TESIS
DF2002
D4

UNIVERSIDAD CATÓLICA ANDRES BELLO
DIRECCIÓN DE LOS ESTUDIOS DE POSTGRADO
AREA DE DERECHO

EL ALCANCE DE LOS IMPUESTOS SOBRE ACTIVIDADES ECONOMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS, O DE INDOLE SIMILAR, CONFORME A LA NORMATIVA LEGAL VIGENTE

Autor: Lic. Miroslava Del valle Dellán M.
Asesor: Dr. José Rafael Belisario Rincón

Maturin, 25 de Marzo 2.002

UNIVERSIDAD CATÓLICA ANDRES BELLO
DIRECCIÓN GENERAL DE LOS ESTUDIOS DE POSTGRADO
ÁREA DE DERECHO
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO FINANCIERO

APROBACIÓN DEL ASESOR

En mí carácter de Asesor del Trabajo Especial de Grado, presentado por la Ciudadana Licenciada Miroslava Del Valle Dellán M. titular de la Cédula de Identidad N° 8.950.283, para optar al Grado de Especialista en Derecho Financiero, cuyo Título es: El **Alcance de los Impuestos sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio, o de Índole Similar, Conforme a la Normativa Legal Vigente;** considero que dicho trabajo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la evaluación por parte del Jurado examinador que se designe.

En la Ciudad de Maturín, a los Veinticinco (25) días del Mes de Marzo (03) del año Dos Mil Dos (2.002).

Dr. José Rafael Belisario.
C.I: 7.832.938

UNIVERSIDAD CATÓLICA ANDRES BELLO
DIRECCIÓN GENERAL DE LOS ESTUDIOS DE POSTGRADO
ÁREA DE DERECHO
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO FINANCIERO

ELALCANCE DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONOMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS O DE INDOLE SIMILAR.

Lic. Miroslava Del Valle Dellán.

Trabajo especial de Grado de Especialización en Derecho Financiero, aprobado (a) en nombre de la Universidad Católica "Andrés Bello", por el jurado abajo firmante, en la Ciudad de Caracas , a los Días del mes de de .

INDICE GENERAL

CAPÍTULO

APROBACIÓN DEL ASESOR ii

APROBACIÓN DEL JURADO.....iii

AGRADECIMIENTO.....iv

DEDICATORIA.....v

RESUMEN.....ix

INTRODUCCIÓN.....1

I ALCANCE DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONOMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS O DE INDOLE SIMILAR.

El alcance.....4

La racionalidad de este impuesto.....7

La patente como licencia o autorización enmarcada

Dentro de competencias administrativas.....8

Requisitos Necesarios para obtener la Licencia.....11

Supuestos en los cuales la licencia puede ser negada.....14

II CARACTERÍSTICAS FUNDAMENTALES DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONOMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS O DE INDOLE SIMILAR

El hecho generador del tributo.....15

El sujeto activo / pasivo del tributo.....18

La territorialidad del tributo.....19

III POTESTAD TRIBUTARIA CONSTITUCIONAL ORIGINARIA DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONOMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS O DE INDOLE SIMILAR

La Potestad Tributaria de los Municipios.....21

La Autonomía Tributaria.....24

Limitaciones del Poder Tributario.....28

La Doble Imposición.....29

IV AUTONOMIA NORMATIVA DE LOS MUNICIPIOS EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LAS ACTIVIDADES ECONOMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS O DE INDOLE SIMILAR

Bases Fundamentales para determinar las actividades gravables.....32

Políticas de Fiscalización Tributaria en el Régimen Municipal.....33

La Inversión de Bienes y Servicios.....34

V NATURALEZA JURÍDICA DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO SERVICIOS O DE INDOLE SIMILAR

Las Ordenanzas y sus Limitaciones.....36

Análisis Esencial de los Contribuyentes.....40

CONCLUSIONES.....42

BIBLIOGRAFÍA.....44

UNIVERSIDAD CATÓLICA ANDRES BELLO

DIRECCIÓN DE LOS ESTUDIOS DE POSTGRADO

AREA DE DERECHO

ALCANCE DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS O DE INDOLE SIMILAR

Autor: Lic. Miroslava Del Valle Dellán

Asesor: Dr. José Rafael Belisario Rincón

Año: 2.002

El presente trabajo intentó analizar el alcance del impuesto a la actividades económicas de industria, comercio y servicios en Venezuela, utilizando como fundamento la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, la Ley Orgánica de Régimen Municipal las demás Leyes de la República. Constituye una investigación documental basada en métodos cualitativos como la revisión bibliográfica y la utilización de técnicas de análisis comparativo. Igualmente se utilizó la técnica de elaboración de matrices de análisis de contenido, para registrar y sintetizar la información recopilada de las diferentes fuentes documentales. Los resultados obtenidos permiten concluir que el tributo municipal denominado impuesto sobre actividades económicas de industria comercio, servicios o de índole

INTRODUCCIÓN

Los municipios venezolanos no han escapado a la poderosa influencia de la crisis que vive Venezuela, a diferencia de lo que ocurre respecto al débil e incipiente 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 estableciera la legislación del impuesto sobre la renta.

El actual impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar tiene antecedentes muy remotos, ya en la época medieval los señores feudales otorgaban una carta patente contentiva de una autorización para que el súbdito ejerciera alguna actividad, bien sea un comercio, una industria o un oficio.

Esta patente (actualmente Impuesto sobre las actividades económicas de industria y comercio) es el primer recurso financiero en el sistema municipal venezolano. En efecto, el poder local, nivel político territorial dotado de autonomía y personalidad jurídica tiene competencias propias y fuentes generadoras de recursos para el financiamiento de la organización y mantenimiento de los servicios públicos destinados a la satisfacción de las necesidades y aspiraciones del colectivo municipal.

Los municipios constituyen la unidad político territorial autónoma, con potestad tributaria originaria establecida constitucionalmente. Se trata de una potestad tributaria que no puede ir más allá de lo que rectamente se desprende de la norma de derecho positivo constitucional.

El rango constitucional del poder tributario implica que la ley en el sentido formal, es decir, la ley de la Asamblea Nacional no puede intervenir esta potestad más allá de lo que el propio constituyente permite. Así las limitaciones fundamentales de la potestad vinculada al impuesto sobre actividades de industria y comercio provienen de la propia constitución, por tal motivo las intervenciones posibles del legislador en el área del impuesto objeto de estudio, se reducen a aquellas de naturaleza adjetiva y procedimental, por ello admitimos que el legislador nacional intervenga en los sistemas y formas de impugnación, pero no en aquellos elementos fundamentales del impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, definido por la propia constitución.

El presente trabajo constituye una investigación documental descriptiva-interpretativa con fundamento en una amplia revisión bibliográfica, jurisprudencial, documental y la utilización de técnicas de análisis de contenido, construcción de sistemas de categorías, clasificación, inducción y síntesis con el propósito de obtener una visión amplia del tema, para de esta

manera plantear los aspectos principales del mismo, así como sus elementos, y finalmente determinar las causas y consecuencias del objetivo de la investigación. Para obtener y sintetizar de forma lógica y ordenada toda la información recopilada se utilizo como instrumento la Matriz de análisis de contenido.

Como limitante para la realización de esta monografía, se encuentra la falta de bibliografía referida a la conceptualización actual de este impuesto, tal y como quedo establecido en la constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela, así como también referidos a la naturaleza jurídica del impuesto sobre actividades económicas de industria y comercio.

Se estructuró la presente monografía en cinco capítulos para permitir verificar con claridad los objetivos establecidos durante la investigación. El primer capítulo define el alcance del impuesto objeto de estudio. El segundo capítulo visualiza las características fundamentales de este impuesto, el hecho generador , el sujeto activo y pasivo del tributo y la territorialidad. El tercer capítulo define y describe la potestad tributaria, la autonomía, las limitaciones del poder tributario y la doble imposición. El cuarto capítulo delimita la autonomía normativa del municipio; y por último el quinto capítulo concreta la naturaleza jurídica del impuesto a las actividades económicas que se realizan en el municipio.

CAPITULO I

ALCANCE DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS O DE INDOLE SIMILAR

Alcance, racionalidad, concepto de establecimiento, requisitos necesarios para obtener la licencia, supuestos en los cuales esta puede ser negada.

Alcance

La potestad tributaria del estado venezolano está repartida entre los tres niveles territoriales en que se divide la estructura de dicho estado, de acuerdo a lo establecido al respecto en la Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela. Es verdad que los ámbitos materiales de la potestad tributaria de cada nivel (esto es la competencia tributaria de cada uno de ellos) son bastante disímiles en cuanto a su extensión: el ámbito de la potestad tributaria nacional es amplísimo, en cambio el correspondiente al nivel local es bastante menor y el de los estados es mínimo, casi inexistente en la practica. Pero nada de eso altera el hecho de que la potestad de cada uno de dichos niveles, más extensa o más reducida, es de carácter originario, no derivada.

Tal potestad le es conferida a cada uno por la propia Constitución y no por el nivel territorial superior. Ello es así como regla de principio, de manera incuestionable al menos en lo que se refiere a los tributos que cada nivel territorial puede crear de conformidad con el solo texto Constitucional.

En materia de ingresos tributarios del municipio fundamentados en su potestad tributaria originaria – dentro de los cuales se encuentra el impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar la autonomía municipal es plena, esta plenitud debe ser entendida en el sentido de que los únicos límites que se le imponen son los establecidos en el propio texto Constitucional.

Para regular esa fuente de ingresos las distintas municipalidades dictan actos normativos denominados "Ordenanzas" en las cuales establecen los supuestos de procedencia, requisitos, condiciones o parámetros que estiman en relación con la exigencia de este tributo.

La obligación de pagar el impuesto de industria y comercio nace del ejercicio, precisamente, de la industria o del comercio, o de ambas a la vez en jurisdicción de un determinado Municipio. Por tanto interesa definir en que consisten esas actividades a los fines de conocer cuando estamos en presencia del ejercicio de operaciones gravadas por el impuesto en estudio.

Ruiz, J. E.(1998), sugirió en el texto de la ordenanza en la modernización de la base legal tributaria de los municipios, las siguientes definiciones:

- Actividad Comercial: Toda actividad que se realiza intermediando entre quienes producen y quienes consumen a través de la concurrencia de actos de comercio en forma profesional, independiente y con ánimo de lucro.

- Actividad Industrial: Toda actividad dirigida a producir, obtener, transformar o perfeccionar uno o varios productos naturales o sometidos a otros procesos industriales preparativos, y en fin, toda actividad de transformaciones de recursos mediante la utilización de métodos distintos a los utilizados para explotar la tierra con el objeto de elaborar o transformar física ó químicamente materias primas

Actualmente se mantienen esos conceptos con la sola variante, de la inclusión de actividades relativas a servicios, y que podemos definir como toda actividad dirigida a la prestación de servicios.

El ejercicio de esa potestad tributaria forma parte de las materias que configuran la autonomía de cada uno de esos niveles territoriales del Estado venezolano. En el caso especifico del nivel local.

Racionalidad del impuesto sobre actividades de industria, comercio, servicios o de índole similar

Todas las personas que lleven a cabo una actividad industrial, comercial o de naturaleza similar están obligadas a obtener una licencia municipal y pagar el impuesto sobre las actividades económicas en la jurisdicción municipal en donde ejerzan sus actividades. Las tarifas para las actividades se fijan de diversas formas, dependiendo de la naturaleza del negocio.

El impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, se ha caracterizado por ser una de las principales fuentes, sino la primera, de recursos financieros para el funcionamiento del Municipio venezolano.

No está enteramente clara la justificación para imponer un impuesto a las actividades comerciales. La principal justificación teórica es la de que, en general, los comerciante obtienen un beneficio de la municipalidad donde

conducen sus negocios, el cual tiene su expresión en los servicios municipales de policía, orden, limpieza y ornato.

La patente como licencia o autorización enmarcada dentro de las competencias administrativas de política fiscal del Municipio.

El término patente se refería primigeniamente a la licencia o permiso para operar en un determinado Municipio. Posteriormente, la Corte Suprema legitimó la dualidad de la patente en tanto licencia para operar en un Municipio, como el impuesto que se causa por la realización de actividades industriales o de comercio.

En sentencia del 25 de Julio de 1990, Sala Político Administrativa de la CSJ., la Corte ha conceptualizado a la patente en tanto licencia para operar como "un acto administrativo que contiene un permiso o autorización para el funcionamiento de un determinado establecimiento comercial y que se mantiene en vigencia siempre y cuando el establecimiento cumpla con los requisitos exigidos por las leyes y por la propia Ordenanza que rige la materia. De ello resulta que si el establecimiento deja de cumplir con los requisitos legales, puede ser revocada la patente que haya sido otorgada, siempre que dicha revocatoria esté prevista en la ordenanza municipal correspondiente" (p.92)

En este sentido, nuestro máximo tribunal asimila y utiliza indistintamente los términos patente y licencia para referirse a la autorización dada por el Municipio para operar en su jurisdicción, permiso que origina el pago de una tasa, y para referirse al impuesto que se origina anualmente por el ejercicio de actividades habituales de naturaleza industrial o comercial.

Márquez, R. (1998) Establece que la licencia es pues un acto administrativo emitido por el Municipio en el ejercicio de sus poderes de policía fiscal, que autoriza al contribuyente a instalarse en un local determinado para la realización de aquellas actividades estipuladas o autorizadas por el Municipio en las condiciones y en el horario establecido en dichas licencias (p. 80).

La Licencia se expedirá por parte del Municipio respectivo donde se encuentre ubicado el establecimiento del contribuyente que realice actividades de forma habitual en la jurisdicción del Municipio y deberá conservarse en el local o inmueble donde se ejerza la actividad, debiéndose colocar en un sitio fácilmente visible.

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 ilegitima, 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 continuaran 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, en principio, sobre la legitimidad dual (tasa/impuesto) de la pretensión de los Municipios de exigir el tributo en referencia.

Requisitos Necesarios 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, estadales 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.

Supuestos en los cuales la Licencia puede ser negada

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.

CAPITULO II

CARACTERÍSTICAS FUNDAMENTALES DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS O DE INDOLE SIMILAR

El Hecho Generador, sujeto activo/ sujeto pasivo y la territorialidad del Tributo

El Hecho Generador

El presupuesto establecido en las distintas ordenanzas creadoras del tributo que nos ocupa, cuya verificación tipifica la exacción y da origen al nacimiento de la relación jurídica tributaria es: el ejercicio en, o desde la jurisdicción del Municipio de una actividad industrial, comercial o económica de índole similar con fines de lucro.

En efecto el Impuesto sobre Actividades de Industria, Comercio, Servicios o de índole Similar es una contribución municipal que grava específicamente el establecimiento y el ejercicio de la actividad económica industrial o de la actividad económica comercial, de una empresa en una determinada jurisdicción.

De manera que puede recurrirse a los fines de determinar la magnitud del tributo, al valor de la producción, cantidades producidas por costos unitarios de producción, para cuantificar la actividad industrial, o al valor de las ventas, cantidades vendidas por precio de venta, cuando de la actividad comercial se trata.

En conclusión debemos decir, que el hecho imponible en el impuesto de industria, comercio, servicios o de índole similar, es la realización de actos y operaciones realizados en el ejercicio de las actividades comerciales, industriales y servicios en jurisdicción del Municipio que se trate

Si bien es cierto que el ejercicio de una actividad comercial, industrial o de índole similar con fines lucrativos en una jurisdicción de una Municipalidad constituye el hecho generador del impuesto no menos cierto es que, se requiere además que los sujetos pasivos (contribuyentes) permanezcan o residan en dicha jurisdicción

No obstante, que conocemos el elemento central del hecho imponible, es decir el ejercicio de la actividad industrial, comercial, de servicios o índole similar, sin embargo existen otros elementos que condicionan la verificación de este, y que requieren su estudio, tales como lo son: la habitualidad, el propósito del lucro y el ámbito territorial.

Como ya lo señalamos el elemento central del hecho imponible es el ejercicio de la actividad industrial, comercial de servicios o de índole similar y que sea ejercida por el sujeto; ya que sólo este ejercicio efectivo puede dar lugar al nacimiento de la obligación tributaria.

- La habitualidad: al evaluar este elemento, se debe tener presente la índole de la actividad que se trata, ya que existen actividades cuyo ejercicio, por su índole, no se verifica con la serialidad o repetición que presentan otras.

En efecto la jurisprudencia extranjera citada por Bulit Goñi citada por Ruiz J. E. (1998), señala que, con respecto al numero de repeticiones de actos de igual o similar naturaleza que resulta exigible para tener configurada la habitualidad, y periodicidad con que aquellos debían de verificarse estas debían ser tal, que posibilite la especulación. (p.401)

A lo cual agrega el mismo autor que la cita es acertada porque la especulación es el eje conceptual de toda actividad económica industrial o comercial, porque además del interés lucrativo que debe tener, apunta a la globalidad con que debe examinarse la actividad del sujeto, como

conformadora de un contexto que es dentro del cual se debe apreciar esta noción de habituabilidad.

- El propósito del lucro: Este elemento del hecho imponible en el impuesto de industria y comercio, es estudiado por la doctrina en forma independiente, sin embargo a nuestro entender, el mismo esta implícito en el primero de los elementos estudiados, esto es el ejercicio de la actividad. Esto se afirma en virtud de que tanto la actividad de que tanto la actividad comercial como la industrial, suponen el fin lucrativo del sujeto que las lleva a cabo.

En efecto basta que la actividad de que se trate, califique como tal sumada a la concurrencia de la habitualidad y territorialidad, para que se cumplan los supuestos necesarios de materialización del hecho imponible el impuesto de industria y comercio.

El sujeto activo/ pasivo del tributo

El sujeto activo: Siendo la obligación tributaria una consecuencia del ejercicio del poder tributario, que es inherente al poder de imperio, indudablemente el sujeto activo por el excelencia es el estado en sus

diversas manifestaciones: Nación, Estados y Municipalidades. Disponiendo los tres ordenes de facultades tributarias análogas, de carácter originario, en nuestro país todos ellos son sujetos a titulo propio y no delegado.

El sujeto pasivo: en relación a los sujetos que resultan obligados al pago del gravamen, los que conforme al Código Orgánico Tributario vigente equivalen a los sujetos pasivos obligados al cumplimiento de las obligaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o responsable. Corresponde a cada municipio corresponde a cada municipio el definirlo en la ordenanza creadora del impuesto.

En este sentido se puede definir como sujeto pasivo de la obligación tributaria en calidad de contribuyente la persona natural ó jurídica que realiza una actividad económica, comercial, industrial, de servicios o de índole similar, siendo responsable ante el municipio el sujeto sobre el cual se verifique la obligación tributaria.

La territorialidad del tributo

El ámbito territorial o espacial es uno de los elementos esenciales del impuesto sobre las actividades económicas de industria, comercio, servicios ó de índole similar, toda vez, que es este elemento quien nos da la respuesta

acerca de donde debe pagarse el impuesto, esto es, donde debe considerarse que una actividad ha sido efectivamente ejercida. Por lo que la respectiva ordenanza nos debe proporcionar los parámetros a ser tomados en cuenta para responder con precisión a esta interrogante

Esta afirmación encuentra su fundamento en los artículos 301 y 302 de la CRBV, según los cuales:

> " Artículo 301: El Estado se reserva el uso de la política comercial para defender las actividades económicas de las empresas nacionales públicas y privadas. No se podrá otorgar a empresas y organismos o personas extranjeros regímenes mas beneficiosos que los establecidos para los nacionales. La inversión extranjera está sujeta a las mismas condiciones que la inversión nacional"
>
> Artículo 302: El estado se reserva, mediante Ley Orgánica respectiva, y por razones de conveniencia nacional, la actividad petrolera y otras industrias, explotaciones, servicios y bienes de interés público y de carácter estratégico...".

CAPITULO III

POTESTAD TRIBUTARIA CONSTITUCIONAL ORIGINARIA DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONOMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS O DE INDOLE SIMILAR

Potestad Tributaria de los Municipios

Del análisis de la distribución del poder tributario que la vigente Constitución hace entre la República, los Estados y las Municipalidades, aparece que, a diferencia de los dos primeros, las últimas no se les confiere una potestad genérica para crear impuestos, o bien para crear impuestos sobre las materias que enumere la constitución.

Por el contrario, nuestro constituyente les asigna directamente determinados impuestos, que remiten a instituciones existentes, y delega en la Poder Legislativo Nacional la potestad de autorizarles la creación de otros.

En este sentido señala Ruiz, J. E.(1998) lo siguiente:

> "si se analiza la asignación de ámbito tributario que hace el artículo 156, numeral 12 de la Constitución para el Poder nacional se encuentra allí tanto la referencia a impuestos – existentes o posibles – como a manifestaciones de riquezas y a actividades

> concretas; por el contrario de la cláusula contenida en el Art. 179 ejusdem, aparece que la potestad tributaria de la municipalidad se limita, por una parte, a la creación y organización de determinados impuestos: la patente sobre industria, comercio y vehículos, e impuestos sobre inmuebles urbanos y espectáculo público; al establecimiento de tasas por el uso de sus bienes o servicios; y previa habilitación legislativa, la creación de otros impuestos, tasas y contribuciones especiales." (p.547- T-II)

Bajo esta premisa y tomando en cuenta los cambios ocurridos en la Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela de 1999, se mantienen las asignaciones establecidas en la Constitución de 1961 con la variante de los impuestos a las actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole, similar, quedando claro que esta es la forma adoptada para recaudar el tributo objeto de estudio, en tanto que la patente es la autorización para ejercer una actividad dentro de una jurisdicción determinada.

Los Municipios son en esencia la base fundamental de cualquier sociedad y el eje primordial de la territorialidad política y organizativa de toda la nación. Con ello se pretende que sus comunidades reciban los servicios mínimos que se ordenan garantizar por mandato de ley. así fue entendido por nuestros constituyentes cuando al dictar la flamante Constitución de la República Bolivariana de Venezuela se establecieron las atribuciones del Poder Publico Municipal.

En este sentido, 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.

La jurisprudencia ha jugado un papel importante en la tributación municipal, algunas veces legitimando las actuaciones irregulares del Poder Municipal, y otras colocando limites y frenos para el ejercicio del poder tributario de los entes locales. Sin embargo, dado que la doctrina judicial no tiene un valor vinculante en nuestro ordenamiento jurídico, los criterios no han sido tan estables como sería deseable, fenómeno que ha contribuido a la continuación de los abusos y arbitrariedades cometidas por las autoridades locales en nombre del concepto mal entendido de "autonomía municipal".

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 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 vinculo 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 hablase 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.

La autonomía tributaria

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, Estadal y del Poder Nacional.

La verdadera dimensión de la autonomía de exacción del Municipio, se verifica mediante la atribución que hace el propio texto constitucional a favor del Municipio, de tributos que le son propios, esto es de un poder tributario originario, Los Municipios tienen una iniciativa tributaria propia, condicionada sólo por la constitución y las Leyes Nacionales que organizan el ejercicio del poder normativo en materia tributaria

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

> "Los municipios constituyen la unidad política primaria de la organización nacional, gozan de personalidad jurídica y autonomía dentro de los limites 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 citada 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.

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: "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", 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 las actividades económicas de industria.

El poder tributario derivado es aquel que se fundamenta en el ordinal 6° del articulo 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.

Limitaciones del Poder tributario Municipal

Los límites constitucionales que encauzan el ejercicio autónomo del poder fiscal municipal, debe ser entendido desde una perspectiva que garantice la unidad jurídica y económica del país así como la igualdad de los individuos y las empresas ante los tributos. Tal y como se establece el Art. 316 de la Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela:

"El sistema Tributario procurara la justa distribución de las cargas publicas según la capacidad económica del o la 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"

La potestad tributaria de las Municipalidades está sujeta a varias categorías de limitaciones. La primera deriva del hecho de asignarles, como ya se dijo, no una potestad genérica, sino limitada a tributos identificados directamente – como el caso de los impuestos – o indirectamente como el de las tasas.

La segunda, de las prohibiciones contenidas en el articulo 183 de la Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela.

La tercera, las que derivan de los preceptos constitucionales sobre igualdad ante las cargas públicas y las prohibiciones de retroactividad y de aplicación inmediata del impuesto

La cuarta, las que resultan de la naturaleza de las municipalidades y de los impuestos que puedan crear , dada que las municipalidades ejercen su autonomía sobre un territorio determinado, los impuestos municipales no pueden desconocer ni manipular el principio de territorialidad, el cual se aplicará sin necesidad de declaratoria, tanto al elemento objetivo del hecho generador como la base imponible.

La doble imposición

La coexistencia de entidades dotadas de poder tributario, actuando en el plano nacional así como en el internacional, origina conflictos de atribuciones y deriva en superposiciones de gravámenes, la ampliación e internalización del comercio, el progreso científico al facilitar las comunicaciones entre los pueblos, son circunstancias que sumadas a la intensificación de las exigencias financieras, han agravado el problema en lo que va del siglo.

Fonrouge G. (1993), afirma que:

> "En su sentido más simple la doble imposición consiste en gravar dos veces la misma persona o la misma cosa, pero en este concepto tan amplio abarca tanto la doble tributación por la misma autoridad que, en expresión de aquel, reviste carácter esencialmente geográfico como la doble afectación por autoridades diferentes actuando en forma concurrente" (p.345)

El problema de la doble o múltiple imposición adquiere singular gravedad en los Estados de organización federal, por los conflictos que origina el ejercicio del poder tributario por parte de la Nación, los estados y los organismos locales (municipalidades, etc.).

Bajo estas premisas se han propuestos diversos sistemas para evitar la doble tributación pudiendo mencionarse los siguientes:

- Separación de las fuentes de recursos
- Impuestos en coparticipación
- Suplementos o adicionales impositivos
- Subsidios o subvenciones compensatorios
- Concesión de créditos por impuestos pagados en otra jurisdicción
- Deducción de tributos pagados.

En reiteradas ocasiones la antigua Corte Suprema de Justicia, Sala Político Administrativa, ha resuelto el problema que se presentan con el cobro del impuesto sobre las actividades industriales y comerciales con respecto a la creación del impuesto sobre la materia rentística de la competencia nacional competencia nacional.

Romero-Muci, H. 1996) señala que:

> "por tratarse de una cuestión que ha sido resuelta por la corte en repetidas ocasiones, en el sentido de que los municipios no violan el ordinal 1°. Del artículo 183 de la Constitución, al establecer en sus ordenanzas el impuesto de industria y comercio, y exigir su pago a quienquiera que, con fines de lucro se dedique a esas actividades en el territorio de su jurisdicción".(p.143)

Es oportuno reiterar el criterio, ya sustentado por la corte en tales ocasiones, de que esas contribuciones, por su naturaleza, que por su naturaleza, diferente a los impuestos sobre la producción o el consumo de determinados artículos atribuye el legislador ordinario al poder nacional, en conformidad, con el numeral 12° del artículo 156 de la Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela.

CAPITULO IV

AUTONOMIA NORMATIVA DE LOS MUNICIPIOS EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LAS ACTIVIDADES ECONOMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS O DE INDOLE SIMILAR

Bases fundamentales y políticas de fiscalización tributaria

Bases Fundamentales para determinar la actividad gravable.

Ya se ha comentado sobre las bases fundamentales que son determinantes a los fines de la imposición de las actividades de industria, comercio, servicios o de índole similar descritos en el capitulo II del presente trabajo, pero la jurisprudencia ha aclarado que en la imposición de este tributo lo determinante es la ubicación del establecimiento comercial, industrial o la prestación del servicio que con fines de lucro, sean realizadas en el territorio de una determinada Municipalidad, y no los productos que se elaboren o comercien y en aquellos casos en los cuales una empresa tenga instalada su fabrica en una entidad municipal, y realiza en otras el mercadeo de sus productos.

En la primera municipalidad debe tributar como industrial y en las demás también debe hacerlo por la actividad comercial sin que pueda considerarse

que existe doble tributación porque son distintos los hechos generadores de los respectivos impuestos.

Políticas de Fiscalización Tributaria en el régimen municipal.

Los planes de fiscalización deben tender, fundamentalmente, a la fiscalización de los grandes contribuyentes, con el fin de evitar las evasiones o prácticas elusivas del impuesto que estos pudieran practicar al momento de interpretar la Ley, y al realizar operaciones con empresas vinculadas o con vinculación económica.

Si bien es cierto que es aconsejable la conformación de una unidad de fiscalización permanente, toda la recaudación no debe provenir de esta fiscalización, debe buscarse también la fiscalización la fiscalización de los medianos y pequeños contribuyentes, a fin de garantizar una preferencia efectiva de la administración tributaria y a la conformación de un riesgo que impacte psicológicamente a los eventuales evasores o elusores del impuesto.

En cuanto a las políticas de fiscalización tributarias en el municipio estas comprenden el conjunto de actividades realizadas por instituciones

competentes para lograr, mediante sistemas y procedimientos disversos, la regularidad y corrección de la administración del patrimonio publico.

La efectividad de la función de fiscalización no debe medirse en términos de su recaudación directa; lo que debe observarse es en que medida la función de fiscalización contribuye a mejorar el cumplimiento tributario.

Medir la efectividad de la fiscalización a través del monto de los impuestos liquidados por auditoria es como evaluar a las autoridades encargadas de vigilar las leyes del tránsito por la recaudación de multas cobradas a los automovilistas.

Tanto para la administración tributaria, tanto para las autoridades que controlan el tránsito, el objeto es maximizar el cumplimiento voluntario (minimizar los incumplimientos sin tener en cuenta la recaudación directa que por la acción fiscalizadora puede obtenerse).

De igual manera, la administración tributaria local puede emplear como medio e instrumento de fiscalización las declaraciones y registros especiales llevados por el Ministerio de Hacienda en relación a los impuestos sobre la renta y a los activos empresariales; cualquier verificación y determinación que realicen las autoridades tributarias nacionales que arrojen un reparo,

pueden constituir un indicio para el establecimiento de responsabilidad de los agentes económicos por sustracción en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias locales.

CAPITULO V

NATURALEZA JURÍDICA DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS O DE INDOLE SIMILAR

Las ordenanzas, análisis esencial del contribuyente

Para precisar y concluir acerca de la verdadera naturaleza del impuesto sobre actividades de industria y comercio en Venezuela, además de lo expuesto en capítulos anteriores, es necesario acotar que existen parámetros que descubren las características del sistema tributario y sus criterios socio-políticos y económicos que constituyen su estructura, es decir límites precisos que presiden el ejercicio del Poder Tributario. Estos principios son fundamentalmente:

- Principio de la Legalidad Tributaria: No podrá cobrarse ningún impuesto, tasa ni contribución que no estén establecidos por la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales sino en los casos previstos por las leyes. (Artículo 317 de la CRBV). Este principio es la garantía de que no puede establecerse ningún tributo sin representación, es decir, sin estar establecido en la ley, y que además

dicha ley deberá establecer todas las condiciones y requisitos necesarios para que proceda el cobro del tributo. El principio de Legalidad Tributaria debe ser entendido como una tipicidad, debe estar prefigurado el Hecho imponible en la ley al igual que todos los elementos cualitativos y cuantitativos del tributo.

- Principio de Capacidad Económica o Igualdad: El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del contribuyente, atendiendo al principio de la progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población. (Artículo 316 de la CRBV).

- Principio de la No Confiscación: Garantía al derecho de propiedad. La propiedad sólo estará sometida a contribuciones, restricciones y obligaciones establecidas en la ley con fines de utilidad pública o de interés general. Sólo por causa de utilidad pública o de interés social, mediante sentencia firme y pago oportuno de justa indemnización podrá ser declarada la expropiación de cualquier clase de bienes. (Artículos 115 y 116 de la CRBV).

- Principio de la Irretroactividad Tributaria: Ninguna disposición legislativa tendrá efecto retroactivo, excepto cuando imponga menor pena. (Artículo 24 de la CRBV).

Jarach, D citado por Romero-Muci, H. (1.997) aclara explícitamente el principio de legalidad tributaria, según se cita:

> "Decir que no debe existir tributo sin ley, significa que sólo la ley puede establecer la obligación tributaria y, por tanto, sólo la ley debe definir cuales son los supuestos y los elementos de la relación tributaria, esto es, los elementos de la estructura del tributo, que comprenden la definición del hecho imponible, la indicación del sujeto pasivo, así como la base de cálculo de la prestación y la cuota aplicable. De igual manera, y con sentido negativo, sólo también por ley se pueden establecer los supuestos de exención o inmunidad fiscal. (p.CXIX)".

Ruan, G. (1998), en su exposición sobre la Nueva dimensión del derecho tributario por aplicación directa de la Constitución. Aspectos Sustantivos y Objetivos, publicada en el texto La Administración Tributaria y los Derechos de los Contribuyentes, señala al respecto:

> " La Legalidad Tributaria ha sido entendida fundamentalmente, como una reserva legal, que es de carácter **estricto** y que se extiende a todos los elementos estructurantes del tributo, o a los elementos esenciales de la obligación tributaria, como han dicho otros. Por esto, ella debe ser entendida como una tipicidad, en el sentido de que los tributos deben estar tipificados, deben corresponder a una prefiguración del hecho económico gravado dentro de la norma legal, con todos sus elementos cualitativos y cuantitativos, que de no existir no podría reclamarse el pago del tributo. Esta reserva legal tributaria tiene como consecuencias derivadas: a) la exclusión de la reglamentación "ex novo", vale decir, la reglamentación que no sea el

> desarrollo estricto de la norma legal, al menos en todo lo que se refiere a la obligación tributaria....; b) la limitación de la interpretación analógica, por lo que se refiere a la regulación de la obligación tributaria....; y c) la limitación de la discrecionalidad como atributo del poder administrativo y como medio de la administración para asegurar el cumplimiento de los fines del Poder Público, la cual viene a ser confinada sólo a determinados ámbitos en la materia tributaria, como son ciertos aspectos de la organización administrativa." (Pp.10-11).

Romero-Muci, H. (1.998), destaca con referencia a lo anteriormente señalado que la reserva constitucional de una materia a la Ley, no supone, una prohibición total de acceso a la misma, de la potestad reglamentaria. Las normas con fuerza y rango de Ley que cubren el requisito de la reserva, pueden apelar a la normativa reglamentaria para complementar su regulación, pero esta técnica de deslegalización sólo tiene aplicabilidad en el ámbito organizativo de la Administración tributaria, y no en el sustantivo o estructural del tributo.

> Al respecto, Valdés, R. (1992), precisa que la delegación de la competencia en el Presidente de la República para fijar alícuotas, sólo se justifica en regímenes constitucionales que los autoricen, o que establezcan un concepto elástico de la reserva de Ley. Sin embargo, aclara que este argumento tiene un valor parcial, por cuanto el principio de legalidad reposa más ampliamente en el de división de funciones legislativa y administrativa, que en esta materia son discrecionales y regladas, respectivamente, el de la seguridad jurídica y el de igualdad ante las cargas públicas. Dejar librada a la administración, la cuantía de la obligación, suprime las garantías individuales; con mas evidencia cuando esa posibilidad se ejerce con carácter permanente y dentro de límites amplísimos.

Luego de precisar el espíritu y razón de los principios tributarios consagrados constitucionalmente, se desprende que la finalidad del impuesto sobre las actividades de industria y comercio es en principio la de contribuir a cubrir las necesidades públicas básicas de las municipalidades.

Análisis esencial del contribuyente.

El análisis esencial de los contribuyentes individualizado busca evidenciar, en forma sencilla, algunos aspectos relevantes de la evasión fiscal exagerada. Una vez cargada la información, con cualquier programa informático sencillo se puede 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 y establecer el promedio diario, en base a los días hábiles anuales que trabaje la empresa.

CONCLUSIONES

Las actividades que se realizan en un determinado municipio están sujetas a la aplicación de la Ordenanza del Municipio que se trate, el hecho imponible del tributo es básicamente el ejercicio de una actividad comercial o industrial, en jurisdicción de un determinado municipio. Quedando claro en algunos indicios jurisprudenciales importantes las actividades que se pueden gravar con este impuesto así como aquellas que quedan excluidas de la posibilidad de ser gravadas con este impuesto.

Lo se pretendió demostrar es que el impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, como facultad constitucional otorgada a los municipios puede ser un excelente instrumento mediante el cual los agentes económicos en Venezuela contribuyan con los gastos que los servicios públicos locales causan en nuestro país.

Resulta oportuno aclarar que del principio de legalidad tributaria, consagrado en el texto constitucional se desprende claramente que sólo a la ley le corresponde la creación, establecimiento, modificación, supresión o condonación de los tributos, y por ende regular todo lo concerniente a él y los elementos esenciales que lo integran (hecho imponible, base

imponible,tarifas, entre otros). El principio de legalidad tributaria representa, un condicionamiento al actuar administrativo, un mecanismo de defensa del sujeto pasivo frente discrecionalidades de la Administración Tributaria.

De manera que la legalidad tributaria debe ser comprendida como una tipicidad, sin que ello suponga una prohibición total de acceso a la ley de la potestad reglamentaria. Las leyes pueden sustentarse de la normativa reglamentaria, pero para desarrollar o complementar su regulación en el ámbito organizativo de la Administración tributaria y no en el estructural del tributo.

En este sentido la presente investigación determinó que las autoridades tributarias municipales no deben usar formulas impositivas que sean inhibitorias de la actividad económica en Venezuela, mas bien deben usar esquemas que incentiven e inviten a la inversión para que al final de cuentas se traduzca en bienestar para toda la colectividad de nuestro país.

BIBLIOGRAFÍA

Cabanelas, G. (1981). ***Diccionario Jurídico Elemental*** (5ta ed). Buenos Aires: Editorial Heliasta.

Código Orgánico Tributario. (1994). Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 4.727 (Extraordinario), Mayo 27 de 1994.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999). Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 36.860 (Extraordinario), Diciembre 30 de 1999.

De Araujo, A. (1964). ***El Hecho Generador de la Obligación Tributaria.*** Buenos Aires: Depalma.

Del Rey, T. (1998). ***Diccionario de Sinónimos y Antónimos.*** Madrid: Cultural.

Fariñas, G. (1986). ***Temas de Finanzas Públicas, Derecho Tributario e Impuesto Sobre la Renta*** (3° ed). Caracas.

Fraga, L. (1998). ***La Defensa del Contribuyente Frente a la Administración Tributaria.*** Caracas: Funeda.

Fundación Estudios de Derecho Administrativo. (1998). ***La Administración Tributaria y Los Derechos de las Contribuyentes. Homenaje a la Memoria de Ilse Van Der Velde.*** Caracas: Funeda.

García, H. (1994). ***Derecho de Estudio Constitucional Tributario.*** Buenos Aires: Depalma.

Giuliani Fonrouge, C. (1993). ***Derecho Financiero.*** Buenos Aires: Depalma.

Jañez, T. (1996). ***El Trabajo de Investigación en Derecho. Una Orientación Metodológica.*** Caracas: Texto.

Jarach, D. (1983). ***Finanzas Públicas y Derecho Tributario.*** Buenos Aires: Cangallo.

Ley Orgánica de Régimen Municipal (1989) Gaceta Oficial N° 4.109 Comentada por Pantin, Ramírez y Asociados.

Musgrave, R y Musgrave, A. (1992). ***Hacienda Pública. Teórica y Aplicadas.*** (5° ed). (Corona, J y Costas, J y Díaz, A). Caracas: McGraw-Hill.

Octavio, J. (1995). ***Ambito de Aplicación del Código Orgánico Tributario. XXI Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario.***

Ramírez, A y Riera, A. (1995). ***Leyes Venezolanas de Contenido Tributario.*** Caracas: Torres Plaz & Araujo.

Romero-Muci, H. (1997). ***Jurisprudencia Tributaria Municipal y la Autonomía Local (1936-1996)*** (Vols 1-2). Caracas: Editorial Jurídica Venezolana.

Ruiz, J. (2000). ***Impuesto Sobre la Renta. Manual Didáctico y de Consulta.*** Caracas: LegisLec Editores.

Ruiz, J. (1998). ***Derecho Tributario Municipal.*** (Vols 1-2) Caracas: Ediciones Libra, C.A.

Sainz, F. (1993). ***Lecciones de Derecho Financiero.*** (10° ed). Madrid: Universidad Complutense.

Universidad Católica del Táchira. (1996). ***Tributum. Revista Venezolana de Ciencias Tributarias.*** (Vols 1-2). Caracas: Centro de Desarrollo Empresarial.

Vadés, R. (1996). ***Curso de Derecho Tributario.*** (2° ed). Santa Fé de Bogotá: Temis.

Valdés, R. (1992). ***Instituciones de Derecho Tributario.*** Buenos Aires: Depalma.

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