuna conforme a la ley.

Los actos de los Municipios no podrán ser impugnados sino ante los tribunales competentes, de conformidad con la Constitución y la ley”.

La precitada disposición consagra constitucionalmente la figura de la autonomía local, de la que se deriva la autonomía financiera de los Municipios, la cual permite la recaudación de los impuestos asignados por el constituyente dentro de las limitaciones previstas en el orden constitucional y legal de la República así como la inversión de los recursos que de allí se obtengan con un alto grado de libertad, sujeto a las restricciones constitucionales y legales que puedan existir en la coordinación de las inversiones.

El artículo 10 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal establece:

“La autonomía del municipio comprende:

1. La elección de sus autoridades;
2. La libre gestión de las materias de su competencia; y
3. La creación, recaudación e inversión de sus ingresos.

Los actos de los Municipios no podrán ser impugnados sino por ante los órganos jurisdiccionales, de conformidad con la Constitución y las leyes”.

Siendo esto así, es importante realizar un análisis que nos permita conocer en particular el Régimen Tributario de los Municipios, sobre todo si tomamos en cuenta que el mismo está dotado de una autonomía la cual pareciera que no es limitada pero que tampoco es absoluta; sin embargo, la autonomía municipal esta dada por la facultad que tienen los entes políticos territoriales para crear su propio ordenamiento jurídico, por el reconocimiento constitucional de elegir sus autoridades de gobierno mediante principios democráticos universalmente reconocidos; por la capacidad de obtener recursos financieros adecuados para el cumplimiento de sus fines y por la administración propia de los servicios públicos locales que tengan atribuidos, por esto hay que tener presente hasta donde está limitada la autonomía de los municipios, según nuestro ordenamiento jurídico vigente y así evitar conflictos de invasiones a la esfera competencial del Poder Estadal y Nacional.

La norma constitucional que fundamenta el sistema Tributario Venezolano, prescribe la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos. En este mismo orden el Régimen Tributario de los Municipios, debe estar al servicio de la economía nacional, es por esto, que el dispositivo rector de

la Hacienda Pública, funda el sistema tributario sobre el principio de la capacidad económica del contribuyente.

Por ello, es necesario conocer cuales son las facultades tributarias y hasta donde llega la autonomía de los gobiernos locales en esa materia, ya que de esta forma se evitarían conflictos e invasiones a la esfera competencial del Poder Estatal y del Poder Nacional tales como: desconocimiento o manipulación del principio de la territorialidad, que se aplica, sin necesidad de aclaratoria, tanto al elemento objetivo del hecho generador de la obligación tributaria, como a la base imponible; creación de tributos mas allá de los típicamente municipales, esto es, que exceden la esencia de lo local, como es el caso del cobro de impuestos inmobiliario urbano sobre inmuebles no urbanos; cuando se separa el hecho generador de una base y se aplica la que corresponde a otro tributo reservado al Poder Nacional; resumiendo cuando se exceden los limites constitucionales que encausan el ejercicio autonómico del poder fiscal del Municipio.

Es por lo antes expuesto que se impone la necesidad de indicar el alcance de la preceptiva constitucional, definidora de las autonomías tributarias de los entes políticos territoriales y la realización de un análisis metódico y clarificador permitirá a los entes municipales, manejar objetivamente esta problemática en función del bien colectivo y ajustado a la normativa legal vigente, debido a que las facultades tributarias que se reconozcan y otorguen en los gobiernos locales, deberán coordinarse entre si con el gobierno estatal y nacional tomando en cuenta las disposiciones legales correspondientes a cada caso en particular.

De igual manera, es necesario tener presente los principios constitucionales de la tributación, los cuales son de aplicación insoslayable ya que tienen como finalidad evitar en lo posible la modificación del equilibrio existente antes del impuesto a la posición económica relativa a los contribuyentes y permitir o consagrar la inviolabilidad del derecho de propiedad; a diferencia de los principios elaborados por la doctrina hacendista y jurídica conocidos como de imposición, no consagrados en el derecho positivo, pero que contribuyen enormemente en la elaboración de criterios de técnica administrativa, económica y financiera empleados en el proceso del sistema tributario.

Objetivos de la Investigación

General

- ❖ Analizar el Régimen Tributario de los Municipios y su Autonomía, según lo establecido en la normativa legal vigente.

Específicos

- ❖ Precisar las normativas jurídicas aplicables al Régimen Tributario de los Municipios.
- ❖ Describir la estructura actual existente del Régimen Tributario de los Municipios.
- ❖ Explicar la autonomía del Régimen Tributario de los Municipios.
- ❖ Describir las políticas de fiscalización tributaria del Régimen Tributario de los Municipios.
- ❖ Analizar las políticas de fiscalización tributaria del Régimen Tributario de los Municipio

Justificación e Importancia

Los Municipios venezolanos no han escapado a la poderosa influencia de la crisis que vive nuestro país, por lo que uno de los aspectos más importantes que enfrentan actualmente es precisamente la forma de procurarse fondos, para resolver situaciones económicas y sociales que se presentan en cada uno de ellos.

Los Municipios deben conocer realmente cual es su Régimen Tributario y así mismo manejar toda la información sobre su autonomía y las limitaciones de su autonomía, para que de esta manera los contribuyentes y los propios entes territoriales conozcan su aplicabilidad, lo cual sería de utilidad práctica para los mismos, ya que el tema impositivo cobra cada día mas importancia en nuestro país, por lo que es necesario saber si se están cometiendo irracionalidades en el manejo fiscal, situación que impediría el desarrollo económico municipal.

Podemos recalcar que la **generalidad** del tributo constituye una de las bases fundamentales de cualquier sistema tributario moderno, donde todos los habitantes del país tienen la obligación de contribuir con los gastos públicos. Podríamos decir, entonces, que esa **generalidad** implica la obligación de los ciudadanos a realizar las prestaciones en dinero que el estado exige en ejercicio de su poder imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines.

Es necesario resaltar que en la actualidad y aún con la reciente reforma realizada en la Constitución de 1999, se desaprovechó la oportunidad de establecer un verdadero Sistema Tributario en el que por fin, y a diferencia de lo que ocurría en la Constitución del 1961, se establecieran parámetros congruentes entre los poderes fiscales de cada uno de los niveles político-territoriales (República, Estado y Municipio) existentes en nuestro régimen federal, evitando la continuación de la extensa y complicada historia de invasiones de las competencias tributarias entre un nivel y otro, principalmente entre los Municipios y el Poder Nacional. De lo anterior se deriva la necesidad de realizar un análisis del Régimen Tributario Municipal y conocer el alcance de su autonomía, de conformidad con lo establecido en la normativa legal vigente.

La historia de la tributación municipal ha estado signada por una larga cadena de conflictos y de transgresiones a la esfera competencial del Poder Nacional, lo que algunos han denominado voracidad fiscal de los entes locales, y por la defectuosa y poco clara concepción del sistema tributario en cada una de las Constituciones que han aparecido en nuestro país.

Es difícil lograr todos los cometidos de los Municipios y colectividad, los cuales deben prestar eficientemente los servicios públicos y satisfacer las necesidades sin que cada uno de los niveles políticos-territoriales cuente con suficientes fuentes de ingreso.

Debe clarificarse que la autonomía tributaria de los Municipios debe entenderse como la atribución a los Municipios, por parte de la Constitución, de un Poder Tributario Originario, y de un Poder Tributario Derivado, los cuales deben ser ejercidos dentro de los límites establecidos por una serie de normas constitucionales y legales que se hallan dispersas a lo largo del ordenamiento jurídico, pero que arrojan, a través de una interpretación armónica de las mismas, los parámetros a los cuales debe sujetarse la actuación impositiva de los entes menores.

CAPITULO II

REVISIÓN DE LA BIBLIOGRAFÍA

En el presente capítulo se hacen algunas referencias relacionadas con el tema de investigación, las cuales van a permitir sustentar el problema planteado a través de varios aspectos como son sus antecedentes, bases teóricas, bases legales, definiciones básicas entre otros; aspectos estos que permitirán soportar un desarrollo coherente y así poder constituir un ámbito teórico que nos lleve a interpretar y analizar con claridad el Régimen Tributario Municipal y su autonomía según lo establecido en el ordenamiento jurídico vigente.

Referencias Teóricas

De acuerdo con lo establecido en la Constitución en su artículo 4: “La República Bolivariana de Venezuela es un Estado federal descentralizado en los términos consagrados por esta Constitución”.

Esta disposición responde a la tradición histórica de nuestro país y a un problema que se ha estado discutiendo desde el propio nacimiento de la República en el año de 1811. En el origen mismo del Estado Venezolano, se ha debatido si la forma que éste debe asumir es el de Centralismo o Federalismo.

El sistema tributario Venezolano formulado por el Constituyente del año 1961, se configuró originariamente bajo la premisa de un sistema federal de

gobierno, con un marcado acento centralizador, caracterizado por el dato de que la mayoría de las materias rentísticas están asignadas al Poder Nacional.

En todo sistema federal, la distribución del Poder Público es descentralizada en forma vertical, atribuyéndose una suma de competencias a los tres niveles político territoriales, de acuerdo al lugar que cada uno ocupa en la línea de la descentralización política.

En lo que respecta al ente municipal podríamos decir que los Municipios constituyen la unidad política primaria y autónoma dentro de la organización nacional. Los Municipios son personas jurídicas y su representación la ejercerán los órganos que determine la ley.

El artículo 3 de la Ley Orgánica del Régimen Municipal establece:

“El Municipio constituye la unidad política primaria y autónoma dentro de la organización nacional establecida en una extensión determinada del territorio. Tiene personalidad jurídica y su representación la ejercerán los órganos determinados en esta ley. Su organización será de carácter democrático y tendrá por finalidad el eficaz gobierno y administración de los intereses peculiares de la entidad”

Nuestro Régimen Municipal actual adolece de muchas fallas, pero constituye un evidente avance comparándolo con los anteriores y dará mejores frutos cuando se cumpla e implemente ampliamente y se intensifique la participación de la comunidad, quedando siempre la posibilidad de que se mejore

este régimen legal y que inclusive se amplíen las bases constitucionales en función de una reforma mas profunda.

En lo que respecta al **sistema tributario** debe entenderse como: la organización legal, administrativa y técnica que el estado crea y armoniza con la finalidad de ejercer de una manera eficaz el poder tributario que soberanamente le corresponde.

Villegas, H. (1.992) Establece que el sistema tributario esta constituido por el conjunto de tributos vigentes en un país determinado. Los estudios sobre el sistema tributario se realizan con el objeto de estudiar el conjunto de tributos de un país (p.513).

La Constitución establece que los Municipios constituyen una unidad política primaria de la organización nacional, la cual goza de personalidad jurídica y autonomía dentro de los limites que la misma constitución y la ley señala. En este sentido la **Autonomía Municipal** es la facultad o aptitud que tiene esta entidad territorial, como persona jurídica pública para administrarse y gobernarse a sí misma, dentro de los limites de su competencia y cumpliendo con los fines públicos específicos haciendo uso para ello, de normas y órgano de gobierno propio.

En efecto, la verdadera dimensión y alcance de la autonomía tributaria del Municipio consiste según Ruiz, Juan (1998) en la atribución que hace la propia

Constitución a favor del ente local, de tributos que le son propios como consecuencia de un poder originario, establecido expresamente en el texto Constitucional; y a un poder derivado de la Ley Nacional, pero siempre por mandato de la propia Constitución (p.142).

Se puede decir que la Autonomía Municipal debe entenderse como un concepto bien definido tomando en cuenta siempre las limitaciones que se derivan tanto del texto constitucional como de las diversas leyes nacionales; con relación a este punto Van der Verde, A. (2000), manifiesta:

“La autonomía tributaria, debe entenderse como la atribución a los municipios, por parte de la Constitución, de un Poder Tributario Originario, y de un poder tributario Derivado por parte de las leyes nacionales, los cuales deben ser ejercidos dentro de los límites establecidos por una serie de normas constitucionales y legales que se hallan dispersas a lo largo del ordenamiento jurídico, pero que arrojan, a través de una interpretación armónica de las mismas, los parámetros a los cuales debe ajustarse la actuación impositiva de los entes menores”(p84).

Por lo señalado, es importante para nuestro análisis conocer hasta donde llega la autonomía de los municipios para que de esta manera se eviten conflictos de invasiones de competencias entre el poder estatal y nacional con el municipal, ya que se podrían dar casos de doble imposición.

La Constitución de la república Bolivariana de Venezuela contempla en el artículo 157 que: “La Asamblea Nacional, por mayoría de sus integrantes, podrá

atribuir a los Municipios o a los Estados determinadas materias de la competencia nacional, a fin de promover la descentralización”.

En la vigente Constitución se consagra figura de la autonomía municipal, concepto que si bien en principio tiene como aceptación la facultad de autonormación, posee también otros significados.

La Autonomía Municipal encierra las siguientes manifestaciones según la jurisprudencia, y hoy a la luz de la nueva Constitución Van der Velde, A., Baute Caraballo Pedro y Planchart Mendoza Antonio (2000) señala a continuación lo siguiente:

- ❖ Autonomía Política: Referida a la libertad en lo que respecta a la elección de sus autoridades, de acuerdo con los parámetros establecidos por la Constitución y en la Ley Orgánica del Régimen Municipal.
- ❖ Autonomía Normativa: Verificada cuando la nueva Constitución en las materias de competencia local, incluso con respecto a aquéllas que son de la reserva legal, otorga, de conformidad con su artículo 175, la función legislativa a los Concejos (Municipales, añadiremos nosotros, aunque el texto Constitucional los llama Concejos a secas), circunstancia esta que ha dado lugar a que la jurisprudencia de la extinta Corte Suprema de Justicia, bajo la vigencia de la Constitución de 1961, haya otorgado a las Ordenanzas el carácter de “Leyes Locales”.

- ❖ **Autonomía Financiera y Tributaria:** Es la atribuida por la Constitución a los Municipios dentro de los parámetros estrictamente señalados en su artículo 179, con las limitaciones y prohibiciones prescritas en los artículos 183 y 156 del mismo texto constitucional. Asimismo, como observáramos anteriormente, se atribuye a los Municipios una participación en el Situado Constitucional de los estados, denominada Situado Municipal. Por lo que respecta a los límites de la autonomía tributaria municipal, su ejercicio debe supeditarse a los principios de la legislación reglamentaria de las garantías constitucionales que corresponde al Poder Nacional.

- ❖ **Autonomía Organizativa:** Es la relativa a la materia de organización, en donde la Constitución deja escaso margen a las Municipalidades para el ejercicio de autonomía, a lo cual se agrega que, según lo previsto en el artículo 169 ejusdem, puede la ley nacional establecer “diferentes regímenes para su organización, gobierno y administración, incluso en lo que respecta a la determinación de sus competencias y recursos, atendiendo a las condiciones de población, desarrollo económico, capacidad para generar ingresos fiscales propios, situación geográfica, elementos históricos y culturales y otros factores relevantes. En particular, dicha legislación establecerá las opciones para la organización del régimen de gobierno y administración local que corresponderá a los Municipios con población indígena. En todo caso, la organización municipal será democrática y responderá a la naturaleza propia del gobierno local.

❖ Autonomía Administrativa: La Carta Magna otorga igualmente personalidad jurídica y autonomía administrativa a los Municipios, así como patrimonio independiente. Además de la personalidad jurídica, se garantiza a los Municipios “el gobierno y administración de sus intereses y la gestión de la materia que le asigne” la Constitución.

En este orden la acción que deben emprender los Municipios en la Venezuela de hoy es la generación de recursos económicos, que les permitan asumir con eficiencia la prestación de los servicios públicos que ya no pueden ser atendidos como en el pasado por el Gobierno Nacional. La acción que se impone en la actualidad, es que los Municipios ejerzan las competencias tributarias que les han sido atribuidas por la Constitución y las leyes, como garantía del ejercicio de una autonomía Municipal auténtica.

Al respecto, los Municipios gozan de atribuciones que le permiten la producción de recursos generados de fuente tributaria, esto es de la aplicación de impuestos, tasas y contribuciones. Así la Constitución en el artículo 179 asigna a los Municipios, la posibilidad de obtener ingresos de la siguiente manera:

“Los Municipios tendrán los siguientes ingresos:

1. Los procedentes de su patrimonio, incluso el producto de sus ejidos y bienes.
2. Las tasas por el uso de sus bienes o servicios; las tasas administrativas por licencia o autorizaciones; los impuestos sobre las actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, con las

limitaciones establecidas en esta Constitución; los impuestos sobre inmuebles urbanos, vehículos, espectáculos públicos, juegos y apuestas lícitas, propaganda y publicidad comercial; y la contribución especial sobre plusvalía de las propiedades, generadas por cambios de uso de intensidad de aprovechamiento con que se vean favorecidas por los planes de ordenación urbanística.

3. El impuesto territorial rural o sobre predios rurales, la participación en la contribución por mejoras y otros ramos tributarios nacionales o estatales, conforme a las leyes de creación de dichos tributos.
4. Los derivados del situado constitucional y otras transferencias o subvenciones nacionales o estatales.
5. El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias y las demás que les sean atribuidas.
6. Las demás que determine la ley.

Los actos de los Municipios no podrán ser impugnados sino ante los tribunales competentes, de conformidad con la Constitución y la ley”.

En lo que respecta a las limitaciones del Poder Tributario Municipal, es conveniente recordar que la autonomía tributaria municipal está sometida a las prohibiciones y limitaciones establecidas en el artículo 183 de la Constitución el cual es del tenor siguiente:

“Los Estados y los Municipios no podrán:

1. Crear aduanas ni impuestos de importación, de exportación o de tránsito sobre bienes nacionales o extranjeros, o sobre las demás materias rentísticas de la competencia nacional.
2. Grabar bienes de consumo antes de que entren en circulación dentro de su territorio
3. Prohibir el consumo de bienes producidos fuera de su territorio, ni gravarlos en forma diferente a los producidos en él.

Los Estados y los Municipios solo podrán gravar la agricultura, la cría, la pesca y las actividades forestales en la oportunidad, forma y medida que lo permita la ley nacional”.

Definición de Términos Básicos

- ❖ **Descentralización:** Consiste en la transferencia de competencias decisorias de una persona político territorial a otra u otras personas jurídicas distintas del ente publico territorial trasfirente. Es una distribución de competencias, pero no dentro de una misma organización jerárquica, sino una trasferencia de competencia hecha a personas jurídicas distintas del ente transferidor (Brewer Carias. 1991. p,68).
- ❖ **Municipio:** Los Municipios constituyen la unidad política primaria y autónoma dentro de la organización nacional. Son personas jurídicas y su

representación la ejercerán los órganos que determine la ley (Moya Edgar. 2000, p.235)

- ❖ **Poder Tributario:** Se refiere a la facultad o la posibilidad jurídica del Estado, de exigir contribuciones con respecto a personas y bienes que se hallan en su jurisdicción (Giuliani. F., Carlos. 1993,p.296).

- ❖ **Potestad Tributaria:** Es una facultad atribuida a la administración, por el ordenamiento jurídico, que la coloca en una situación de prerrogativa respecto de los particulares (Romero M., Humberto. 1994,p191).

- ❖ **Autonomía Municipal:** Es la facultad o aptitud que tiene el Municipio, como persona jurídica pública territorial para administrarse y gobernarse a si mismo, dentro de los limites de su competencia, cumpliendo fines públicos específicos, y haciendo uso para ello, de normas y órganos de gobierno propio (Ruiz. B., Juan. 1998,p 99).

Esquema de la Investigación

INTRODUCCIÓN

- I. Régimen Tributario de los Municipios
 - Noción General
 - Situación Política de los Entes Locales

- II. Ingresos Tributarios de los Municipios
 - Las tasa administrativas por licencias o autorizaciones y los Impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicio o de índole similar.
 - Impuesto Inmobiliario Urbano e Impuesto sobre predios Rurales.
 - Impuestos sobre Juegos y Apuestas Licitas
 - Impuestos de Patente de Vehículos
 - Impuestos sobre Publicidad o Propaganda Comercial
 - Impuesto a los Espectáculos Públicos

- III. La Potestad Tributaria de los Municipios
 - La autonomía Tributaria
 - Limitaciones del Poder Tributario Municipal.

- IV. Políticas de Fiscalización Tributaria en el Régimen Municipal
 - Alícuotas justas
 - Las Ordenanzas y sus Limitaciones
 - Análisis Esencial de los Contribuyentes

CONCLUSIONES

BIBLLIOGRAFIA

CAPITULO III

METODOLOGIA

Diseño

Según lo establecido para optar al título de Especialista en el área de Derecho se realizará este trabajo el cual estará enmarcado sobre la base de una investigación documental, por sustentarse principalmente en fuentes bibliográficas y documentos, teniendo como objetivo analizar la temática planteada.

Según la Universidad Nacional Abierta. (1.987), “La Investigación Documental es el tipo de investigación cuya estrategia está basada en el análisis de datos obtenidos de diferentes fuentes de información; tales como libros, monografías, y otros materiales informativos”. (p. 36)

Mediante este tipo de investigación se obtienen conocimientos que permiten trabajar con datos que se han recolectado o analizado en otras investigaciones y que extraemos de distintas fuentes de consulta. La investigación documental constituye un procedimiento científico y sistemático de indagación, recolección, organización, interpretación y presentación de datos e información sobre un determinado tema, basándose en una estrategia de análisis de documentos.

Preguntas de la Investigación.

- ❖ ¿Cómo es diseñado de manera general el Régimen Tributario de los Municipios?.
- ❖ ¿Cuáles son los ingresos tributarios de los Municipios Venezolanos?.
- ❖ Establecer posiciones críticas sobre la autonomía y limitaciones del Poder Tributario Municipal.
- ❖ ¿Cuáles son las políticas tributarias utilizadas en el Régimen Tributario Municipal?
- ❖ Analizar las políticas de fiscalización del Régimen Tributario de los Municipios.

Técnica e Instrumentos

El instrumento utilizado es una investigación interpretativa-descriptiva, cuya estrategia esta basada en el análisis de diferentes fuentes de información tales como informes de investigación, libros revistas, periódicos, monografías y otros materiales informativos

De igual manera se fue muy cuidadoso en la recolección de materiales para desarrollar esta investigación, pues se mantuvo una actitud crítica y vigilante frente

a cada uno de los datos que se suministraron ya que se toma en cuenta la autenticidad y originalidad de los mismos, la competencia de los autores sobre el tema y la actualización de las obras.

Para la validación de esta investigación, la misma será sometida a la consideración de expertos en la materia, los cuales serán seleccionados por sus estudios, publicaciones, cargos, desempeño y otras experiencias, quienes informados de los objetivos y de los aspectos a analizar en la investigación, podrán opinar sobre la forma y el fondo de la misma, esto permitirá establecer su adecuación, representatividad y compatibilidad.

Recolección, Clasificación, Análisis e Interpretación de los Datos:

Uno de los aspectos mas interesantes de la investigación es la recolección de la información, lo que se hará tomando en cuenta los objetivos y las preguntas planteadas, efectuadas a través de las técnicas de la lectura evaluativa y resumen lógico.

El material obtenido se clasificó tomando en cuenta la relación entre los datos, los objetivos y las preguntas planteadas. Esta clasificación de material se analizó a través de matrices de análisis de contenido. Toda la información se sometió al análisis de los expertos para confirmar su autenticidad y validez. Todo aquello que no logró satisfacer la investigación fue eliminado o modificado.

Procedimiento

La realización de la investigación requerirá del cumplimiento de las siguientes actividades:

- ❖ Una investigación bibliográfica sobre los aspectos teóricos del problema, la cual se realiza mediante la consulta de diferentes autores e investigadores, a fin de conformar un adecuado marco de referencia que permita precisar, delimitar y establecer los objetivos del problema planteado, así como identificar los aspectos por analizar.
- ❖ Seleccionar la bibliografía y demás fuentes de consultas.
- ❖ Organizar los datos obtenidos.
- ❖ Procesar los datos y analizar los mismos.
- ❖ Redactar informe final.

Factibilidad del Proyecto

Para el desarrollo de la presente investigación se cuenta con toda la factibilidad en función de que la obtención de información y documentación esta planificado y ubicada lo cual asegurara la culminación del trabajo planteado; se han efectuado las coordinaciones pertinentes para obtener la información básica y cualquier otra que tenga disponible personas consultadas e instituciones que de una u otra forma se involucren en la misma.

En la realización de la presente investigación se incurrieron en los siguientes gastos:

Papelería.....	100.000,00 Bs.
Bibliografía.....	250.000,00 Bs.
Fotocopiado.....	100.000,00 Bs.
Impresión.....	130.000,00 Bs.
Presentación.....	50.000,00 Bs.
Traslado.....	100,000.00 Bs.

Total costos incurridos..... 730.000,00 Bs.

MATRIZ DE ANALISIS DE CONTENIDO

<p>Analizar el Régimen Tributario de los Municipios y su Autonomía según lo establecido en la normativa legal vigente.</p>	<p>Indicar las normativas jurídicas aplicables al Régimen Tributario de los Municipios.</p>	<p>¿Cuál es el contenido legal del Régimen Tributario según lo establecido en la Constitución?</p> <p>¿Analizar el Régimen Tributario en la nueva Constitución?</p>
	<p>Describir la estructura actual existente del Régimen Tributario de los Municipios.</p>	<p>¿Cuáles son los ingresos tributarios municipales?</p>
	<p>Explicar la autonomía del Régimen Tributario de los municipios.</p>	<p>¿Explicar si los entes locales gozan de autonomía?</p> <p>¿Explicar si el municipio goza de autonomía absoluta?</p> <p>¿Indicar las limitaciones a las cuales esta sometido el régimen municipal?</p>

	<p>Describir las políticas de fiscalización del Régimen Tributario de los Municipios.</p> <p>Analizar las políticas de fiscalización tributaria del Régimen Tributario de los Municipios.</p>	<p>¿Describir las políticas de fiscalización del Régimen Tributario de los Municipios?</p> <p>¿Analizar las políticas de fiscalización del Régimen Tributario en la entidad de los municipios?</p> <p>¿Indicar las funciones del personal que lleva a cabo la fiscalización en los municipios?</p> <p>¿Clasificar a los contribuyentes en el régimen tributario municipal?</p>
--	---	--

CAPITULO IV

REGIMEN TRIBUTARIO DE LOS MUNICIPIOS

Noción General

Los Municipios venezolanos no han escapado a la poderosa influencia de la crisis que vive Venezuela. A diferencia de lo que ocurre respecto del débil e insipiente régimen fiscal de los Estados, la tradición venezolana en el campo de la tributación municipal es dilatada y se remonta al comienzo de la segunda mitad del siglo XIX; es decir, muchos años antes de que se estableciera la legislación del Impuesto sobre la Renta.

Señala Ezra Mizrachi (1998). La Constitución de 1857, en su artículo 87, ordinal 5to, autorizaba a los Concejos Municipales para “establecer impuestos municipales en los respectivos Cantones, para proveer sus gastos y arreglar el sistema de su recaudación e inversión”. Más adelante, en 1865, el Mariscal Juan Crisóstomo Falcón, para entonces Presidente de la República, dicta un Decreto mediante el cual se establece en el Distrito Federal el primer antecedente del tributo municipal más emblemático y a la vez más controversial, esto es, la Patente de Industria y Comercio, que para el entonces era denominado Impuesto sobre Patente.

La historia de la tributación municipal ha estado signada por una larga cadena de conflictos y de invasiones a la esfera competencial del Poder Nacional,

esto debido a lo que más de un autor ha denominado la voracidad fiscal de los entes locales, y por la defectuosa concepción del sistema tributario en cada una de las Constituciones que han sido sancionadas en nuestro país. Los impuestos en principio, no deben ser utilizados como un instrumento para distorsionar las economías o producir algún tipo de fenómeno en ellas. Sin embargo hoy por hoy, algunas naciones compiten de alguna manera por la inversión extranjera, mediante políticas fiscales que incluyen diversos tipos de incentivos.

De igual forma, quienes están vinculados a los temas de impuestos municipales no se les escapa que efectivamente las industrias venezolanas están buscando ubicarse, o por lo menos procurando ubicar su actividad gravable, en aquellos municipios en los cuales se produzca un uso racional y seguro de esas potestades municipales.

En este mismo sentido, la jurisprudencia ha jugado un papel importante en la tributación municipal, algunas veces legitimando las actuaciones irregulares del Poder Municipal, y otras colocando límites y frenos para el ejercicio del poder tributario de los entes locales.

Ahora bien, al referimos al Derecho Tributario Municipal, lo hacemos con la intención de utilizar un término didáctico que nos permita hacer referencias al conjunto de normas de naturaleza tributaria que regulan los derechos y obligaciones entre el Municipio, en su calidad de acreedor de los tributos y las personas a quienes la ley responsabiliza de su pago.

El conjunto de normas relacionadas con la tributación municipal pertenecen al Derecho Tributario en sus dos acepciones: Materiales o Sustantivo y Formal o Adjetivo. El primero, el Derecho Material o Sustantivo, entendido como el conjunto de normas y principios que establecen los derechos y obligaciones de los sujetos vinculados por el ordenamiento jurídico tributario, es una ciencia jurídica a la cual se le reconoce independencia o autonomía conceptual normativa y didáctica. Y por otra parte, el Derecho Tributario Formal o Adjetivo, entendido por el conjunto de normas de orden procedimental dados por y ante la Administración Pública, a los fines de garantizar el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de las obligaciones consagradas por el Derecho Tributario material o sustantivo.

El tema impositivo municipal cobra cada día más importancia. Es necesario tener claro que el sistema tributario ha sido conceptuado según Casado Hidalgo (1978) como “la organización legal, administrativa y técnica que el estado crea y armoniza con la finalidad de ejercer de una manera eficaz el poder tributario que soberanamente le corresponde” . Ahora bien, para que exista un verdadero sistema tributario es necesario, un vínculo lógico entre los diversos impuestos, una

conciencia clara de los objetivos fiscales y extrafiscales que los impuestos están llamados a alcanzar.

Asimismo, no se puede olvidar que un sistema tributario comprende el estudio de las incidencias económicas, financieras, sociales y políticas de los tributos. Para que pueda hablarse de un régimen tributario racional es indispensable que exista cierta coordinación entre los distintos tributos para que de esta manera cada municipio pueda alcanzar los propósitos fijados para su política económica, social y financiera.

Situación Política de los Entes Locales

Nuestro sistema político territorial, formalmente federal, determina ciertos principios reguladores de la organización político-administrativa. El Estado Venezolano está conformado por tres niveles territoriales a saber: los Municipios, los Estados y la República, los cuales tienen autonomía, personalidad jurídica y una estructura orgánica propia; estas entidades públicas ejecutan así sus respectivas actividades en ejercicio de su cuota de participación en el Poder Público; es decir ejercen las atribuciones conferidas a los órganos del Poder Municipal, Estatal y del Poder Nacional.

Si tomamos en cuenta la disposición establecida en el anteriormente señalado artículo 168 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, podemos observar que la precitada disposición consagra

constitucionalmente la figura de la autonomía local, de la que se deriva la autonomía financiera de los Municipios, la cual permite la recaudación de los impuestos asignados por el constituyente dentro de las limitaciones previstas en el orden constitucional y legal de la República así como la inversión de los recursos que de allí se obtengan con un alto grado de libertad, sujeto a las restricciones constitucionales y legales que puedan existir en la coordinación de las inversiones.

CAPITULO V

INGRESOS TRIBUTARIOS DE LOS MUNICIPIOS

En la Constitución se define los ingresos de los Municipios en el artículo 179, el cual dispone que, entre otros, éstos tendrán como ingresos los siguientes: “2º Las tasas por el uso de sus bienes o servicios; las tasas administrativas por licencia o autorizaciones; los impuestos sobre las actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, con las limitaciones establecidas en esta Constitución; los impuestos sobre inmuebles urbanos, vehículos, espectáculos públicos, juegos y apuestas lícitas, propaganda y publicidad comercial; y la contribución especial sobre plusvalía de las propiedades generadas por cambios de uso de intensidad de aprovechamiento con que se vean favorecidas por los planes de ordenación urbanística” , los impuestos prediales y contribuciones por mejoras, las multas y los demás que determine la ley.

De esta regulación se desprende que los Municipios tienen un poder tributario originario y un poder tributario derivado. Los tributos expresamente mencionados en la Constitución son originarios, es decir, que constituyen la asignación de un ámbito de tributación a favor de los Municipios, hecha directamente por la Constitución. En tal virtud, este ámbito no puede ser negado, limitado o condicionado por el legislador. Tal es el caso del impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicio o de índole similar, los impuestos o patentes sobre vehículos, los impuestos sobre bienes urbanos entre otros.

El poder tributario derivado es aquel que se fundamenta en el ordinal 6º del artículo 179 de la Constitución. Se refiere a los tributos que puedan crear los Municipios por autorización del legislador nacional, dentro del marco y con las limitaciones establecidas en la Ley.

De lo anteriormente expuesto se infiere claramente que los Municipios no pueden crear tributos que no hayan sido autorizados por la Constitución o por una Ley. Los tributos que pueden crear los Municipios en ejercicio del poder tributario originario son los siguientes:

5.1 LAS TASAS ADMINISTRATIVAS POR LICENCIAS O AUTORIZACIONES Y LOS IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIO O DE ÍNDOLE SIMILAR.

Aunque las tasas administrativas y los impuestos sobre actividades económicas están concebidos en forma separada, se analiza conjuntamente, lo que permitirá dejar claro cuál será la situación de la que tradicionalmente ha sido la fuente más importante de recursos municipales.

La Patente de Industria y Comercio, la cual bajo la Nueva Constitución ya no tiene ese nombre, y sea cual sea la denominación que se le designe, es uno de los tributos más antiguo en Venezuela, y al mismo tiempo, uno de los más controversiales doctrinaria y jurisprudencialmente, en virtud de la falta de técnica normativa, financiera y hacendística en su configuración.

Tales defectos de la concepción de la Patente de Industria y Comercio se ponen de manifiesto, de entrada, si consideramos que siempre han existido discusiones en cuanto a si efectivamente existe un impuesto municipal de ese nombre, o si las Constituciones incluida la del 1961, se limitaban a consagrar una tasa causada por el otorgamiento de una licencia para ejercer actividades comercio industriales dentro del territorio del Municipio.

En este sentido la Constitución de 1961 se limitaba a señalar en su artículo 31, ordinal 3º, que eran ingresos de los municipios "...las patentes sobre industria, comercio y vehículos, y los impuestos sobre inmuebles urbanos y espectáculos públicos", diferenciando claramente, por un lado, la figura de las patentes allí especificadas, y las de los impuestos señalados. En otras palabras, el Constituyente de 1961 parecía haber distinguido lo que era una patente de la figura propiamente dicha del impuesto, por lo cual no cabía la posibilidad de considerar a la Patente de Industria y Comercio dentro de esta última categoría.

De esta forma, la patente, en sentido estricto, sería un acto administrativo típicamente autorizatorio, emanado de las autoridades del Municipio, para remover el obstáculo que impide el ejercicio de actividades comercio-industriales dentro de la jurisdicción territorial del ente local, y cuya expedición causa el pago de un tributo que tiene naturaleza de una tasa.

Distinto es, como lo señala Federico Araujo y Leonardo Palacios (1995) quienes manifiestan:

“(…) lo relacionado con el impuesto, cuya naturaleza de tributo no vinculado en el sentido de que no tiene retribución alguna por parte del Estado en cualquiera de sus manifestaciones político-territoriales, o para ser más explícitos de acuerdo con la doctrina que establece tal clasificación territorial de los tributos, refiere a que la causación del impuesto no está vinculada a ninguna actividad positiva por parte del Estado. Según tal postura doctrinal, el Municipio solamente está legitimado para cobrar una patente, es decir, una tasa; lo que hace que la creación del impuesto de industria y comercio sea inconstitucional o ilegítima, por cuanto el constituyente originario de 1961 sólo facultó a los Municipios para crear “patentes”, es decir tasas para autorizar actividades comerciales. En otras palabras, el cobro de la patente se reduce a un simple otorgamiento de la licencia anual y no a la creación y cobro de un tributo no vinculado como lo es el impuesto” (p.41)

Ahora bien, con la entrada en vigencia de la nueva Constitución, se pone fin a la discusión antes mencionada, ya que bajo análisis se distingue de manera clara la figura de las tasas administrativas causadas por la emisión de licencias o autorizaciones (dentro de las cuales quedaría comprendida la patente en sentido estricto) y los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar. Con esto, dejando a un lado la conveniencia de que los Municipios continúen o no teniendo la competencia para crear y recaudar este impuesto, se le da un poco de mayor claridad, ya que en adelante, al menos, no habrá dudas, sobre la legitimidad dual (tasa/impuesto) de la pretensión de los Municipios de exigir el tributo en referencia.

No obstante la disquisición anterior, allí terminan las aclaratorias, ya que la Constitución de 1999 continúa siendo parca en cuanto al tratamiento del impuesto sobre patente de industria y comercio, el cual le añade el concepto de “actividades económicas” que grava aún más la conducta regresiva de esta exacción fiscal

municipal, ya que si bien es cierto, la mayoría de los puntos relacionados con esta materia, otros, como se señalara infra, podrían haber sido establecidos expresamente, al menos como principios generales, dentro del articulado del texto constitucional.

En este sentido, y ante la problemática que tradicionalmente presentó la Patente de Industria y Comercio, esperamos que la Asamblea Nacional dicte normas de rango legal que permitan solventar los siguientes defectos y conflictos que han rodeado al tributo in comento, por lo que es necesario que:

- ❖ La Ley Nacional, determine con claridad el hecho y la base imponible del impuesto, a fin de evitar las penosas situaciones ocurridas en el pasado, dado que aún cuando la extinta Corte Suprema de Justicia señaló en varias oportunidades que la Patente de Industria y Comercio era un impuesto cuyo hecho generador eran las actividades industriales y comerciales (hoy día gravado aún mas con el concepto de actividades económicas), y no las ventas, ni el capital, ni los ingresos brutos, en la practica resultaba todo lo contrario, ya que además de elegirse métodos para la determinación de la base imponible que implicaban la separación entre éstas y el hecho generador, en casi todos los casos la escogencia de los elementos configuradores de tal base constituía una invasión a la esfera de competencias del Poder Nacional y traía como consecuencia fenómenos de doble imposición.

En este sentido bueno es recordar criterio sostenido en sentencia dictada en fecha 14 de diciembre de 1983; caso Becoblohm Puerto Cabello, según el cual:

“(…) pese a que en alguna jurisprudencia posterior a los fallos comentados se ha considerado –generalmente en forma implícita- que no existe la radical separación entre hecho generador del impuesto y base imponible, para la Corte sin embargo esta diferenciación encuentra absoluta vigencia a través de la tradicional formulación legislativa, contenida en el artículo 45 de la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional, sustituido por el artículo 4, numeral 1º Código Orgánico Tributario, según el cual, solo la ley puede crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho imponible, fijar la alícuota del tributo y la base de su cálculo e indicar el sujeto pasivo; y, por lo que toca a las Municipalidades, en el artículo 90 de la Ley Orgánica del Régimen Municipal”.

Esta sentencia contó con el acertado voto salvado del Magistrado Luis Enrique Farias Mata (al cual se adhirieron los doctores José Santiago Núñez Aristimuño, Carlos Trejo Padilla y Gabriel Parada Dacovich), quien sostuvo en aquella oportunidad que “(…) la mejor doctrina enseña que la base imponible forma necesariamente parte del hecho generador del impuesto (o hecho imponible), y que debe estar en estrecha conexión con el elemento objetivo del hecho generador del impuesto: los hechos o situación de hecho a cuyo acaecimiento la norma vincula el nacimiento de la obligación tributaria”.

- ❖ Se deberá establecer en forma expresa que los Municipios (y también los Estados, en el caso de sus competencias tributarias) no podrán gravar hechos y actividades efectuadas fuera de su jurisdicción territorial. Se considera que la consagración del principio de la territorialidad debió haberse incluido expresamente dentro de las prohibiciones del Poder Tributario de los Estados y de los Municipios, pero habrá que conformarse que la asamblea Nacional lo establezca con rango legal. El principio de la territorialidad sería, al igual que lo fue en el caso de la Patente de Industria y Comercio, de enorme importancia en materia de impuestos económicos

sobre industria, comercio y servicios, ya que permitiría acoger en el plano normativo la tesis del establecimiento permanente, según la cual el hecho imponible de este impuesto estaría configurado por las actividades económicas realizadas en forma habitual en y desde una sede física permanente ubicada dentro del territorio de la entidad municipal, y desterrar para siempre las figuras como por ejemplo del contribuyente transeúnte y las retenciones a sujetos que se encuentran fuera del alcance del poder de imposición del Municipio.

- ❖ Establecer con mas fuerza, a nivel legal, el hecho de que los Municipios no pueden invadir las competencias tributarias de las otras instancias político-territoriales, especialmente al Poder Nacional, no pudiendo gravar ni las materias atribuidas a éste ni la renta, el capital, las ventas, las transferencia del patrimonio por vía sucesoral etc; ni las actividades que son de su competencia exclusiva tales como telecomunicaciones, hidrocarburos, licores, entre otros.

Seguidamente, al hacer referencia al extendido “impuesto” sobre actividades comercio-industriales que ahora constitucionalmente recibe la denominación de “impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar” , pues si ya en la práctica la definición de actividades de industria y comercio sufría una importante decantación que se iniciaba desde el concepto mismo de actividad económica, la cual se le añadían los elementos de “lucro”, “habitualidad” y “territorialidad” , para conceptualizar la verdadera noción de “industria”

y “comercio”, y así poder caracterizar el verdadero hecho generador de este importante tributo municipal y no confundirlo con otras materias expresamente reservadas (incluso hoy en día) por la Constitución al Poder Nacional. Es preocupante, el equivocado y regresivo uso que fiscalmente la noción de actividades económicas de industria, comercio, servicios o de “índole similar” , puedan tener el legislador y las autoridades locales en nuestro país, más aún con el delicado contenido del artículo 180 de la Constitución vigente, según el cual “la potestad tributaria que corresponde a los Municipios es distinta y autónoma de las potestades reguladoras que la Constitución y las leyes atribuyan al Poder Nacional o Estatal sobre determinadas materias o actividades”.

En Venezuela, estaríamos ante un tributo nuevo, de delicada relimitación y reglamentación, pues si ya conceptos más precisos, costaron una construcción jurisprudencial hoy en día no entendida aún en su totalidad y atropellada por una creciente voracidad fiscal, conceptos muchos más amplios debatidos, corren el riesgo de ser atentatorios contra un sistema tributario que, como vimos con anterioridad, debe constitucionalmente ser progresivo, proteger la economía nacional y elevar el nivel de vida de la población.

Queda en manos de los legisladores la importante tarea de regular jurídicamente un tributo que participa de una naturaleza especial (no administrativa), municipal (por el poder tributario a que corresponde), categóricamente económico (como el de toda exacción fiscal), real (al gravar meramente “las actividades económicas”), objetivo (al desconocer, al principio las

características del sujeto pasivo, tal y como ocurriera en la Patente de Industria y Comercio) y del tipo directo (dentro de la discutida clasificación que algunos autores sostienen entre lo directo y lo indirecto) al no poder tener este impuesto como objeto, so pena de colisión con otras potestades constitucionales la circulación o consumo de las riquezas ni poder regular dentro de los fenómenos mismos de la imposición, la traslación del importe fiscal a otros sujetos de hechos que tengan escenario en este ámbito fiscal local.

5.1.1 Requisitos para la obtención de la licencia

Las ordenanzas establecen los requisitos necesarios para la obtención del permiso o licencia para operar en los confines territoriales del Municipio. Un ejemplo de los requisitos del Municipio Libertador para obtener la licencia, es indispensable realizar una solicitud por escrito, de conformidad con el modelo que expide la Alcaldía, en el cual debe expresarse:

- ❖ El nombre, firma personal o razón social bajo la cual funcionará el establecimiento o se ejercerá la actividad.
- ❖ La clase o clases de actividades.
- ❖ La ubicación y dirección exacta del inmueble donde va a funcionar el establecimiento, con indicación del número de catastro.
- ❖ El área total del inmueble o de la parte a ser ocupada por el establecimiento
- ❖ El capital y número de obreros, empleados y el horario de trabajo.

- ❖ Estimación de ingresos brutos anuales para el primer ejercicio, si fuere el caso.
- ❖ La distancia a que se encuentra el establecimiento de los mas próximos bares, clínicas, hospitales, dispensarios, institutos educacionales, funerarias, estaciones de servicios, si fuere el caso.
- ❖ Cualquiera otras exigencias previstas en esta Ordenanza o en otras disposiciones legales.

Además, de ordinario, se establece que la solicitud deberá ser acompañada por una serie de recaudos o documentos, los cuales normalmente incluyen:

- ❖ Copia de inscripción en el Registro correspondiente y copia del acta constitutiva y estatutos de la persona jurídica, si fuere el caso.
- ❖ Constancia de que el propietario del inmueble o local donde se ejercerá la actividad o se instalará el establecimiento, está solvente por concepto de impuesto inmobiliario urbano del inmueble respectivo, si fuere el caso.
- ❖ Constancia expedida por la Alcaldía a través de la dependencia correspondiente de que el inmueble en el cual se desarrollará la actividad tiene un uso compatible con la misma, según las disposiciones de zonificación, urbanismo y arquitectura vigentes.
- ❖ Constancia de que el solicitante no es deudor del fisco municipal por concepto tributario alguno.
- ❖ Número de inscripción en el Registro de Información Fiscal Nacional (RIF).
- ❖ Certificación de conformidad ambiental, en caso de ser una actividad potencialmente contaminante.

❖ Estudio de seguridad en caso de ser actividad que implique riesgo a la seguridad del público.

Cuando se trate de negocios que ejercen actividades tales como: bares, cantinas o tabernas, restaurantes, clubes nocturnos y otros similares, donde se expendan especies alcohólicas, deberá presentarse constancia de haber cumplido los requisitos que exijan las normas nacionales en materia de expendio de bebidas alcohólicas. En aquellas actividades que las Leyes o Reglamentos nacionales exijan para su ejercicio el permiso o autorización previo de alguna autoridad nacional o distrital, no se admitirá la solicitud de Licencia sin la constancia de haber obtenido permiso o autorización, salvo aquellos casos en que estas autoridades exijan previamente la Licencia Municipal.

En general, se exige que para que proceda el otorgamiento de la patente se cumplan con las normas nacionales, estatales y municipales relacionadas con salubridad, zonificación, seguridad pública, sanidad ambiental y moralidad. La Corte, en su oportunidad, ratificó la competencia que tienen los Municipios en Venezuela para legislar en lo relativo a los requisitos necesarios para autorizar a los particulares a realizar actividades comerciales en sus respectivas jurisdicciones.

5.1.2 Supuestos en los cuales la Licencia puede ser negada, suspendida o cancelada

La licencia podrá ser negada, suspendida o cancelada en aquellos casos en que las autoridades municipales determinen que el ejercicio de las actividades o el propio establecimiento del contribuyente alteren el orden público, presenten riesgo para la colectividad, perturben la tranquilidad de los vecinos, se lleven a cabo actividades contrarias a la moral pública no cumplan con la normativa sobre zonificación, representen riesgos de siniestros, contaminen o degraden el ambiente y, en general, cuando incumpla con disposiciones de orden público.

Muchos Municipios consideran que si aún negada la patente, el contribuyente continúa el ejercicio ilegal de actividades, nada obsta para que el Municipio tenga derecho a cobrar el impuesto referido, pues no podrán los contribuyentes aprovecharse de su situación irregular para evitar el pago de ese tributo. Esto es también aplicable a aquellos contribuyentes que realicen actividades en locales sin haber tramitado licencia respectiva o realicen actividades ilegales.

5.2 *IMPUESTO INMOBILIARIO URBANO E IMPUESTO SOBRE PREDIOS RURALES.*

De acuerdo con el artículo 179 numerales 2 y 3, son ingresos tributarios de las entidades municipales, el Impuesto sobre Inmuebles Urbanos (numeral 2) y el

Impuesto Territorial Rural o sobre predios rurales en este ultimo caso, conforme a la ley de creación de este tributo (numeral 3).

Se revisa brevemente y en forma conjunta, estos dos tributos, por la novedad que significa la creación del Impuesto Territorial Rural, en contraposición con el tradicional Impuesto sobre Inmuebles Urbanos.

Según Villegas, H. (1992) establece que “el impuesto inmobiliario es el más antiguo de los impuestos directos” . Ello se explica si consideramos que la posesión de la tierra ha sido históricamente fuente primordial de riqueza, porque como el objeto de imposición ofrece una base estable y segura para la realización y cobro del tributo.

Se le cataloga como un impuesto al patrimonio. En nuestro país tiene antecedentes coloniales como el “impuesto sobre puertas y ventanas” y el llamado “derecho de frente”. En muchos Municipios de Venezuela no está debidamente regulado y, en general, su rendimiento está por debajo de su potencialidad para generar recursos.

El surgimiento de esta forma de imposición la podemos relacionar también con el nacimiento de la concepción jurídica de que el Estado tiene un derecho originario sobre todo el suelo sujeto a su poder, también llamado “dominio eminente”, con lo cual era lógico que el Estado tuviera derecho a participar de los proventos y frutos de esa tierra.

Ahora bien, con el paso del tiempo la concepción y fundamentación de este impuesto ha evolucionado y Villegas, H (1992) establece que:

“La riqueza mobiliaria adquirió una importancia predominante con relación a la riqueza inmobiliaria. La tierra dejó de ser prácticamente el único bien demostrativo de riqueza, y el gran auge del patrimonio exteriorizado en forma de valores inmobiliarios de todo tipo, hizo lógicamente perder la antigua preponderancia de este tributo. Además la evolución de las teorías jurídico – tributarias demostró que el fundamento del impuesto inmobiliario no era diferente del fundamento de los diferentes impuestos.(...) La propiedad inmobiliaria no es más que una de las tantas formas en que la potencialidad económica de los contribuyentes se manifiesta, y de ahí que se considere hecho imponible a los efectos de la tributación”.

En la ciencia financiera se le conoce como un *impuesto real u objetivo*, por aplicarse en función de la tierra y de los edificios, prescindiendo de las condiciones personales del contribuyente. En virtud de la evolución histórica de este impuesto, el mismo ha adquirido cierto grado de personalización, lo cual lo aleja de su primitiva génesis.

En relación al impuesto inmobiliario urbano uno de los trabajos más completos los tiene el autor Ustáriz, L (1987) quien señala varios objetivos de esta tributación, estableciendo que “es el fin tradicional y primario de obtener recursos para cubrir los gastos públicos en general; con lo cual el patrimonio inmobiliario urbano del país viene a constituir una de las tantas fuentes generadoras de riqueza gravable” (p.775).

Sin embargo el objetivo particular del impuesto inmobiliario urbano sería la obtención de ciertos recursos destinados a financiar los gastos que ocasiona el

propio desarrollo urbano, para lo cual serían más adecuada a las Contribuciones por Mejoras; y, por último, el cumplimiento de los fines de determinada política de ordenación. Esto no implica de modo alguno desconocer que el objetivo principal del impuesto siga siendo su fin recaudatorio.

5.2.1 Conceptos Fundamentales

La necesidad cada vez mayor de recursos ha hecho que las municipalidades, como sujetos activos del tributo, hayan tenido la pretensión de ampliar la cobertura de su potestad tributaria mediante la interpretación extensiva y civilista, de ciertos vocablos que pudieran favorecerles respecto a sus posibilidades recaudatorias, situación esta que ha dado lugar a muchos conflictos con los contribuyentes, que la jurisprudencia ha debido resolver con la respectiva fijación de los alcances jurídicos de los vocablos.

A los fines del nacimiento de la obligación tributaria del impuesto objeto de estudio resulta sumamente importante definir qué debe entenderse tanto por “inmueble”, así como por “urbano”, tarea de la cual se han encargado la doctrina y la jurisprudencia en los términos que más o menos se sintetizan a continuación:

- ❖ En cuanto al concepto de *inmueble*, y ante la pretensión de diversas Municipalidades de gravar la propiedad o posesión, además de los inmuebles por naturaleza, de los demás bienes inmuebles enunciados en los artículos 527,528 y 530 del Código Civil , la extinta Corte Suprema de Justicia en Pleno, en sentencia de fecha 8 de diciembre de 1987 y 25 de septiembre de 1990, estableció que “...el texto constitucional citado establece con claridad que el impuesto debe recaer sobre inmuebles urbanos y no puede una

ordenanza ampliar el término preciso expresado en la constitución y extenderlo, con base en interpretaciones, de naturaleza civil a bienes muebles e instalaciones ya que los criterios definidos en los artículos 526 y 530 del Código Civil no son aplicables en materia impositiva”.

Así pues, tanto la jurisprudencia como los más destacados autores han excluido del ámbito de aplicación del tributo todos aquellos bienes muebles que, ya sea por su destinación o por su objeto debían reputarse como inmuebles a los efectos del Código Civil, limitando el concepto a los terrenos y edificaciones, y en general a cualquier construcción adherida al suelo en forma permanente e inseparable, con la inclusión de las mejoras de la edificación.

- ❖ En lo que se refiere al carácter *urbano*, éste fue otro vocablo cuya interpretación los Municipios intentaron distorsionar. Efectivamente, en muchos casos las autoridades locales pretendieron gravar los predios rurales, siendo que el impuesto sobre tales propiedades no estaba atribuido por la Constitución a los Municipios (sin embargo, el artículo 113, ordinal 4to de la Ley Orgánica del Régimen Municipal contemplaba la posibilidad de que una ley estableciera este tributo, y que se determinara una participación de los Municipios en el producto del mismo, hecho que no llegó a materializarse).

Las pretensiones de los Municipios de gravar inmuebles no urbanos fueron detenidas por la extinta Corte Suprema de Justicia en diversas oportunidades, y

así, tenemos que en sentencia de fecha 24 de noviembre de 1983, dicho órgano jurisdiccional, en Sala Plena expresó lo siguiente:

“El carácter urbano de un inmueble se determina entonces por oposición a lo rural, o lo rústico, y elude a la condición de área acondicionada para la realización de actividades propias de la vida urbana, o susceptible de tal acondicionamiento en forma inmediata. Desde el punto de vista jurídico formal, la determinación de áreas urbanas debe hacerse mediante un acto de autoridad que defina o delimite geográficamente tales áreas, con lo cual las zonas excluidas no podrán gozar del calificativo de urbanas y, por consiguiente, no son susceptibles de soportar los efectos que tal condición generan, sean favorables o no”.

En otro fallo de fecha 8 de diciembre de 1987, la Corte en Pleno volvió sobre el punto, estableciendo lo siguiente:

“ Es necesario precisar el término “urbano” . El Diccionario de la Lengua Española, Espasa-Calpe (1982), lo define como “pertenencia a la ciudad, y urbanizar como convertir en poblado una porción de terreno o prepararlo para ello, abriendo calles y dotándolas de los empedrados y demás servicios” y el diccionario de la Real Academia Española (1970) lo define como “ pertenencia a la ciudad” y por urbanizar en convertir en poblado una porción de terreno y prepararlo para ello, abriendo calles y dotándolas de luz, pavimento y demás servicios municipales (...) El carácter urbano obedece, pues, a una realidad objetiva reconocida por la autoridad municipal, y lógicamente, no basta para conferirle tal carácter una decisión municipal que no se ajuste a esa realidad objetiva”

Siguiendo a Cuenca de Ramírez, N. (1998), de los criterios anteriormente transcritos se puede resumir los siguientes parámetros:

- ❖ El carácter urbano de un inmueble responde a un dato objetivo, como lo es su localización en ciudades, aptas para la realización de vida social.
- ❖ La determinación de áreas urbanas debe hacerse mediante actos de la autoridad competente que delimite tales áreas, quedando

excluidas como urbanas las zonas no comprendidas en dicha limitación

- ❖ Lo urbano se determina por oposición a lo rural o lo rústico

- ❖ Lo urbano implica la noción de urbanizar terrenos, dotándolos de servicios municipales.

Las anteriores disquisiciones –las referidas al concepto de lo urbano-, si bien han perdido significación como freno a la posibilidad de que los Municipios graven los predios rurales, ya que tal posibilidad es consagrada por la propia Constitución de 1999, adquieren un nuevo matiz y utilidad, ya que creemos que constituyen orientaciones fundamentales para determinar el deslinde entre los hechos generadores del Impuesto Inmobiliario Urbano y el novedoso Impuesto Territorial Rural. Este último, repito estaba bajo el ordenamiento constitucional derogado, fuera de la potestad tributaria de los entes locales, aunque la Ley Orgánica de Régimen Municipal había abierto un camino, el cual nunca fue transitado, para que el Poder Nacional crease este tributo, permitiéndose una participación de las entidades municipales en los ingresos que se generasen por esta vía (lo cual no significaba que el mismo entraba dentro de las competencias de los Municipios).

En lo que respecta al Impuesto Territorial Rural no pasa a ser automáticamente de la competencia del Poder Municipal, y que, por otra parte, dicha competencia, de acuerdo con lo establecido en el numeral 14 del artículo 156 de la nueva Constitución se reduce a la “recaudación y control” del impuesto, ya que la expresión “...conforme a las leyes de creación de dichos tributos”, empleada por el numeral 3 de la disposición en comentario al referirse al tributo bajo examen y a la participación en la contribución por mejoras y otros ramos tributarios nacionales y estatales, supone que la Asamblea Nacional debe dictar la ley que crea el Impuesto Territorial rural y delimitar en ella el hecho generador

(conforme a los parámetros antes indicados), la base imponible y los otros elementos de la obligación tributaria, limitándose en este caso los Municipios al cobro del tributo.

5.2.2 Finalidades del Impuesto Inmobiliario

El Impuesto Inmobiliario, además de fuente de ingresos municipales, puede ser concebido como instrumento de Política Habitacional y de distribución más equitativa de la riqueza.

En la práctica, la administración del Impuesto Inmobiliario Urbano resulta de las más costosas y complejas porque exige un proceso de inventario de los inmuebles urbanos y su avalúo, pues usualmente es el valor del inmueble parte de la base imponible que sirve para determinar el monto del impuesto a recaudar, actividad esta que normalmente dirigen las Oficinas Municipales de Catastro, que no siempre cuentan con el personal idóneo y suficiente para desarrollar tal función.

A pesar de la complejidad del impuesto inmobiliario, no por eso constituye la fuente más importante de ingresos municipales, pues los Municipios venezolanos no gestionan sus cobranzas, limitándose a percibir al pago de aquellos contribuyentes que pagan por la necesidad de obtener la respectiva Solvencia Municipal por exigencia de la Ley de Registro Público para la protocolización de documentos en las oficinas subalternas de registro.

La aplicación práctica de concebir el Impuesto Inmobiliario como instrumento de Política Habitacional, pudiera darse, por ejemplo, en el establecimiento de altas alícuotas en los casos en que el inmueble se arrienda a cambio de cánones elevadísimos y bajar dichas alícuotas cuando el canon oscile entre límites soportables por la categoría de personas que necesiten protección; puede también estimularse el uso de inmuebles sin construcción para la práctica de actividades culturales, deportivas; el mantenimiento del patrimonio histórico

edificado, de manera que no sea una carga para el propietario sino un beneficio apetecible la zonificación como histórica de cualquier área sin que se restrinja el uso del inmueble sino, que se estimule la conservación de las fachadas, mediante mecanismos de exoneración y exención.

5.2.3 El Hecho Imponible

El hecho imponible o generador del impuesto Inmobiliario Urbano consiste en la situación de ser propietario o titular de un derecho real que permite el disfrute de la renta. Entendido que dicho inmueble sea urbano y ubicado en la jurisdicción de un determinado municipio. El hecho de tener la disposición económica del inmueble como propietario o haciendo las veces de él.

Por consiguiente, el elemento clave en la determinación del hecho imponible, es la definición de cuáles inmuebles o terrenos entran dentro de la calificación de urbanos, que no sólo debe responder a una realidad objetiva, sino que debe ubicarse dentro del conjunto de competencias públicas.

5.2.4 La Base Imponible

La base imponible o de cálculo es la valuación fiscal del bien, que surge como consecuencia de la operación de catastro. Esta valuación suele ajustarse mediante los coeficientes de actualización que se fijan en forma periódica.

La Ordenanza de Impuesto sobre Inmuebles Urbanos del Municipio Libertador como por ejemplo, en su artículo 6 establece: “El monto del impuesto anual para los inmuebles urbanos será determinado de acuerdo a su valor fiscal (base imponible), conforme a los siguientes porcentajes:

- a. Inmuebles destinados a vivienda, el 0,35%
- b. Inmuebles destinados a oficinas, clínicas y similares, el 0,40%
- c. Inmuebles destinados al uso comercial y/o industrial, el 60%
- d. Terrenos, el 1,05%.

5.2.5 Sujetos Pasivos

La legislación municipal venezolana, al igual que muchas de otros países, considera como sujetos pasivos de este impuesto no sólo a los propietarios del inmueble sino también a quien detente los poderes inherentes a la propiedad inmobiliaria, en nuestro caso, quien tenga el dominio útil del inmueble ubicado en el área urbana.

Esto se adecua a la teoría, de acuerdo con la cual, no sólo se debe tener en cuenta el título jurídico de la propiedad, sino el conjunto de facultades que forman el contenido de ese derecho. En muchas otras ordenanzas del país se definen como responsables del pago del impuesto a los usuarios del inmueble, los administradores del inmueble, usufructuarios y a quienes reciben cánones de arrendamiento.

5.2.6 Alícuota o Cuota Impositiva

La tarifa puede ser proporcional (o fija) o progresiva (tarifa acumulativa) según la escogencia del legislador municipal. El legislador municipal también distingue entre terrenos no construidos y construidos para determinar la aplicación de tarifas distintas.

Generalmente, cuando se trata de terrenos sin construir en los cuales no existe prohibición para edificar, el impuesto es mayor (generalmente se grava con una tarifa de 10%, en contraposición a la general que se ubica normalmente en un 6%.

5.3 *IMPUESTOS SOBRE JUEGOS Y APUESTAS LICITAS*

Este impuesto constituye uno de los ingresos ordinarios con que cuenta el Municipio. Es producto del ejercicio del poder tributario derivado de la reserva, de

f fuente legal que el legislador nacional hiciere a favor de éstas entidades políticos territoriales. El artículo 113 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal, en su numeral 1º señala que se trata de “un gravamen sobre los juegos y apuestas lícitas que se pacten en su jurisdicción. Dicho impuesto no excederá del 5% del monto de lo apostado, cuando se originen en sistemas de juegos establecidos nacionalmente por algún instituto oficial. En este caso, el monto del impuesto se adicionará a los apostadores, y el Municipio podrá recaudarlo directamente o por medio de los selladores de formularios de juego o expendedores de boletos o billetes, quienes en tal caso actuarán como agentes de recaudación del impuesto, todo de conformidad con lo previsto en la Ordenanza Municipal”.

El artículo agrega “las ganancias derivadas de estas apuestas sólo quedarán sujetas al pago del impuesto nacionales” y concluye con una prohibición al Municipio: “...no podrá dictar normas sobre la creación y funcionamiento de loterías, hipódromos y apuestas en general”.

En este sentido podemos decir que este tributo es eminentemente local, de carácter indirecto, porque no toma para su determinación exteriorizaciones directas de capacidad contributiva, como lo son la renta y el patrimonio, sino que toma para su determinación una manifestación indirecta, tal como lo es el consumo o adquisición de un formulario o billete de juego o apuesta lícita. Es un impuesto real, ya que no toma en cuenta la capacidad contributiva global o general del sujeto obligado. Es un impuesto proporcional, se determina mediante la aplicación de la alícuota correspondiente, es constante, como se determina en el quantum del tributo en proporción al monto del juego o apuesta lícita.

Respecto a los antecedentes de este impuesto tiene su origen o nacimiento en el año de 1978 con la promulgación de la Ley Orgánica de Régimen Municipal, que faculta a los Municipios para gravar los juegos y apuestas lícitas que se realicen en un territorio.

5.3.1 El Hecho Imponible

La obligación de satisfacer esta exacción nace como consecuencia del hecho de adquirir billetes, formularios y demás instrumentos mediante los cuales se participe en sorteos o apuestas y cualquier otra actividad que se efectúe en sistemas de juegos lícitos, en jurisdicción del respectivo Municipio.

5.3.2 El Sujeto Pasivo

Son sujetos pasivos de este impuesto, en calidad de contribuyentes, todas aquellas personas que participen mediante la adquisición de billetes o formularios en sorteos, apuestas y cualquier otra actividad que se efectúe en sistema de juegos lícitos. Sin embargo, quien es verdaderamente responsable ante la Municipalidad del pago del impuesto, es la persona natural o jurídica que realice, en forma ocasional o continua, la explotación de rifas y de apuestas lícitas; estos actuarán como sujetos pasivos en calidad de agentes de percepción.

5.3.3 La Base Imponible y la Alícuota

La base de cálculo o medición del impuesto está fijada sobre el precio o valor del formulario, boleto o billete de juegos lícitos

La tarifa o alícuota tributaria aplicada a la base imponible correspondiente, es un porcentaje fijo que concretiza el quantum de la obligación tributaria. Cuando el sistema de juego se pacte en la jurisdicción del Municipio, la alícuota a aplicar es del 10% y cuando se trate de sistemas de juegos establecidos nacionalmente por algún instituto oficial, será del 5% sobre el valor de lo apostado en jurisdicción del Municipio.

5.3.4 Determinación y Liquidación

El impuesto sobre apuestas lícitas se causa y se hace exigible en el momento en que se adquiere el billete respectivo o en el momento de formular apuestas, su determinación y liquidación definitiva se hace una vez finalizado el acto o juego respectivo, para lo cual las ordenanzas prevén que el día hábil siguiente a la realización del evento, los agentes de percepción, esto es, las personas responsables del juego o apuesta deben presentar ante la Administración Municipal, junto al monto del impuesto retenido, una planilla especialmente concebida para tales efectos.

5.3.5 Las Exenciones y Exoneraciones

Las ordenanzas sobre juegos y apuesta lícitas, a los efectos de conceder estos privilegios deberán cumplir con lo pautado en el artículo 115 de la Ley Orgánica del Régimen Municipal. Las exoneraciones que sobre el particular se conceden están relacionadas con juegos o apuestas lícitas realizadas en beneficio exclusivo de instituciones culturales de interés social, de beneficencia, educacionales o dedicadas a otros fines que no sean lucrativos.

En general, la ordenanza creadora del tributo debe establecer, además de los aspectos estudiados, los recursos administrativos de impugnación, la tipificación de las infracciones y sanciones y el cumplimiento de un conjunto de deberes formales.

5.4 IMPUESTO SOBRE PATENTE DE VEHÍCULOS

La existencia de este tributo puede ubicarse en algunos países desde la década de los años treinta y aparece en la mayoría de los países como un

impuesto estatal, aunque en España al igual que en Venezuela, tiene carácter local. Este tributo grava toda persona natural o jurídica, propietaria de vehículos destinados al uso de transporte de personas o cosas, que estén domiciliadas o domiciliadas dentro de la jurisdicción de un Municipio.

Se puede decir que el constituyente, al igual que en el impuesto de patente de industria y comercio, incurrió en el uso inadecuado del término "patente", que pudiera inducir al error de que se está en presencia de una tasa de circulación, por el permiso que se concede para permitir al propietario del vehículo circular, con éste, en una determinada jurisdicción municipal. Sin embargo el artículo 179, numeral 2, de la Constitución Bolivariana de 1999, al referirse a este tributo, tiene la virtud de no dejar duda alguna, ya que establece explícitamente que se trata de un impuesto.

5.4.1 Hecho Imponible

El hecho imponible ocurre con el simple hecho de tener la propiedad de vehículos destinados al uso de transporte habitual de personas o cosas en un determinado municipio, sean estos propulsados por tracción humana, animal o motora.

Este impuesto ha sido considerado por algunos especialistas como una tasa por el uso de las vías públicas con vehículos automotores; otros autores lo encuadran como un impuesto sobre el gasto y hasta se le ha caracterizado como un verdadero impuesto sobre la renta gastada, sobre un bien durable, pero en definitiva, no es ni uno ni lo otro, sino que se trata de un impuesto al patrimonio.

5.4.2 Base Imponible

Por lo que concierne a la base imponible, es preciso señalar que el impuesto de patente sobre vehículos consiste en una cantidad fija, cuyo quantum

va a depender de la clase y subclase en la que esté incluido el vehículo en la ordenanza respectiva, esto es, va a depender del monto fijo asignado en la ordenanza de que se trate a cada especie de vehículo, el cual se determina, por ejemplo, con base en el uso, carga o peso del vehículo.

De allí que las Ordenanzas Municipales expresen que la base imponible de este impuesto se fundamente en la capacidad de desgaste que los vehículos ejercen sobre las vías públicas, cuantificadas con base en el peso, número de ejes del vehículo, entre otros indicadores. Como se puede apreciar este impuesto no toma en cuenta la capacidad contributiva del sujeto pasivo, ni el valor del vehículo.

5.4.3 Sujetos Pasivos

El contribuyente obligado al pago del impuesto es el propietario del vehículo, razón por la cual, además de estar en la obligación de cumplir con las normativas nacionales sobre matriculación, debe igualmente inscribir el vehículo ante la unidad administrativa correspondiente, junto a la presentación de los siguientes documentos los cuales son requeridos por varios municipios: el certificado de fábrica si es ensamblado en el país, factura emanada de la agencia vendedora del vehículo o documento que compruebe la propiedad si fue adquirido por otro medio, y, en caso de vehículos importados, la planilla de liquidación correspondiente a los derechos de importación pagados con ocasión del traslado y nacionalización del vehículo en Venezuela.

5.4.4 Alícuotas

Tradicionalmente la cuantía del tributo se establece sobre la base de un monto fijo. La forma de determinación del monto del impuesto ha sido objeto de críticas sobre la base de que no consulta la capacidad contributiva del sujeto, sino que por el contrario, en la mayoría de los casos, los Municipios optan por establecer tarifas más elevadas no sobre la base del valor del vehículo, sino

sobre criterios relacionados con circunstancias como el peso o la capacidad del vehículo.

El argumento es que los vehículos más pesados pueden causar mayor desgaste en las vías públicas. Hay que reconocer que en el ámbito del derecho comparado también se observa que la regulación de los elementos básicos del impuesto, y específicamente en este tema de la cuantificación del tributo, aparece vinculado al llamado Principio de Beneficio, esto es, la idea de que los propietarios de vehículos están en la obligación de compensar a la sociedad por los daños que se generan con ocasión de la circulación de vehículos (contaminación, desgaste de las vías públicas, etc). Por ello, en la generalidad de los países, las cuotas se determinan en función del peso o de la cilindrada del vehículo o sobre indicadores de contaminación ambiental.

5.5 IMPUESTO SOBRE PROPAGANDA Y PUBLICIDAD COMERCIAL

Se entiende por publicidad comercial todo anuncio o mensaje destinado a dar a conocer, informar, promover o divulgar productos, artículos, servicios, empresas o establecimientos mercantiles o similares; con el fin de atraer, de manera directa o indirecta a consumidores, usuarios o compradores de los mismos.

Se trata de un ingreso ordinario del Municipio y tiene su principio legal en el artículo 36, ordinal 9º de la Ley Orgánica de Régimen Municipal, por lo que forzosamente tenemos que deducir que se trata de una Potestad Tributaria Derivada. Establecido así:

Artículo 36: “Los municipios, para la gestión de sus intereses y en el ámbito de sus competencias, podrán promover toda clase de actividades y prestar cuantos servicios públicos contribuyan a satisfacer las necesidades y aspiraciones de la comunidad.
Son de la competencia propia del Municipio las siguientes materias:
9º Espectáculos públicos y publicidad comercial, en cuanto conciernen a los intereses y fines específicos municipales”

Ahora bien, el tratamiento de este impuesto bajo la Constitución Bolivariana de 1999 ha variado en cuanto a su aspecto formal, ya que el artículo 31 del texto constitucional de 1961, no lo preveía dentro de los ingresos tributarios de los entes municipales, siendo atribuido a éstos como parte de su Poder Tributario Derivado mediante la norma contenida en el artículo 113 ordinal 3, de la Ley Orgánica del Régimen Municipal. Pero la previsión de la nueva Constitución implica que este impuesto pasará a ser una manifestación del Poder Tributario Originario de los Municipios.

5.5.1 Hecho Imponible

El hecho generador de este impuesto escogido por los legisladores locales para determinar la existencia de la obligación tributaria es la actividad publicitaria, entiéndase por tal, aquélla dirigida a la comunicación de un mensaje destinado a informar al público sobre la existencia de productos o servicios, divulgado por un medio pagado o emitido con fines comerciales. Normalmente, es objeto del gravamen en estudio, la publicidad comercial que sea instalada, transmitida, exhibida o distribuida en el Municipio.

5.5.2 Base Imponible

En lo relacionado a la base de medición del hecho imponible, es preciso señalar que ésta es muy diversa, observándose en las diferentes Ordenanzas Municipales distintas magnitudes o parámetros de medición de éstos, tiempo de ejecución y periodicidad, indicadores que están cada uno relacionados con el medio publicitario de que se trate.

5.5.3 Sujetos Pasivos

Los contribuyentes de este impuesto lo conforman, en primer lugar todas las personas naturales o jurídicas que realicen, transmitan, distribuyan, anuncien o exhiban la publicidad comercial y, en forma subsidiaria.

5.5.4 La Alícuota

La alícuota aplicable a la base imponible se establece en cantidades fijas diarias, mensuales o anuales según el caso, cantidades estas que serán de mayor o menor monto de acuerdo al tamaño, tiempo y tipo de publicidad.

5.5.5 Declaración y pago del tributo

Mayoritariamente, el impuesto se calcula anualmente y su liquidación se hace por año civil. No obstante, cuando la publicidad se inicie durante el transcurso del ejercicio, el impuesto se pagará proporcionalmente al tiempo en que la propaganda estuvo exhibida. El incumplimiento de la obligación de pagar el impuesto normalmente acarrea la remoción del medio publicitario de que se trate o la imposición de una multa.

5.6 EL IMPUESTO SOBRE ESPECTÁCULOS PÚBLICOS

Este tributo tiene como primer antecedente, en Venezuela, el antiguo Impuesto sobre el Valor de Billetes, publicado en la Gaceta Municipal 5041 del 29 de octubre de 1936 del Distrito Federal; complementando con la Ordenanza sobre Policía de Espectáculos Cinematográficos y de Teatro de fecha 23 de junio de 1941.

El referido impuesto, consiste en la presentación o exhibición de Espectáculos Públicos en los Municipios, así como las diversiones o entretenimientos que se

ofrezcan. Este impuesto no ha sufrido variación alguna en cuanto a su tratamiento en la nueva Constitución.

5.6.1 Hecho Imponible

El hecho imponible de este impuesto es la realización de un espectáculo público en la jurisdicción municipal correspondiente. Cabe aclarar que el impuesto no recae sobre el empresario sino que debe ser sufragado por los asistentes al evento. Los empresarios están por su parte obligados al pago de la patente de industria y comercio sobre los ingresos brutos que deriven de la actividad que realizan.

El impuesto sobre espectáculos públicos se configura basándose en la realización y asistencia de público a un espectáculo o presentación.

5.6.2 Base Imponible

La base de cálculo o medición del tributo se establece en una suma fija según el espectáculo que se trate. Está fijada sobre el valor del billete o boleto de entrada. Generalmente se aplica sobre la totalidad de las entradas o boletos vendidos, que viene a ser un diez por ciento (10%) de ese total de boletos vendidos.

5.6.3 Alícuotas

Es proporcional y puede variar dependiendo del espectáculo. El monto del tributo se determina mediante una tarifa establecida sobre el monto o valor de la entrada, billete o tiquete, la cual varía de acuerdo con la naturaleza del espectáculo (deportivo, de farándula, cinematográfico etc), si la presentación corresponde a un artista nacional o extranjero, entre otros criterios.

5.6.4 Los Sujetos Pasivos

En la mayoría de las ordenanzas sobre la materia en estudio, la determinación del sujeto pasivo en calidad de contribuyente, se hace en cabeza de cada asistente al espectáculo o diversión, quien es el que paga el impuesto en el momento de adquirir el respectivo boleto o billete de entrada. En los casos de asistentes al espectáculo, portadores de pases, de entrada de cortesía, se prevé que en las respectivas taquillas sean provistos de boletos especiales a los fines del pago del impuesto.

5.6.5 Declaración y Pago del Tributo

El tributo en comento es de los llamados impuestos instantáneos, pues se perfeccionan en el momento de la realización del hecho imponible, en este caso, con la realización del espectáculo. Normalmente los Municipios exigen el establecimiento de una fianza a favor del mismo, con el objetivo de garantizar el monto del impuesto que será causado y retenido al público asistente, así como para cubrir los eventuales daños o deterioros a bienes de propiedad municipal.

CAPITULO VI

LA POTESTAD TRIBUTARIA DE LOS MUNICIPIOS

❖ La Autonomía Tributaria

Para iniciar tan importante tema es importante definir el concepto de **autonomía** desde el punto de vista jurídico, referida al Municipio, el cual es la facultad o aptitud que tiene el Municipio, como persona jurídica pública territorial para administrarse y gobernarse a sí mismo, dentro de su competencia, cumpliendo fines públicos específicos, y haciendo uso para ello, de normas y órganos de gobierno propio.

En este orden, se puede decir que se entiende por **autonomía local** el derecho y la capacidad efectiva otorgada a los Municipios para que los mismos ordenen y gestionen una parte importante de los asuntos públicos tomando en cuenta el marco de la ley, esto bajo su propia responsabilidad y en beneficio de sus habitantes, quedando reservada a la Constitución o a la Ley la definición de esas competencias.

Ahora bien, partiendo de la necesidad de delimitar el ámbito de la competencia municipal, el carácter autónomo conferido por la Constitución al Municipio ha sido objeto de innumerables polémicas doctrinarias y jurisprudenciales en la esfera del derecho comparado y nacional, todas dirigidas,

en gran medida a establecer los límites de las competencias atribuidas por el Constituyente al Municipio.

Declaración Constitucional de Autonomía Municipal

El concepto de Municipio autónomo ha sido contemplado en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, al consagrarlo en su artículo 168, como "...la unidad política primaria de la organización nacional, gozan de personalidad jurídica y autonomía dentro de los límites de la Constitución y de la Ley..."

En igual sentido, la Ley Orgánica del Régimen Municipal en su artículo 3º encierra la definición constitucional al establecer:

Artículo 3º "El Municipio constituye la unidad política primaria y autónoma dentro de la organización nacional establecida en una extensión determinada del territorio. Tiene personalidad jurídica y su representación la ejercerán los órganos determinados en esta Ley. Su organización será de carácter democrático y tendrá por finalidad el eficaz gobierno y administración de los intereses peculiares de la entidad".

Si se analizan las características del Municipio como entidad político territorial, una de las que más controversia ha generado, es la relativa a su *autonomía*, pues nos encontramos ante un concepto que se presta a varias interpretaciones.

La controversia surgida en cuanto al significado de *autonomía municipal* se reduce a determinar el ámbito de las competencias del municipio y sus relaciones con los otros niveles resultantes de la distribución vertical del Poder Público. Si se toma en cuenta que el Municipio como entidad primaria y autónoma de la organización nacional forma parte de una unidad política superior que es el Estado Federal Venezolano en los términos establecidos por la Constitución. En lo relacionado a la distribución del Poder Tributario, el tema se torna sumamente

importante dada la necesidad de establecer una armonía entre el ejercicio de esa facultad por parte de las entidades políticas de base territorial, con el fin de conformar un sistema tributario racional.

En este orden de ideas, la Corte Suprema de Justicia en sala Plena en sentencia del 13 de noviembre de 1989 expresó: "...que no estaban vigentes los criterios impregnados del concepto tradicional o histórico de autonomía Municipal que pudiera haberse heredado de España; porque al implantarse desde nuestra emancipación política el régimen constitucional, las Municipalidades, como parte integrante que son de los Estados Federales han venido suscribiendo las bases de la unión, renunciaron implícitamente a aquel concepto colonial de la autonomía que no puede ir mas allá de lo que realmente se desprende de las normas del derecho positivo constitucional o lo que es lo mismo, no se trata de un gobierno libre dentro del Estado, sino de un Poder regulado por el constituyente y por el legislativo ordinario "(...) Más adelante advertía la misma sentencia "... aunque desde el punto de vista sociológico puede afirmarse que la autonomía municipal es emanación del pueblo, anterior a los preceptos constitucionales de cualquier país, se le considera emanada exclusivamente de la Constitución, porque es ésta la que distribuye el Poder Público, entre el Poder Federal, el de los Estados y el de los Municipios y les señala sus respectivos límites...".

De la lectura de la sentencia parcialmente transcrita, se supone la afirmación de ciertos principios generales ineludibles, tales como: que la organización municipal, en todo caso será democrática y responderá a la naturaleza del gobierno local y el que determine que la autonomía del Municipio comprende la elección de sus autoridades, la libre gestión de las materias de su competencia, el establecimiento, recaudación e inversión de sus rentas y el exclusivo control jurisdiccional de sus actos. No obstante a lo señalado hay que tener presente que la autonomía municipal es relativa, ya que la misma se encuentra limitada por la propia Constitución de la República.

Contenido de la Autonomía Municipal

La autonomía municipal tal y como se ha señalado, va a aparecer delimitada concretamente, respecto a cada uno de los aspectos que la integran, y que en la nueva Constitución encuentran eco tal como se señala a continuación:

- ❖ **Autonomía Política:** Referida a la libertad en lo que respecta a la elección de sus autoridades, de acuerdo con los parámetros establecidos por la Constitución y en la Ley Orgánica del Régimen Municipal.

- ❖ **Autonomía Normativa:** Verificada cuando la nueva Constitución en las materias de competencia local, incluso con respecto a aquéllas que son de la reserva legal, otorga, de conformidad con su artículo 175, la función legislativa a los Consejos (Municipales, añadiremos nosotros, aunque el texto Constitucional los llama Consejos a secas), circunstancia esta que ha dado lugar a que la jurisprudencia de la extinta Corte Suprema de Justicia, bajo la vigencia de la Constitución de 1961, haya otorgado a las Ordenanzas el carácter de “Leyes Locales”.

La Corte Suprema de Justicia en sentencia del 13 de Noviembre de 1989, caso Herberto Contreras, sentó:

“La Constitución confiere autonomía normativa limitada a las municipalidades, entendida ella no como el poder soberano de darse su propia ley y disponer de su existencia, que sólo corresponde a la República de Venezuela, sino como el poder derivado de las disposiciones constitucionales de dictar normas destinadas a integrar el ordenamiento jurídico general, en las

materias de competencia local, incluso con respecto a aquellas que son de reserva; circunstancia ésta que ha dado lugar a que la jurisprudencia de este Supremo Tribunal haya otorgado carácter de “leyes locales” a la ordenanza municipales. En cuanto al valor de esas fuentes de derecho emanadas de los municipios, en algunos casos se equiparan a la Ley Nacional, supuestos en los cuales se da una relación de competencia, mientras que en otros deben subordinarse a las leyes nacionales y estatales, supuestos en los cuales se da una relación de jerarquía normativa, todo ello según lo dispuesto en el texto constitucional”

- ❖ **Autonomía Financiera y Tributaria:** La autonomía tributaria local es parte o contenido de un atributo genérico mayor, esencial a su existencia como entidad político territorial con capacidad gerencial para administrar los intereses que le son propios o peculiares, que se resumen en la expresión autonomía financiera. El adjetivo financiero que se le endilga al vocablo autonomía, está referido a la actividad que desarrolla el Estado en cualquiera de sus manifestaciones o expresiones descentralizadas territorialmente y las demás entidades públicas descentralizadas o desconcentradas funcionalmente para la realización del gasto público corriente o de inversión, vinculados íntimamente a la satisfacción de las necesidades que le han sido encomendadas constitucionalmente y legalmente, satisfacer mediante la organización y prestación de los servicios públicos propios a su esfera competencial, así como de la forma de obtener los recursos presupuestarios –recurrentes o extraordinarios- de fuente crediticia, patrimonial o tributaria, que permita sufragar tales erogaciones para el financiamiento de la actividad final o terminal requerida para la consecución de los fines del Estado, esbozados en el bloque de

intereses públicos que delimitan el de competencias propias de las estructuras federales.

Esta competencia es atribuida por la Constitución Bolivariana a los Municipios dentro de los parámetros estrictamente señalados en su artículo 179, con las limitaciones y prohibiciones prescritas en los artículos 183 y 156 del mismo texto constitucional. Asimismo, como observáramos anteriormente, se atribuye a los Municipios una participación en el Situado Constitucional de los Estados, denominada Situado Municipal. Por lo que respecta a los límites de la autonomía tributaria municipal, su ejercicio debe supeditarse a los principios de la legislación reglamentaria de las garantías constitucionales que corresponde al Poder Nacional.

- ❖ **Autonomía Organizativa:** Es la relativa a la materia de organización, en donde la Constitución deja escaso margen a las Municipalidades para el ejercicio de autonomía, a lo cual se agrega que, según lo previsto en el artículo 169 ejusdem, puede la ley nacional establecer “diferentes regímenes para su organización, gobierno y administración, incluso en lo que respecta a la determinación de sus competencias y recursos, atendiendo a las condiciones de población, desarrollo económico, capacidad para generar ingresos fiscales propios, situación geográfica, elementos históricos y culturales y otros factores relevantes. En particular, dicha legislación establecerá las opciones para la organización del régimen de gobierno y administración local que corresponderá a los Municipios con

población indígena. En todo caso, la organización municipal será democrática y responderá a la naturaleza propia del gobierno local.

- ❖ **Autonomía Administrativa:** La Carta Magna otorga igualmente personalidad jurídica y autonomía administrativa a los Municipios, así como patrimonio independiente. Además de la personalidad jurídica, se garantiza a los Municipios el gobierno y administración de sus intereses y la gestión de las materias que le asigne la Constitución.

En este orden la acción que deben emprender los Municipios en la Venezuela de hoy, es la generación de recursos económicos, que les permitan asumir con eficiencia la prestación de los servicios públicos. La acción que se impone en la actualidad, es que los Municipios ejerzan las competencias tributarias que les han sido atribuidas por la Constitución y las leyes, como única garantía del ejercicio de una autonomía Municipal auténtica.

- ❖ **Limitaciones del Poder Tributario Municipal**

Iniciar el estudio de la tributación municipal, amerita el tratamiento del poder tributario en dos etapas; en primer término, su distribución entre los diferentes entes políticos territoriales, resultantes de la distribución vertical del Poder Público, en general; y en particular, las materias rentísticas reservadas al poder local y las fuentes de tal atribución, y en segundo término, los límites impuestos por el constituyente para cada uno de los supuestos configurativos de la distribución efectuada.

Las limitaciones al ejercicio del poder tributario conferidos al Municipio, pueden ser calificadas en directas o explícitas e indirectas o implícitas. Conviene recordar que las limitaciones explícitas o directas son aquellas que se derivan del propio texto constitucional y de las leyes que la ejecutan, mientras que las implícitas son aquellas que se imponen por fuerza de razón, por una sana hermenéutica de la normativa constitucional; es decir de su interpretación sistemática. En tal sentido tenemos:

- ❖ *La que se desprende de la determinación de las fuentes del poder tributario local conforme al análisis del artículo 179 de la Constitución, en el cual se especifica y atribuye directamente al Municipio una amplia lista de ingresos tributarios, como las tasas por el uso de sus bienes y servicios y por las licencias y autorizaciones, los impuestos sobre las actividades económicas, inmuebles urbanos, predios rurales, entre otros.*

- ❖ *Las prohibiciones contempladas, tanto para los Estados y los Municipios, en el artículo 183 de la nueva Constitución, conforme al cual los mismos no podrán: (i) crear aduanas, ni impuestos de importación, de exportación o de tránsito sobre bienes extranjeros o nacional; (ii) gravar bienes de consumo antes de que entren en circulación dentro de su territorio, ni gravarlos en forma diferente a los producidos en él. La norma en comento también establece que los Estados y Municipios sólo podrán gravar la agricultura, la cría, la pesca y la actividad forestal en la oportunidad, forma y medida que lo permita la ley nacional.*

- ❖ *Tomando en cuenta la naturaleza del Municipio como entidad pública de base territorial, se encuentra el *Principio de Territorialidad*, en virtud del cual el ejercicio de las potestades locales se encuentra sujeto al ámbito espacial sometido a la potestad del respectivo ente local, el cual, a su vez, viene determinado por la correspondiente Ley de División Político Territorial emitida por el Consejo Legislativo del correspondiente Estado.*

- ❖ Las que se derivan del *Principio de Legalidad Tributaria* y sus corolarios fundamentales, consagrado en el encabezado del artículo 317 de la Constitución y desarrollado por los artículos 4 del Código Orgánico Tributario y 114 de la Ley Orgánica del Régimen Municipal. De acuerdo con este principio, el Municipio no puede exigir el pago de impuesto, tasa o contribuciones municipales especiales sin que previamente haya sido sancionada y publicada la correspondiente ordenanza de acuerdo con el procedimiento establecido en la Ley Orgánica del Régimen Municipal, la cual, a su vez, debe establecer: (i) los demás elementos de la obligación tributaria (hecho imponible, sujeto pasivo, base imponible), (ii) los procedimientos constitutivos de los actos administrativos de determinación, (iii) los recursos de impugnación a favor de los sujetos pasivos y (iv) las infracciones por la acción u omisión violatoria de normas tributarias y las sanciones correspondientes .

- ❖ *La limitación del ámbito competencial del Municipio a los intereses peculiares de la entidad*, a las materias propia de la vida local y a los fines del sistema tributario, de acuerdo con los parámetros estipulados en el artículo 178 de la nueva Constitución.

- ❖ Las que derivan del *Principio de Igualdad* entre el Fisco local y los contribuyentes, en y ante la ley (ordenanza) creadora del tributo.

CAPITULO VII

POLÍTICAS DE FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA EN EL REGIMEN MUNICIPAL

❖ Alícuotas Justas

Las orientaciones sobre las Políticas de Fiscalización Municipal, surgieron como respuesta a las inquietudes y carencias que en esta materia fueron observadas por el transcurrir del tiempo, se orienta fundamentalmente al Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio en virtud de la importancia que dentro de los ingresos propios de los municipios constituye este tributo. A pesar de las fallas que pueda tener la Administración Tributaria Municipal a nivel Nacional, se puede determinar que este es el impuesto sobre el que se ejerce, la mayoría de las veces, un esfuerzo fiscal permanente y una mayor presión tributaria de las Alcaldías, es por ello que determinados contribuyentes, consideran esta actitud, como parte de la voracidad fiscal, mostrada por los Municipios.

En lo que respecta a la voracidad fiscal municipal y a los excesos reales que en la aprobación de tarifas y la aplicación de las normas legales se cometen en las municipalidades, algunos contribuyentes sostienen, que no se puede ocultar que existen actitudes inadecuadas por parte de ciertas Alcaldías, quienes consideran que la única forma, o la mas fácil, para resolver los problemas de la insuficiencia de recursos económicos para afrontar los compromisos sociales contraídos, es la del aumento paulatino de las alícuotas o tarifas.

Las incidencias en las diferentes alícuotas municipales ha desestimado las inversiones, ya que la variedad de tasa para cada actividad complica los tramites, pago de control, y la carga genera cierre de operaciones y migraciones de empresarios hacia otras zonas, como una manera de escapar al pago del tributo.

Es un error elevar las tarifas en forma exagerada sin haber agotado otros medios para ser más eficiente la recaudación. No sólo hay que referirse a la ampliación de la base de contribuyentes, esto es válido para todos los tributos, si no ejercen un mejor control posterior a través de la auditoría fiscal, de forma que se pueda determinar los ingresos brutos o ventas brutas reales por vía de la fiscalización. Lo importante y significativo de esta acción no es en sí el determinar el monto de un reparo, o el de las multas que puedan imponerse y cobrarse legalmente, mucho más importante es que entre los contribuyentes se propague que los niveles de control de la administración fiscal municipal son tales, que la evasión, si no forma parte total por lo menos en forma substancial, tendrá posibilidades ciertas de ser detectada.

En este sentido la decisión de aumentar las alícuotas sin establecer, por lo menos, un análisis general o un estudio más o menos pormenorizado, ha sido desfavorable a efectos de la opinión pública. Se contempla cada día más, como se ha profundizado y extendido por el país la matriz de opinión que establece prácticamente sin discriminación alguna, que la voracidad fiscal municipal, genera trabas perversas para la apertura petrolera y, en consecuencia, para el proceso económico nacional, por lo que es normal escuchar o leer el freno que imponen estas tarifas, tanto a la inversión nacional como extranjera.

❖ Las Ordenanzas y sus Limitaciones

Establece el artículo 4 de la Ley Orgánica del Régimen Municipal que “Los actos que sancionen los Consejos o los Cabildos para establecer normas de aplicación general sobre asuntos específicos de interés local, se denominarán Ordenanzas...”

Ahora bien, en lo que respecta a la materia tributaria ésta está sometida a principios técnico-jurídicos propios por lo que en la elaboración de los instrumentos jurídicos que la regulan, en especial los que crean tributos, deban

aplicarse criterios y metodologías especiales distintas a la general y tradicionalmente admitidas para la elaboración de Leyes u Ordenanzas que regulan materias de otra naturaleza.

En las Ordenanzas tributarias no es suficiente aplicar sólo los principios de técnica legislativa general y deberán tenerse en cuenta para su elaboración los principios especiales que informan la materia, pues serán estos los que faciliten el ajuste del instrumento a una lógica tributaria que garantice el cumplimiento de los fines de la tributación que se regula.

Es necesario tener presente el tercer aparte del artículo 1º del Código Orgánico Tributario el cual establece que “ Las normas de este Código se aplicarán en forma supletoria a los tributos de los estados y municipios y demás entes de la división político territorial. El poder tributario de los estados y municipios para la creación, modificación, supresión o recaudación de los tributos que la Constitución y las leyes le atribuyan, incluyendo el establecimiento de exenciones, exoneraciones, beneficios y demás incentivos fiscales, será ejercido por dichos entes dentro del marco de la competencia y autonomía que le son otorgadas, de conformidad con la Constitución y las leyes dictadas en su ejecución”.

En la elaboración y formulación de Ordenanzas Tributarias los principios de tributación que deben aplicarse en forma inmediata y directa son de dos tipos:

- ❖ Principios Técnicos – Jurídicos cuyo fin es la eficacia legal operativa y técnica del tributo
- ❖ Principios Políticos – Sociales cuya finalidad es la justicia de la tributación que se crea.

La combinación y aplicación de ambos tipos de principios conduce a la creación de un tributo equilibrado y justo desde el punto de vista económico; y

eficiente, cómodo y practicable desde el punto de vista de su manejo administrativo. Por lo demás, todo tributo por sencillo que sea, está destinado a cumplir determinados fines éticos, económicos y operativos por lo que la creación del mismo deberá estar precedida del establecimiento de políticas y de la realización de estudios que permitan una estructuración adecuada para el logro de sus fines.

❖ Análisis Esencial de los Contribuyentes

El análisis esencial de los contribuyentes individualizado busca evidenciar, en forma sencilla, algunos aspectos relevantes de la evasión fiscal. Una vez cargada la información, con cualquier programa informático sencillo se pueden establecer cálculos y relaciones demostrativas contundentes. Entre otras pruebas, pero no las únicas, se pueden indicar las siguientes:

- ❖ Estudio de comportamiento, a precios constantes, de los Ingresos Brutos de los contribuyentes en los últimos ejercicios económicos.
- ❖ Relacionar los resultados de determinados contribuyentes, con los de empresas del mismo ramo y de características generales comparables, en cuanto a la actividad económica que realizan.
- ❖ Comparar la estructura de costos y margen de beneficios, con las empresas semejantes en cuanto a la labor que desarrollan.
- ❖ Realizar pruebas simples sobre Ingresos Brutos declarados en el último ejercicio económico, establecer el promedio diario, en base a los días hábiles anuales que trabaje la empresa. Analizar la razonabilidad de los montos declarados.

- ❖ Relacionar el monto promedio mensual de los Ingresos Brutos, con algunos gastos fijos; monto de la nómina o número de empleados; estimación por la administración fiscal, del alquiler del local donde está ubicada la empresa, gastos de luz, fuerza eléctrica, mantenimiento en general y cantidad de vendedores, entre otros.

Clasificación de los Contribuyentes

La clasificación de los contribuyentes debe orientarse de acuerdo al control y comparación que se pretenda realizar. Algunas de las formas de agruparlos pueden ser:

- ❖ De acuerdo a su importancia, en cuanto al aporte tributario que cancelan.
- ❖ En correspondencia a la actividad económica que realizan.

De acuerdo a su importancia, en cuanto al aporte tributario que cancelan, pueden ser:

Contribuyentes Especiales: Es básico determinar dentro del padrón de contribuyentes de cada Municipio cuales son los contribuyentes especiales, en cuanto a los montos que cancelan a la Hacienda Municipal. Estos suelen ser un grupo relativamente pequeño, en relación a la totalidad, pero su aporte en conjunto representa una suma muy significativa de lo recaudado por concepto de impuestos de actividades económicas de industria, comercio servicios, o de índole similar.

Contribuyentes Corrientes: Son todos aquellos que aún siendo su aporte tributario al Municipio, inferior al de los contribuyentes especiales, representan en cuanto a cantidad casi siempre, el grupo más numeroso de los deudores tributarios. Esta franja va desde los inmediatamente inferiores de la categoría anterior, hasta los denominados inmediatamente inferiores de la categoría

anterior, hasta los denominados contribuyentes pequeños. En muchas ocasiones no se da suficiente importancia a este conjunto de empresas a los efectos de la auditoría fiscal, Industrias, comercios y compañías de servicios medianas en conjunto suelen tener montos significativos de ingresos brutos. Restaurantes, supermercados, hoteles o comercio de diferentes tipos, por citar algunos, también mueven cifras importantes.

Contribuyentes Pequeños: Al hacer esta discriminación hay que tener especial atención con todos aquellos negocios que normalmente declaran montos muy bajos y automáticamente se acogen al pago del mínimo tributario o al de un impuesto insignificante. Muchas veces, por vía de la rutina, la administración tributaria recibe la declaración de Ingresos Brutos sin que se verifique, aún de forma elemental, la certeza de los datos

Contribuyentes Minúsculos: son todos aquellos que siendo muy pequeños al tiempo que se encuentran en la mayor parte de los casos, no existe ningún control por parte de la alcaldía.

En correspondencia a la actividad económica que realizan.

Por la actividad Económica que exportan: Agrupar a las empresas industriales, comerciales y de servicios dadas las características peculiares que tiene cada una de estas actividades, permite establecer cuales son las semejanzas y las diferencias en cuanto al comportamiento económico de las mismas. Si se observa la estructura de costos o el margen de beneficios en empresas dedicadas a la misma actividad económica, le puede permitir a la administración tributaria establecer cuales de estas empresas tienen comportamientos atípicos. Esto no significa que las que mantengan semejanzas entre sí, queden fuera de cualquier inspección.

Por la Ubicación del Negocio: Se debe establecer dentro de las empresas comerciales y de servicios, principalmente, la relación entre la actividad y el emplazamiento zonal en que se encuentran. Aunque los negocios tengan características semejantes, si se encuentran ubicados en áreas comerciales de diferentes nivel económico o fuera de ellas, el rendimiento de éstos puede variar ostensiblemente. Observar la pauta que tienen empresas similares en áreas comerciales equiparables, permite discriminar con facilidad resultados dispares.

Control Posterior

Toda administración tributaria debe ejercer el derecho que tiene a comprobar permanentemente la información en que se ha basado el contribuyente para calcular la autoliquidación del Impuesto de Patente de Industria y Comercio, o la que éste ha transmitido a la Administración Municipal para que liquide el tributo correspondiente. Desde las verificaciones preliminares, o más superficiales, hasta las más profundas que están vinculadas a la auditoría fiscal, deben estar debidamente planificadas.

El objetivo que se persigue en cada momento debe ser precisado. Desde la fase de localización de los errores materiales rutinarios que pueden ser determinados a simple vista, por los miembros de la Dirección de Hacienda, hasta los que se precisan a través de cualquier rutina de un programa informático. Aún cuando esta parte del proceso es necesaria y no debe obviarse, sería insuficiente dejar la constatación de lo declarado por el contribuyente nada más hasta este punto.

Ahora bien, una vez concluida esta etapa se hace necesario establecer una política de fiscalización coherente. Para poder aplicar criterios racionales en el establecimiento de prioridades y realizar una selección adecuada de los contribuyentes a auditar, se requiere disponer de una buena base informativa.

Una política de fiscalización no puede estar separada del manejo y el perfil profesional que requieren quienes van a desempeñar la labor de Auditor Fiscal o Supervisor de la Auditoría, ni el cumplimiento de las Normas de Fiscalización Generalmente Aceptadas.

CONCLUSIONES

Cumpliendo con los objetivos así como los supuestos implícitos de la investigación titulada ***ANÁLISIS DEL REGIMEN TRIBUTARIO DE LOS MUNICIPIOS Y SU AUTONOMIA SEGÚN LO ESTABLECIDO EN LA NORMATIVA LEGAL VIGENTE***, se puede concluir lo siguiente:

Con la presente investigación se pretendió dar una panorámica general del fenómeno impositivo municipal venezolano desde una perspectiva multidisciplinaria, tratando de subrayar los efectos de la tributación local sobre la economía nacional y por ello, la necesaria coordinación de los entes político territoriales entre sí con vistas a dotar a nuestro país de un sistema fiscal integral armónico y coherente.

El desarrollo de la gestión municipal y su modernización tuvo como objetivo fundamental el acercamiento del aparato estatal a los ciudadanos, entendiendo el concepto de aparato estatal, en este caso, como la Institución Municipalidad. La municipalidad ha sido promovida a la función primordial de proveer bienes públicos a toda la comunidad territorialmente definida como tal, capaz de dar soluciones a los problemas de la gente que la conforma.

La acción que deben emprender los Municipios en la Venezuela de hoy es la generación de recursos económicos, que les permitan asumir con eficiencia la prestación de los servicios públicos que ya no pueden ser atendidos como en el

pasado por el Gobierno Nacional. La acción que se impone en la actualidad, es que los Municipios ejerzan las competencias tributarias que les han sido atribuidas por la Constitución y las Leyes, como única garantía del ejercicio de una autonomía Municipal auténtica.

El Municipio es un ente público de base territorial el cual ha sido dotado de una autonomía, que por su consagradoria constitucional resulta limitada, condicionada a la satisfacción de los intereses peculiares propios de la entidad y subordinada a los intereses supremos o generales del Estado. Tal autonomía tiene un contenido desde el punto de vista normativo, político, financiero y administrativo.

En este mismo orden podemos decir que la gestión tributaria, para que sea eficiente, debe ser ejecutada por una Administración permanente, la cual debe tener por objeto obtener una recaudación en forma correcta, voluntaria, oportuna, y al menor costo. Se debe facilitar la inversión y gestión privada.

La ley nacional deberá establecer parámetros en cuanto a las alícuotas tributarias máximas que podrán establecer los Municipios en sus Ordenanzas, a fin de evitar las arbitrariedades que se vieron en el pasado, y desarrollar en el ámbito municipal al principio de no confiscatoriedad.

Por último, es necesario unificar criterios que obliguen a la sinceración de los presupuestos; igualar los tributos para evitar distorsiones a la competencia y reducir las alícuotas para aumentar la base tributaria, entre otras cosas

BIBLIOGRAFIA

- Análisis Constitucional del Poder Tributario en Materia de Hidrocarburos.* Caracas Ediciones Torres, Plaz y Araujo 1995
- Brewer Carias, A. (1991). **Principios del Régimen Jurídico de la Organización Administrativa Venezolana**, Caracas.
- Briceño, H.(1998) **El Impuesto Municipal de Patente de Industria y Comercio en Venezuela**, Caracas. McGraw-Hill Interamericana.
- Claret. A. (1997). **Como Gobernar en el Mundo Actual**. Caracas. Editorial Prohombre.
- Código Orgánico Tributario** (2001) Gaceta Oficial No 37.305.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela** (1999). Comentada por: Brewer. A. Editorial Arte. Caracas.
- Giuliani, C (1993) **Derecho Financiero**, Buenos Aires, Ediciones Depalma.
- Kelly J. (1993). **Gerencia Municipal**. Caracas. Ediciones IESA.
- Ley Orgánica del Régimen Municipal** (1989) Comentada por: Brewer. A, Rondón. H, Ayala. C. Editorial Jurídica Venezolana. Caracas.
- Luqui, J. (1989) **La Obligación Tributaria Tomos I y II**; Buenos Aires, Ediciones Depalma.
- Márquez, R. (1998). **Introducción al Régimen Impositivo Municipal Venezolano**, , Caracas. McGraw-Hill Interamericana.
- Mizrachi, Erza.(1998) **La Patente de Industria y Comercio**. Fundación Estudios de Derecho Administrativo (FUNDEA). Caracas.
- Moya, E. (2000). **Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario**. Caracas. Editado por Mobil-Libros.
- Naime, A Diniz A. (2000). **Estados y Municipios en la Constitución de 1999**, Caracas, Editores Paredes.
- Ramírez van der V. A., Baute C, Pedro, Planchart M, Antonio (2000). **Análisis del Régimen Tributario en la Nueva Constitución**, Caracas. Ediciones Torres Plaz & Araujo.
- Romero, Muci, Humberto. (1994) **Aspectos Tributarios en la Ley Orgánica de Descentralización, Relimitación y Transferencia de Competencias**

del Poder Publico, en “Leyes y Reglamentos para la Descentralización Política de la Federación” Editorial Jurídica Venezolana Caracas.

Rubio. A. (1989). **Municipios y Municipalidades**, Comisión Editora de la Biblioteca de Autores y Temas Tachirenses.

Ruiz, J (1998) **Derecho Tributario Municipal Tomos I y II**, Caracas, Ediciones Libra.

Ustaríz. L.(1987) **Notas sobre Políticas Fiscal Inmobiliaria Urbana**, Libro Homenaje al Profesor Antonio Moles Caribet, Caracas.

Van der Velde, I. (1998). **La Administración Tributaria y los Derechos de los Contribuyentes**. Caracas. Ediciones Funeda.

Varios Autores. (1996) **Tributación Municipal en Venezuela Tomos I y II, Caracas**, Editorial Prohombre.

Villegas. H. (1992). **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario**, Buenos Aires, Ediciones Depalma.