

# Fundamento constitucional del impuesto predial en Venezuela\*

## Constitutional Bases for Land Taxation in Venezuela

Rafael Romero Pirela

### Resumen

El presente artículo analiza el fundamento jurídico constitucional del impuesto predial en Venezuela, cuya creación fue prevista en la Constitución de 1999. Se revisan las normas pertinentes para concluir en la necesidad de que este impuesto debe introducirse a través de una ley nacional que defina en términos muy generales los elementos técnicos fundamentales del impuesto predial (hecho imponible, base, sujetos, métodos de avalúos, tarifas, etc.) pero recaudado por los municipios del país. Esta interpretación conduce al rechazo del impuesto creado por la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario de Venezuela de 2001, como forma de tributación de los predios rurales en el país. Se analiza también la tradición del país en materia de aplicación del impuesto sobre inmuebles urbanos, a fin de destacar la pertinencia de que dicho impuesto grave todas las tierras ubicadas fuera de las ciudades, con independencia de su uso, es decir sea éste agropecuario, forestal, de recreo, comercial, industrial, o incluso tierras ociosas.

**Palabras clave:** Impuestos sobre la propiedad, impuesto inmobiliario, impuesto predial rural, Derecho Constitucional Tributario.

### Abstract

This article analyzes the constitutional juridic basis for land taxation in Venezuela, the creation of which was proposed in the 1999 Constitution. The pertinent legal norms were reviewed and the conclusion was the need for this proposal to be introduced as a national law that defines in general terms the basic technical elements of a land tax (imposition, basis, subjects, evaluation methods, fees, etc.) to be implemented at the municipal level throughout the country. This interpretation leads to the rejection of the tax created by the Venezuelan Land and Agricultural Development Law of 2001, as a form of land tax on rural lands throughout the country. The traditions of the country in the implementation of urban land taxation were also studied in order to emphasize the possibility that this tax be used on all lands outside of the cities, independent of its usage, agricultural, forest,

recreation, commercial, industrial or non-productive.

**Key words:** Land tax, property tax, rural land tax, constitutional tax law.

Recibido: 18-02-04. Aceptado: 20-03-04

## **Introducción**

El presente trabajo forma parte de una investigación de mayor extensión. Ella cubre además de la descripción del proyecto respectivo (Capítulo I), un análisis de las características del impuesto inmobiliario en general, de conformidad con los más recientes estudios internacionales al respecto (Capítulo II) y sus variantes cuando grava tierras de uso agrícola y pecuario, es decir, lo que específicamente puede denominarse impuesto predial rural (Capítulo III). La investigación incluyó también el análisis de la experiencia venezolana con el impuesto inmobiliario urbano, en especial la del Municipio Maracaibo, la única que puede citarse como caso exitoso de recaudación de este impuesto en Venezuela (Capítulo IV).

### **1. Autonomía municipal en materia inmobiliaria**

Las constituciones venezolanas, a partir del año 1947, han reconocido siempre a los municipios la más amplia potestad tributaria para gravar los inmuebles urbanos y una total autonomía en su ejercicio. Esto significa absoluta discrecionalidad para la creación de este tributo y definir sus elementos esenciales: el hecho gravado, la base imponible, los métodos de avalúo, las tarifas, los sujetos obligados, las exenciones, las exoneraciones y el régimen de apelaciones. Dicha autonomía se ha extendido también a la libre gestión de la recaudación y a la administración de ésta. En esta materia pues, el federalismo fiscal<sup>1</sup> venezolano es digno de este nombre, funciona con la misma amplitud de otros países federales como USA, Canadá, o Australia.

Esta amplia potestad tributaria inmobiliaria sin embargo se limitó hasta la Constitución de 1961 a los inmuebles urbanos. Los predios no urbanos de uso agrícola e incluso de uso urbano pero ubicados en áreas periurbanas<sup>2</sup>, estuvieron siempre jurídicamente excluidos del alcance de la potestad tributaria municipal<sup>3</sup>.

### **2. Nuevo régimen de tributación inmobiliaria**

La Constitución de 1999 por primera vez extiende la potestad tributaria municipal a esos

predios no urbanos, dentro de las condiciones que ella misma fijó. En materia de impuestos sobre inmuebles urbanos se mantuvo el régimen anterior.

La condición básica para el ejercicio de esta nueva competencia es la promulgación de una ley nacional sobre esta materia, la cual deberá crear el impuesto predial rural y por supuesto, definir su régimen general (base, tarifas, sujetos, etc.) pero dejando a los gobiernos locales la tarea de su recaudación, control y uso de los recursos que produzca. Se amplió la competencia municipal en materia de imposición sobre la propiedad raíz, pero no con la total autonomía que solía caracterizarla.

El nuevo régimen es mixto; de amplia competencia respecto a los predios urbanos y de competencia reglada respecto a los predios rurales. Esta última se aparta de la tradición venezolana en esta materia, de federalismo fiscal puro, y sigue más bien el ejemplo de los países de tradición de centralista<sup>4</sup> (de lo fiscal), donde la ley nacional asigna a los entes locales competencia para su recaudación dentro del marco (a veces general, otras muy detallado) fijado por ella misma.

La aludida propuesta sobre el impuesto predial impone una interpretación de las disposiciones constitucionales directamente aplicable a este tributo, para luego formular las sugerencias atinentes al contenido de la ley nacional de la materia, concebida como mecanismo de fortalecimiento de la autonomía tributaria local, y por esta vía de la descentralización del país.

### **3. Análisis de las disposiciones aplicables**

Lo relacionado con un impuesto sobre las tierras de uso agrícola o pecuario es regulado por la Constitución Venezolana en tres disposiciones: al definir las potestades tributarias del Poder Nacional (artículo 156, ordinal 14); al definir competencias del Poder Municipal (artículo 179, ordinal 3) y al referirse al régimen socioeconómico y la función social de la propiedad rural (artículo 307).

En la primera disposición, se asigna al Poder Nacional la potestad de crear "impuestos territoriales o sobre predios rurales", confiando su recaudación y control a los municipios. En la segunda, consistente con la anterior, se asigna a los municipios como fuente de recursos: el "impuesto territorial rural o sobre predios rurales, conforme a la ley de creación de dicho tributo". En la tercera, se declara al régimen latifundista como contrario al interés nacional y se ordena al legislador nacional "disponer lo conducente en materia tributaria para gravar las tierras ociosas".

De la interpretación conjunta de las mencionadas disposiciones se deduce que la Constitución ha previsto un impuesto predial rural cuya creación es potestad del Poder Nacional y cuya recaudación y control sería competencia exclusiva de los municipios. Este deslinde entre creación y recaudación aparece con toda claridad en la norma sobre la potestad tributaria nacional (artículo 156), y consistente con ésta, en la relativa a la competencia impositiva de los entes locales (artículo 179). No hay en estas normas ambigüedad o imprecisión alguna.

No obstante, la especial ubicación de la competencia del legislador nacional para gravar las tierras ociosas (artículo 307) ha sido interpretada por el actual Gobierno venezolano como la autorización de un impuesto distinto al impuesto predial rural, aludido en las otras dos disposiciones y en consecuencia, el decreto ejecutivo (con fuerza de ley) que sanciona la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario de Venezuela del 13-11-2001, crea un impuesto "sobre las tierras ociosas".

Una interpretación sistemática<sup>5</sup> de esta materia requiere concatenar las dos normas sobre distribución de potestades impositivas (artículos 156 y 179) con el artículo 307, base de la interpretación del Gobierno venezolano. Dice así este último:

Artículo 307. El régimen latifundista es contrario al interés social. La ley dispondrá lo conducente en materia tributaria para gravar las tierras ociosas y establecerá las medidas necesarias para su transformación en unidades económicas productivas, rescatando igualmente las tierras de vocación agrícola.

La preinserta disposición establece los objetivos que deben orientar la legislación relacionada con el sector agrícola: la transformación de las tierras ociosas en unidades económicas productivas y el rescate de las tierras de vocación agrícola. Estos son objetivos asociados a la cuestión de la propiedad de las tierras de uso agrícola en Venezuela, y en general de la reforma agraria. Una lectura atenta de la norma, sin embargo, permite concluir que ésta deja suficiente flexibilidad a la legislación ordinaria, nacional y municipal, para desarrollar el mandato y los principios allí establecidos en forma programática.

La norma transcrita expresa que "la ley dispondrá lo conducente" para gravar las tierras ociosas. "Disponer" las medidas necesarias para gravar las tierras ociosas es entonces un imperativo que debe cumplir el legislador ordinario en la ley de creación del impuesto predial rural, e igualmente el legislador municipal al momento de sancionar la ordenanza que, de conformidad con dicha ley, regule en cada municipio la recaudación y control de

este impuesto.

Puede interpretarse entonces el mandato del artículo 307, simplemente en el sentido de que el diseño general del impuesto predial rural (potestad del Poder Nacional) debe **disponer lo conducente** para definir los elementos esenciales del impuesto que grave los predios rurales, de tal manera que garantice una tributación mayor de las tierras ociosas o infrautilizadas, en relación a aquellas explotadas en condiciones óptimas de rendimiento. Se trata simplemente de reforzar el cumplimiento de los objetivos de reforma agraria de dicho artículo, a través de la imposición de los predios rurales.

Tal incremento de la presión fiscal sobre los predios ociosos es perfectamente posible. La experiencia internacional sobre el impuesto predial rural enseña las alternativas técnicas para lograrlo. Basta para ello el avalúo de las tierras agrícolas con el método del "mejor uso". Este método, conviene recordar, consiste en asignar a las tierras agrícolas un valor fiscal asociado al mejor uso que podría obtenerse de ellas, y no aquel que efectivamente le ha asignado su propietario. Es una forma indirecta de hacer los avalúos con base en el valor comercial real de las tierras<sup>6</sup>, razón por la cual es el método más aconsejable desde el punto de vista del análisis económico clásico de la imposición.

Por otra parte, el método del mejor uso fomenta por sí solo un buen aprovechamiento de las tierras agrícolas al penalizar el bajo rendimiento de las mismas, aunque de manera indirecta a través del pago de un mayor impuesto inmobiliario. Como puede deducirse del Cuadro anexo, no es incluso necesario establecer una tarifa progresiva basada en la subutilización pues automáticamente el funcionamiento normal del impuesto actúa como mecanismo de fomento progresivo de la óptima utilización de las tierras.

La anterior interpretación constitucional difiere substancialmente de la que fundamenta la creación del Impuesto sobre Tierras Ociosas, en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario. Esta última supone una aplicación del artículo 307 aislada del resto de las normas aplicables a la tributación predial al soslayar por completo el reparto de potestades tributarias que la misma Constitución define en otras disposiciones. Igualmente, ella conduce a un diseño tributario centralista, que además de contrariar la naturaleza federal descentralizada del país (Constitución, artículo 4º) atenta contra la eficiencia del impuesto predial rural como fuente potencial de recursos municipales.

La tesis que se propone como base del futuro impuesto venezolano sobre predios rústicos, por el contrario, respeta el reparto constitucional de potestades y competencias respecto al impuesto predial rural. Además, al remitir su recaudación y control a los entes

locales, la interpretación propuesta permite su aplicación y operatividad en condiciones de mayor eficiencia, conforme al estado del arte en la materia. A lo expuesto cabe agregar que se estimula una creativa producción legislativa a nivel nacional –para su diseño general– y al nivel local a los fines de su recaudación y control.

#### **4. Alcance de la imposición sobre predios rurales**

Definidas las normas constitucionales aplicables a los fines de la creación de un impuesto sobre predios rurales, debe resolverse también la cuestión del alcance constitucional de la expresión “rural”. Esta cuestión es relevante por lo siguiente: las constituciones anteriores a la de 2000 asignaban simplemente a los municipios potestad tributaria sobre los inmuebles **urbanos** y dentro del ámbito espacial de los límites “urbanos” esta potestad municipal era plena, esto es, podía ser ejercida (y efectivamente así ha sido) sobre todo tipo de inmueble, independientemente de uso: residencial, industrial, comercial o incluso sobre predios sin construcción, vacíos.

Conforme a la Constitución de 2000, y a los fines del impuesto predial rural, la expresión “rural” podría interpretarse en un sentido amplio como inclusiva de todo tipo de inmueble ubicado en área “rural”. O bien, en sentido restrictivo, como limitada a lo que según el diccionario es estrictamente **rural**, esto es: como “perteneciente o relativo al campo y a las labores de él”, entendiéndose por campo: “la tierra laborable; sembradío, árboles y demás cultivos”.

El respeto a otros principios constitucionales aplicables a la materia en estudio (interpretación sistémica), y la mencionada tradición venezolana sobre la amplitud que siempre se reconoció a la competencia municipal en materia de inmuebles urbanos, sugiere acoger la interpretación más amplia. El impuesto predial rural debe recaer, en principio, sobre “todo terreno extenso fuera de poblado”, independientemente del uso específico del mismo: agrícola, pecuario, forestal, de pesca o acuícola; industrial, comercial, cualquier otro no mencionado o incluso, sin uso alguno.

En efecto, cuando la Constitución autoriza a la ley nacional a extender la competencia tributaria de los municipios a las áreas rurales, es consistente con la naturaleza federal y descentralizada del país, proclamada en el Preámbulo de la Constitución y ratificada en su artículo 4º. Federal, siguiendo a Musgrave (1992), en el sentido de que la eficiente prestación de los servicios públicos municipales en favor de las poblaciones campesinas, deben ser financiados con cargo a sus propios ingresos fiscales. Tales ingresos son por definición escasos para los municipios rurales, dado su escaso desarrollo económico, y

esto se agrava por la limitación jurídica de pechar la única manifestación de riqueza al alcance de éstos: la propiedad raíz. La señalada extensión de competencias tributaria precisamente eliminaría tal limitación, permitiendo así el ejercicio de un auténtico federalismo fiscal para los municipios rurales.

Por otra parte, el ejercicio de una nueva competencia tributaria debe respetar igualmente el principio fundamental del sistema tributario venezolano, definido en el artículo 316 de la Constitución: la distribución de las cargas públicas entre los potenciales contribuyentes según la capacidad contributiva de éstos.

En tercer lugar, la jurisprudencia y la doctrina tributaria venezolana siempre han reconocido una gran amplitud a la competencia municipal en materia de inmuebles urbanos, por ello no habría razón alguna para que la competencia sobre inmuebles no urbanos, estuviese restringida a un uso particular de las tierras gravadas.

Estos argumentos destacan pues la pertinencia de una interpretación en sentido muy amplio de la expresión "rural", a los fines del diseño del futuro impuesto predial en Venezuela. Así concebido, este impuesto vendría simplemente a unificar la competencia tributaria de los municipios venezolanos sobre la propiedad raíz, independientemente de su ubicación física (urbana, periurbana o rural) o bien de su uso (residencial, industrial, agropecuario, etc.).

Esta unificación resuelve también el problema de los inmuebles periurbanos, es decir aquellos inmuebles cercanos a los límites formales de la urbe pero por fuera de la poligonal respectiva. Éstos son sin duda "urbanos", puesto que forman parte del tejido de la ciudad, demandan servicios públicos del ente local y se benefician como todos los demás de la plusvalía asociada al crecimiento natural de la ciudad. Sin embargo, hasta la fecha son jurídicamente rurales, y por lo tanto no sujetos al impuesto sobre inmuebles urbanos. El problema jurídico de la tributación de estos inmuebles periurbanos demuestra que la introducción del impuesto predial rural es también asunto de los entes locales de carácter estrictamente urbano, no sólo de los municipios rurales del país.

La unificación de la potestad tributaria municipal sobre la propiedad inmobiliaria, permitirá pues el ejercicio de un auténtico federalismo fiscal en los municipios rurales y urbanos de toda Venezuela, hasta la fecha jurídicamente imposibilitados para ello.

## **5. Conclusión**

Precisada la interpretación constitucional sobre la cual deba basarse el impuesto predial rural, el otro aspecto de la tarea consiste en formular las sugerencias atinentes al contenido de la ley nacional que cree dicho impuesto<sup>7</sup>. Este contenido está en estrecha relación con los objetivos que el mismo debe cumplir en el contexto del sistema tributario venezolano:

1. El fortalecimiento de las finanzas locales de los municipios de todo el país, en particular aquellos de base económica agrícola o pecuaria.

2. El fortalecimiento de descentralización del país; esto es el ejercicio en los 335 municipios del país de un auténtico federalismo fiscal.

3. El apoyo a la reforma agraria y a la seguridad agroalimentaria del país.

Concebida con estos objetivos generales, la ley nacional que cree el impuesto predial debe definir sus aspectos técnicos fundamentales, es decir los elementos de la obligación tributaria correspondiente: la materia gravada; la base imponible incluyendo lo relativo a los métodos de avalúo; la tarifa aplicable; los sujetos gravados; las exenciones y las exoneraciones.

Dentro del marco fijado por dicha ley, cada municipio deberá legislar en lo local, a los fines de la recaudación y control del impuesto. El análisis de ambos tipos de legislación, sin embargo, escapan al enfoque estrictamente constitucional de la presente exposición.

## Cuadro 1

Propuesta de un Impuesto sobre Predial en Venezuela. Ventajas del Método del mejor uso de las tierras. Tarifa: 4 por mil.

Valor de la Parcela (mejor uso)	Ingreso Real de la Parcela	Impuesto Pagado	Ingreso Neto de la Parcela	Tasa equivalente de I.S.L.R* de la Parcela (%)
1.000	100	4	96	4,00
1.000	90	4	86	4,44
1.000	80	4	76	5,00
1.000	70	4	66	5,71
1.000	60	4	56	6,66
1.000	50	4	46	8,00
1.000	40	4	36	10,00
1.000	30	4	26	13,33
1.000	20	4	16	20,00
1.000	10	4	06	40,00
1.000	0	4	-4	-

(\*) ISLR: Impuesto sobre la renta.

Fuente: Cálculos Propios

### Notas:

\* Extracto de un trabajo presentado en octubre de 2003 como credencial de mérito para ascender a la categoría de Profesor Titular de la Universidad del Zulia. El lector interesado en el texto completo puede solicitarlo directamente al autor a la dirección electrónica: [arjunaromero@hotmail.com](mailto:arjunaromero@hotmail.com)

1. El concepto federalismo fiscal se entiende aquí como sinónimo de hacienda multijurisdiccional en el sentido que a esta expresión le asigna Musgrave (1992) y en general la moderna Teoría de la Descentralización (De la Cruz, 1998). La idea central es que las necesidades públicas de un grupo de ciudadanos deben satisfacerse por el nivel de gobierno competente, con cargo a los impuestos que ese mismo grupo cancele a dicho nivel gubernamental.

2. Ver definición de periurbano más adelante.

3. La limitación de la potestad de los municipios venezolanos a la imposición sólo a los inmuebles urbanos aparece de manera específica en la Constitución de 1947 (la primera

que incluye una lista de las fuentes tributarias locales). Esta limitación se repite luego en las constituciones posteriores (1953 y 1961).

4. En España se utiliza la expresión “tributos delegados”. En Venezuela tal expresión no sería la correcta pues tal delegación es parte del diseño constitucional y no de la ley. Se trata pues de un competencia originaria.

5. La interpretación jurídica debe ser siempre sistemática, es decir teniendo en cuenta el conjunto de las normas relacionadas con el problema de que se trate. Esto permite incluso resolver casos de ambigüedad o imprecisión de las normas constitucionales o legales.

6. Un ejemplo aclarará lo expuesto. Si una Ha de tierra produce Bs. 1 millón si se siembra de guayabas y Bs. 2 millones si se sembrase de tomates. Una determinada parcela tendrá este último el valor de referencia para fines fiscales, así esté efectivamente sembrada de guayabas. Obsérvese que su valor comercial real estará más cerca de la segunda cantidad que de la primera, pues los agricultores de la zona saben que se aprovecharía mejor esa tierra con tomates y sobre esa base estarán dispuestos a pagar por ella.

7. Sobre el contenido de esta ley, ver nuestro artículo: “Propuesta de un impuesto predial para Venezuela”, **Revista del Colegio de Abogados del Estado Zulia**. N° 244. Enero-Junio 2004.

---

## **Bibliografía**

(Incluye sólo algunas de las obras citadas en el trabajo original)

1. APONTE SÁNCHEZ, Elida (2002). **Ley de Tierras y Desarrollo Agrario: materiales para su análisis y discusión**. Editorial de la Universidad Zulia. Maracaibo-Estado Zulia. 90 págs.

2. BERRY, Albert R. (1981) “Presumptive Income Tax on Agricultural Land”. **Readings on Taxation in Developing Countries**. Edited by Richard Bird and Oliver Oldman. 3<sup>rd</sup> edition. The John Hopkins Press, Baltimore and London. Pag. 421-436.

3. BIRD, Richard M. y OLDMAN, Oliver. **Readings on Taxation in Developing**

## Countries.

-Second Edition. Johns Hopkins University Press, Baltimore, 1972. 562 pgs.

-Third Edition. Johns Hopkins University Press, Baltimore, 1975. 555 pgs.

-Fourth Edition. Johns Hopkins University Press, Baltimore, 1990. 534 pgs.

4. BIRD, Richard & SLACK, Enid (2002). **Land and Property Taxation: a Review**. March. 61 pgs. Lincoln Institute for Land and Policy Research Paper. No Product Code indication. Disponible en: [www.lincolnst.edu](http://www.lincolnst.edu).

5. BROWN, Peter K. & HEPWORTH, Moira A. (2000). **A study of European Land Tax Systems**. 412 pgs. Lincoln Institute for Land and Policy Working Paper. Product Code N° WPO0PB1. Disponible en: [www.lincolnst.edu](http://www.lincolnst.edu).

6. CALDERÓN, Julio. "Mercado de tierras en áreas agrícolas periurbanas de Lima". Ponencia ante el Internacional Seminal on vacant land: challenges and opportunities. Río de Janeiro Brasil. 29-30 de abril de 1999. 24 pgs. Disponible en: [www.lincolnst.edu](http://www.lincolnst.edu).

7. CARMONA BORJAS, Juan C. (2001). "Impuesto sobre Tierras Ociosas". **Revista de Derecho Tributario**. Órgano divulgativo de la Asociación de Derecho Tributario. N° 93. Octubre-diciembre. págs. 101 -124.

8. DE LA CRUZ, RAFAEL, Coordinador (1998). **Descentralización en perspectiva**. Ediciones IESA, Escuela de Gerencia Social. Caracas. 333 págs.

9. DELAHAYE, Olivier. **Problemas periurbanos de tierra en la Parroquia Samán de Güere en Venezuela: enredo institucional rural-urbano del mercado del suelo**. 26 págs. Lincoln Institute for Land and Policy Research Paper N° LP99Z24. Disponible en: [www.lincolnst.edu](http://www.lincolnst.edu).

10. FINOL DE NAVARRO, Teresita y NAVA DE VILLALOBOS, Hortensia (1996). **Procesos y productos en la investigación documental**. La Universidad del Zulia. Facultad Experimental de Ciencias. Rectorado. 2ª edición. Maracaibo, Venezuela. 298 págs.

11. GONZÁLEZ DE PACHECO, Rosa Amelia (1998). Las finanzas municipales. En: **Descentralización en perspectiva**. Rafael de la Cruz, Coordinador. Ediciones IESA - Escuela de Gerencia Social. Caracas. Págs. 87-119.

12. KELLY, Roy (2000). **Property Taxation in East Africa: The Tale of Three Reforms**. 22 pgs. Lincoln Institute for Land and Policy Working Paper, Product Code N° WPOOR2. Disponible en: [www.lincolnst.edu](http://www.lincolnst.edu).

13. LAGO MONTERO, José María (2000). **El Poder Tributario de las comunidades autónomas**. Aranzadi Editorial, Madrid. 298 págs.

14. MALME, Jane H. (1993). **Preferential Property Tax Treatment of Land**. 52 pgs. Lincoln Institute for Land and Policy Research Paper. Product Code N° WP93JM1. Disponible en: [www.lincolnst.edu](http://www.lincolnst.edu).

15. MORALES VILLALOBOS, Eduviges (2001). "La coparticipación tributaria en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela". **Ciencias de Gobierno** Año 5 N° 9. Enero-Junio. págs. 155-175.

16. MUSGRAVE, Richard y MUSGRAVE Peggy (1992). **Hacienda Pública Teórica y Aplicada**. 5ª edición. Traductores: Juan Francisco Corona Ramón, Juan Carlos Costas Terrones y Amelia Díaz Álvarez. Mc Graw Hill/Interamericana de España. España. 779 págs.

17. PALACIOS MÁRQUEZ, Leonardo (2001). "El sistema Tributario y la Actividad Agrícola en la Constitución de 1999". En: **La Tributación en la Constitución de 1999**. Director de la Edición Tomás Enrique Carrillo Batalla. Caracas, Venezuela. págs. 257-315.

18. PERLO, Manuel & ZAMORANO, Luis (1999). **La reforma del sistema fiscal sobre la propiedad inmobiliaria en Mexicali: 1989-1998**. 84 pgs. Lincoln Institute for Land and Policy Working Paper. Product Code N° LP99Z36. Disponible en: [www.lincolnst.edu](http://www.lincolnst.edu).

19. SHOUP, Carl S. (1980). **Hacienda Pública**. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid. 859 págs.

20. SIMIONI, Daniela & ARRAIGADA, Camilo L. (2000). **Acceso al suelo, impuestos locales y financiamiento del desarrollo urbano: el caso de Santiago de Chile**. 107 págs. Lincoln Institute for Land and Policy Research Report. Product Code N° LP00Z17. Disponible en: [www.lincolnst.edu](http://www.lincolnst.edu).

21. STRASMA and others (1987). "Agricultural Taxation in Theory and Practice". En: **Readings on Taxation in Developing Countries**. Edited by Bird y Oldman. Fourth

Edition. Johns Hopkins University Press, Baltimore, 1990. págs. 439-448.

22. TEMAS TRIBUTARIOS (1999). Asociación Venezolana de Derecho Tributario. Compilación de estudios y sentencias publicadas en las Revistas de Derecho Tributario N° 1-50. Selección y revisión Mary Bóveda. LIVROSCA, Caracas, Venezuela.

23. VARGAS SEMPRÚN, Gladis (2002). Efectos de las exenciones del impuesto sobre la renta a los productores pecuarios, sub-sector bovinos de los municipios Rosario de Perijá y Machiques de Perijá del estado Zulia, sobre el crecimiento económico del sector y su correlación con el sacrificio fiscal. Trabajo Especial de grado para optar al título de Especialista en Tributación. Universidad del Zulia. Mayo. 103 págs.

24. VILLEGAS, Héctor B. (1975). **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario**. Depalma, Buenos Aires, 1975. 691 págs.

25. WORLD BANK MISSION TO COLOMBIA (1972). "A graduated land tax". En: **Readings on Taxation in Developing Countries**. Edited by Richard Bird and Oliver Oldman. 2nd edition. The John Hopkins University Press, Baltimore. Pag. 413-415.

26. ZAMORANO, Luis Rodolfo (2001). **Impuestos sobre la propiedad inmobiliaria en España**. 92 pgs. Lincoln Institute for Land and Policy Research Report. Product Code N° LP01Z07. Disponible en: [www.lincolninst.edu](http://www.lincolninst.edu).