

El régimen tributario municipal en el orden constitucional venezolano de 1999

Lorayne Finol Romero *

Resumen

Las modificaciones experimentadas en el régimen tributario municipal venezolano, producto del proceso constituyente acaecido en 1999, resultó en agregar unos e incorporar otros tantos principios, que hacen oportuno su estudio analítico, mediante investigación documental, que utilizó como instrumento de recolección de datos la observación directa de leyes, doctrina y jurisprudencia. Arrojando como resultado, que el Municipio, ciertamente está dotado de potestad tributaria originaria debido al preceptivo de la carta magna, en donde se le confiere autonomía sobre materias tributarias sometidas a su competencia; facultándolo para crear, recaudar e invertir sus ingresos tributarios. A lo que se suma, que el ejercicio de dicha potestad tributaria municipal, se ha nutrido de los criterios jurisprudenciales imperantes, en torno al verdadero sentido del reparto de las materias constitucionales, y de la materialización de la competencia constitucional armonizadora del poder nacional, reflejada en la Ley Orgánica de Poder Público Municipal, en donde se observa una tendencia centralizadora, en franca contradicción con el sistema federal fiscal descentralizado.

Palabras clave: Poder Tributario Municipal Originario, materias constitucionales tributarias, competencia constitucional armonizadora.

* Doctora en Derecho. Especialista en Tributación. Jefa (E) de la Cátedra Finanzas Públicas. Profesora de las Cátedras Fundamentos de Economía y Finanzas Públicas y de Derecho Tributario en la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad del Zulia. E-mail: loraynefinol@gmail.com.

The Municipal Tax Regime in the Venezuelan Constitution of 1999

Abstract

Modifications experienced in the Venezuelan municipal tax system were products of the constitutional process that occurred in 1999, and resulted in adding and incorporating some principles. This study offers a timely analysis of the municipal tax regime using documentary research and a data-collecting tool of direct observation of the laws, doctrines and jurisprudence. Results showed that the municipality is certainly equipped with powers to originate taxes due to the precepts of the Charter, which confers on it autonomy in tax matters under its jurisdiction and empowers it to create, collect and invest taxes. Added to this, the exercise of such municipal taxation power has been nurtured by prevailing jurisprudential criteria about the true meaning of distributing constitutional matters and the realization of constitutional competence that harmonizes national power, reflected in the Organic Law on Municipal Public Power, in which a centralizing trend is observed that clearly contradicts the decentralized fiscal taxation system.

Key words: Originating municipal tax power, constitutional tax matters, harmonizing constitutional competence.

Introducción

La personificación del nivel primario de ejercicio del poder público en Venezuela, se verifica mediante una estrecha y directa relación con sus habitantes, dando cumplimiento a la función que es llamada a cumplir por el Estado en forma inmediata, esto es garantizar la satisfacción de las necesidades prioritarias colectivas de la población, hasta el punto de alcanzar el anhelado bienestar social dentro del marco jurídico positivo vigente, lo que configura la plataforma sobre la cual se erige el Municipio como el ente gubernamental de la organización pública que da respuesta inmediata a esa necesidad de agruparse del hombre, aportando soluciones expeditas a la satisfacción de las necesidades básicas de su comunidad.

El Estado venezolano está configurado bajo el mismo esquema de organización federal que siempre lo ha caracterizado, desde los prime-

ros pasos constitucionales hasta los corrientes, de donde surgen una serie de principios constitucionales que preceptúan la división vertical del poder como esquema de ordenación de los diferentes entes territoriales que lo conforman, entre ellos el Municipio como unidad político de gobierno primario del poder público, atribuido de autonomía normativa, ejecutiva, administrativa y financiera, dentro de las materias (competencias) sometidas a su poder, esto es el ámbito material sometido a su gobierno.

Considerando, que la recaudación tributaria constituye una de las fuentes de obtención de ingresos para los municipios, el análisis de los aspectos doctrinales, jurisprudenciales y normativos que circundan en torno al ejercicio de la potestad tributaria del municipio, ha dado inicio a toda una labor investigativa de tipo documental sobre el régimen tributario del Municipio, generado a raíz del proceso de reforma constitucional experimentado en 1999, desencadenando en las nuevas posiciones esgrimidas por la jurisprudencia y la doctrina, en torno a las materias constitucionales tributarias sometidas al Municipio, lo que aunado a la promulgación de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (Asamblea Nacional; 2005), ha propulsado el estudio de los avances experimentados en el derecho tributario municipal, en torno a las reformas legales que han marcado una diferencia significativa en el régimen tributario del Municipio.

Haciendo posible, que en la formulación de las conclusiones y recomendaciones, se aborde lo relacionado con los resultados del estudio teórico jurídico, de tipo descriptivo analítico referido al análisis del régimen tributario municipal insertado en el orden constitucional de 1999, procurando a toda costa, que el criterio de interpretación jurídico aquí aportado, constituya una alternativa, de estudio práctica y didáctica, en el análisis de la materia.

1. El municipio como sujeto activo de la relación jurídico tributaria

La Constitución Nacional vigente desde 1999, define al Municipio en los mismos términos que lo hacía la Constitución de 1961, esto es, “los Municipios constituyen la unidad política primaria de la organización nacional, gozan de personalidad jurídica y autonomía dentro de los límites de esta Constitución y de la ley” (Asamblea Constituyente, 1999: Artículo 168).

En tal sentido, los Municipios constituyen el nivel de gobierno, en donde los ciudadanos pueden ver satisfechas sus necesidades colectivas en forma más expedita; ya que son los órganos encargados de velar por los intereses y la resolución de los problemas del entorno más inmediato de la población, configurando espacios de participación democrática directa, que afirman el estado de gobernabilidad federal que lo particulariza.

Tomando en consideración el precepto constitucional citado, se puede tipificar al Municipio como una unidad política primaria, porque se refiere a la entidad territorial de gobierno considerada como la más cercana al ciudadano, que ejerce sus competencias autónomamente, en el marco del orden constitucional, lo que implica, la prescripción de un listado de competencias propias.

La asignación de un conjunto de competencias de naturaleza tributaria por mandato constitucional, es lo que le permite al Municipio fungir como sujeto activo de la obligación tributaria, por ser el titular de potestad de exacción, en las materias sometidas a su ejercicio, convirtiendo al Municipio, en un ente del poder público, titular de la pretensión crediticia tributaria, esto es acreedor de tributos.

1.1. La autonomía municipal

Es concebida como “la facultad y aptitud reconocida por el poder constituyente a los entes públicos territoriales para autodeterminarse dentro de la esfera competencial señalada por la Constitución y desarrollada por la legislación” (Palacios, 1998:5) es decir, es el poder que tiene el Municipio para crear por sí mismo la legislación de las normas jurídicas que le permiten gestionar las materias de su competencia.

Ha sido, posición sentada por la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que los Municipios gozan de una potestad tributaria y financiera constitucionalmente atribuida, y que se encuentra limitada ciertamente de acuerdo a lo previsto en la propia Constitución y las leyes; comentario que se desprende del extracto de la Sentencia, la cual reza:

La Constitución atribuye autonomía financiera y tributaria a los Municipios dentro de los parámetros estrictamente señalados en su artículo 179, con las limitaciones y prohibiciones prescritas en el mismo texto constitucional, derivadas de las

competencias del Poder Nacional, a fin de garantizar la autosuficiencia económica de las entidades locales. 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 corresponden al Poder Nacional, ya que la legalidad tributaria es una garantía ligada al surgimiento mismo del Estado de Derecho. Sentencia de fecha 08 de Junio de 2000, en Sala Político Administrativa. (Romero Mucci; 2005: 54).

La autonomía, así entendida, es la facultad que tiene el Municipio, como persona jurídica pública territorial, de dictar normas destinadas a formar parte del ordenamiento jurídico venezolano, que rigen presupuestos fácticos locales, en las materias sometidas a su competencia, cumpliendo fines públicos específicos, que se traducen en la satisfacción de las necesidades colectivas de su población.

De allí, que sea posición reiterada del máximo tribunal del país; el alcance de la autonomía municipal, comprendida: (...) “no como el poder soberano de darse su propia ley y disponer de su existencia (lo que solo le corresponde a la República), sino como un poder DERIVADO de las disposiciones constitucionales de dictar normas destinadas a integrar el orden jurídico general”. Sentencia del TSJ, Sala Constitucional, de fecha 6 de julio 2000. (Romero Mucci; 2005: 75).

En esta sentencia, precisa el máximo tribunal que la autonomía no es un concepto absoluto, sino relativo y restringido a precisas y limitadas atribuciones de trascendencia local; razón por la cual el Municipio no puede ir más allá de lo que se desprende de los principios y limitaciones establecidas en la propia Constitución.

En este sentido, es la propia Carta Magna (1999), en el artículo 168 quien le otorga una autonomía a los municipios, circunscrita en: La elección de sus autoridades, la libre gestión en las materias de su competencia y la creación, recaudación e inversión de sus ingresos. Pero esta autonomía municipal, es una institución jurídica de interpretación restrictiva, y que ciertamente debe estar contenida en la Constitución Nacional misma, atendiendo al principio de la competencia.

En tal sentido, puede definirse la autonomía política, como la facultad que tienen los municipios de elegir sus propias autoridades, y ésta

elección se debe realizar, a través de mecanismos que tienen cabida en la Constitución, siempre de carácter democrático, esto es de elección popular.

Concatenado con el comentario *ut supra*, se encuentra la autonomía normativa, en este sentido los Municipios tienen autonomía normativa, es decir, dictan su propio ordenamiento en las materias de su competencia. Esta autonomía se encuentra referida a la función legislativa de los Municipios a cargo de los Concejos Municipales, quienes, de acuerdo a lo previsto en el artículo 175 de la Constitución Nacional, son los encargados de elaborar las ordenanzas, donde se legisla en las materias de la competencia local.

La autonomía normativa le permite dictar actos con autoridad de ley (ordenanzas) de obligatorio cumplimiento por los demás entes político territoriales de gobierno, pues no se discute acerca del valor normativo de esas fuentes de derecho emanadas de los municipios, de hecho, según criterio del máximo tribunal, son equiparables en el orden jerárquico a las leyes nacionales en los casos de regulación de materias competenciales exclusivas del Municipio. Sentencia del TSJ, Sala Constitucional, de fecha 6 de julio 2000 (Romero Mucci; 2005). Caso contrario, leyes locales que regulen materias competenciales concurrentes, deberán subordinarse, al contenido de las leyes nacionales y estatales del ordenamiento jurídico, en virtud de la relación jerárquica normativa que las vincula.

La autonomía administrativa, permite la libre gestión en las materias de su competencia; de manera que el Municipio tiene la libertad para recaudar e invertir sus propios ingresos de acuerdo a la conveniencia del Municipio, lo que significa que, tienen la posibilidad de invertir sus ingresos en la forma como lo juzguen necesario, sin intervención alguna de la Nación ni de los Estados, porque han sido conferidos de personalidad jurídica y patrimonio propio.

La autonomía tributaria, constituye uno de los signos característicos de la autonomía municipal, en el entendido, que faculta jurídicamente al Municipio para crear mediante ordenanzas, ingresos propios a través del ejercicio de su potestad tributaria en las materias que le han sido asignadas, ésta autonomía está consagrada en el artículo 168 ordinal 3 de la Constitución Nacional (1999), donde se señala la capacidad que tienen los Municipios para crear, recaudar e invertir sus ingresos, incluyendo los tributarios.

1.2. Potestad tributaria municipal: originaria y derivada

La facultad otorgada a los municipios para crear, modificar o suprimir tributos, en las materias que se les ha atribuido por mandato constitucional, o leyes; es la reconocida potestad tributaria de los municipios, cuyo ejercicio por mandato del principio de la legalidad debe estipularse en ordenanzas.

La doctrina y la jurisprudencia están de acuerdo en la definición de la Potestad Tributaria, a lo que cabe acotar, la definición aportada por la mas reconocida doctrina, esgrimida por Giuliani Fonrouge, la cual establece que la Potestad Tributaria es la “posibilidad jurídica del Estado de exigir percepciones económicas con respecto de personas o bienes que se hayan en su jurisdicción” a lo cual se añade, dentro de las materias específicamente conferidas por la Carta Magna (1993: 296).

Vale decir entonces, según la definición citada, que esta potestad consiste en una atribución, que le ha sido conferida a los entes políticos territoriales del poder público, de crear normas jurídicas, en las cuales subyace una obligación tributaria, relacionada con las materias que la Constitución y las leyes les han conferido. De lo que se desprende, que el Municipio venezolano es titular de la pretensión crediticia de las obligaciones contenidas en las ordenanzas que contemplan tributos.

Tal atribución, deviene de la definición del sistema político de organización de distribución territorial del poder, en virtud de la configuración de esferas de poder primarias, tendientes a disminuir las distancias existentes entre los ciudadanos y los entes del poder público, lo cual sin lugar a dudas se verifica en las municipalidades. Tal disposición ha sido acogida en la Carta Magna (1999), en su Artículo 4; al estatuir la forma de organización del estado venezolano bajo un esquema federal, implementando un sistema de distribución del poder público en forma vertical en su artículo 136, esto es, Poder Municipal, Poder Estatal y Poder Nacional, lo que involucra el reconocimiento de la existencia de entidades políticas territoriales con esferas de poder autónomas; en materia legislativa, tributaria y administrativa, propias de un sistema federal.

Lo anterior conlleva, un reparto constitucional de competencias en materia tributaria entre las distintas personas político territorial, que doctrinariamente, ha sido calificado como *poder tributario originario*; porque

nace directamente de la propia constitución nacional, y por tratarse de un ejercicio directo o inmediato de atribuciones constitucionales.

En tanto que, cuando el poder de exacción de los entes de gobierno está contemplado en instrumentos del orden legal, se tipifica como poder tributario derivado, por tratarse de un ejercicio de poder tributario que está prescrito en un mandato legal (Jarach Dino; 1969).

El poder tributario derivado de los municipios, se fundamenta en el dispositivo constitucional que consagra la posibilidad jurídica de crear otros impuestos, tasas y contribuciones vía mandato de ley, que no están consagrados en la Constitución misma (Constitución Nacional, 1999: Artículo 179, Num. 5).

Se entiende pues, que el ejercicio de la actividad financiera de los municipios, involucra la titularidad de un poder tributario originario, circunscrito dentro de las competencias atribuidas por mandato constitucional. Es en la Carta Magna, donde se ha establecido las materias específicas dentro de las cuales a los Municipios, les está posibilitado crear sus tributos, a fin de proveer de autosuficiencia económica a las entidades locales, señalando los ingresos tributarios Municipales en forma expresa.

De lo cual, se desprende la materialización de la potestad tributaria municipal, traducida como el poder que detentan los municipios de crear normas jurídicas de las cuales se derive o pueda derivar a cargo de determinados individuos la obligación de pagar una prestación pecuniaria, dentro del ámbito material que le ha sido atribuido; bien por mandato constitucional directo (poder originario) o por mandato de ley (poder derivado) vale decir, dentro de las materias específicamente enunciadas anteriormente, lo que consolida la atribución que tienen los Municipios de ejercer en el plano material ese poder, o lo que es lo mismo, un ámbito material de aplicación de su potestad tributaria (competencia).

Este listado de rentas que constituyen sus fuentes de sustento económico, contiene los ingresos públicos provenientes de tributos, que dicho sea, involucran la asignación a los Municipios de competencia tributaria; entendida esta última como “el límite de ejercicio del poder tributario conferido” (Morales Eduvigis y Romero Rafael; 1994: 138).

1.3. Materias sometidas al poder tributario originario municipal

En la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, de 1999, las competencias materiales sometidas al ejercicio del Poder Público Municipal, que antes se encontraban dispersas dentro del ordenamiento jurídico, fueron subsumidas en el texto constitucional, lo que involucra, que el poder tributario trascendió del concepto de potestad derivada consagrada en la Ley Orgánica del Régimen Municipal¹ (Propaganda Comercial, Apuestas Lícitas) y la Ley de Ordenación urbanística² (Contribución Especial por mejoras), a Poder Originario consagrado constitucionalmente; por cuanto tal y como se destaca, estas materias fueron estatuidas en el texto constitucional en el Artículo 179.

Tratamiento éste, del ámbito material sometido al ejercicio del Poder Tributario Municipal, modificado por la Constitución Nacional de 1999, en virtud, de la reforma que fueron objeto las competencias tributarias de los Municipios, en el mencionado ut supra, artículo 179 del texto constitucional, y que puede apreciarse en el cuadro número 1, de los tributos municipales (Cuadro 1).

De lo anterior se deduce el tratamiento de la potestad tributaria municipal, entendida como el poder que detentan los Municipios de sancionar normas jurídicas de las cuales se derive o pueda derivar a cargo de determinados individuos la obligación de pagar un impuesto (*Ibidem*), dentro de un ámbito determinado, vale decir, dentro de las materias específicamente enunciadas anteriormente, lo que consolida la atribución que tienen los Municipios de ejercer en el plano material ese poder, o lo que es lo mismo, un ámbito material de aplicación de su potestad tributaria (competencia), entendida esta última como “el límite de ejercicio del poder tributario conferido” (Morales Eduvigis y Romero Rafael, 1994: 138).

Es así como se observa la intención fáctica del constituyente de fortalecer a los Municipios financieramente tanto así, que les confiere coparticipación de los ingresos ordinarios de los estados, a favor del Municipio (Constitución Nacional; 1999: Artículo 167). Es decir, que la inten-

1 Ley Orgánica del Régimen Municipal (1989). **GO Extraordinaria** 4109.

2 Ley Orgánica de Ordenación del Territorio (1986). **GO** No. 38204.

Cuadro 1

De los tributos municipales

Orden constitucional de 1961	Orden constitucional de 1999
Ingresos Tributarios (Art. 31 C.N.)	1. Impuestos sobre industria, comercio, servicios o de índole similar.
1. Patente de industria, comercio.	2. Impuesto sobre inmuebl. urbanos.
2. Patente de vehículos.	3. Vehículos.
3. Impuesto sobre Inmuebles Urbanos.	4. Espectáculos Públicos.
4. Impuesto Espectáculos Públicos.	5. Juegos y Apuestas Lícitas.
Ley Régimen Municipal (Art. 111)	6. Propaganda y publicid. comercial.
5. Gravámen sobre juegos y apuestas lícitas.	7. Contrib. especial sobre plusvalías.
6. Impuestos sobre publicidad comercial.	8. Impuesto territorial rural.
7. Contribución por mejoras.	9. Participación en la contribución por mejoras, y otros ramos tributarios nacionales o estatales.
8. Participación sobre el Impuesto Territorial Rural.	10. Impuesto sobre transacciones inmobiliarias.
Ley de Ordenación Urbanística	11. Tasa por expedición licencia licores*
9. Contribución especial por mejoras.	

Fuente: Finol (2006).

ción constitucional, es favorecer las arcas públicas municipales, pero ello en la práctica no ha calado con la preeminencia del texto constitucional.

Cabe observar, los cambios en el tratamiento de las materias sometidas al ejercicio de la Potestad Tributaria del Municipio, empezando por la modificación de la denominación del impuesto antes denominado patente de industria y comercio, a impuesto sobre las actividades económicas, así como la ampliación de que fuere objeto el hecho imponible del mencionado impuesto; al incluirse a los “servicios y demás de índole similar”, como nuevos supuestos fácticos generadores de la obligación tributaria municipal.

En este sentido se destaca, la incorporación a rango constitucional de competencias materiales, que antes del proceso constituyente, se le confería al Municipio vía mandato sublegal, vale decir, que leyes orgánicas las atribuían, esto es el caso del Impuesto sobre Propaganda Comercial, Apuestas Lícitas instrumento tributario que se encontraba contemplado en la Ley Orgánica del Régimen Municipal de 1989 y la Contri-

bución Especial por mejoras que se encontraba contemplada en La Ley de Ordenación urbanística de 1986 y luego compilada en la Ley Orgánica del Régimen Municipal de 1989, así como la ampliación del hecho imponible de la misma, por cuanto, según lo estatuido en la Constitución de 1999, también el cambio en el aprovechamiento del uso del inmueble genera el pago de la obligación tributaria municipal, mas allá de la simple plusvalía que pudiese experimentar el inmueble urbano.

La creación, de nuevos tipos impositivos tributarios en materia municipal, también se observa en el texto constitucional, como es el caso del Impuesto Territorial Rural o sobre predios rurales, y el Impuesto sobre transacciones inmobiliarias; convirtiéndose en los instrumentos coparticipables tendientes a transitar por los caminos de la descentralización federal fiscal.

En virtud de la relevancia, que le fue otorgada por la Constitución de 1999 a la armonización tributaria, como principio regulador del ordenamiento jurídico tributario, de los tres niveles de gobierno, se incluyó en el Texto Constitucional la competencia coordinadora y armonizadora del sistema tributario, como atribución exclusiva del poder público nacional (Constitución Nacional; 1999: Artículo 156; Num. 13), dando paso a la posibilidad de someter a los tributos municipales a ciertos cánones de regulación, evitando posibles problemas de doble tributación, y desarticulación normativa, que pudiera generar inseguridad jurídica para con los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria, logrando así articular el ejercicio de la potestad tributaria municipal en el Sistema Tributario de Venezuela. Otra categoría impositiva, que configura uno de los mecanismos coparticipables consagrados en el texto constitucional de 1999, por cuanto se estatuye, que solo se les confiere a los Municipios la recaudación y control; reservándole al Poder Público Nacional la facultad de crear y regular en virtud de su poder normador el régimen tributario a aplicar. (Potestad consagrada en la Constitución Nacional, Artículo 156, Num. 14; conjuntamente con el Artículo 179 Num. 3), es el llamado impuesto sobre las transacciones inmobiliarios consagrado en la Ley de Registro Público y del Notariado, publicada en Gaceta Oficial Extraordinaria No 5.833 del 22/12/2006, tiene por objetivo regular la organización, funcionamiento, administración y competencias de los registros principales, mercantiles, públicos y las notarías del país. Este instrumento prevé en su contenido, Capítulo II, un impuesto a favor de la Hacienda Públi-

ca Municipal, según lo cual las personas naturales o jurídicas, pagarán un impuesto por las transacciones inmobiliarias que realicen dentro de la jurisdicción del Municipio.

De la cuota de poder tributario municipal derivado, por estar contemplado en normas de rango sublegal, está referida la competencia que le fue asignada a las municipalidades venezolanas, a tenor del artículo 46 de la Ley de Reforma Parcial de la Ley de Impuestos sobre Alcohol y Especies Alcohólicas de fecha 30 de Junio 2005, por lo que el Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria, en uso de sus atribuciones legales, decide el otorgamiento de las autorizaciones para el expendio de estas sustancias gravadas, según lo cual se establece los tributos que deben pagar los contribuyentes por la emisión y/o renovación de la licencia para la venta de alcohol y especies alcohólicas dentro del municipio Maracaibo.

1.4. Potestad tributaria municipal Vs. Potestad reguladora de la nación

Del texto constitucional, se desprende un listado de materias que corresponden a la competencia de cada ente político territorial de gobierno en particular, con la salvedad de que esas competencias corresponden a materias de la mas variada índole, por lo que es importante resaltar la diferencia existente entre esas materias constitucionales de naturaleza reguladora y las materias de naturaleza tributaria.

Es así como se observa, en la Carta Magna un enunciado de competencias del poder público nacional; del estatal y del municipal; de naturaleza reguladoras; o también llamadas competencias normadoras, esto es lo referente a la posibilidad que detentan las esferas de gobierno de crear el marco regulatorio (legal) sobre la materia sometida a su competencia. En el caso de la Nación, se puede observar como en el artículo 156 de la Constitución Nacional (1999) se enuncian como de su competencia, las siguientes materias: las relaciones internacionales, seguridad y defensa, símbolos patrios, estatuto de personas, régimen de división territorial, régimen de los poderes públicos, economía, seguridad social, correo y telecomunicaciones, legislaciones en general, la policía nacional, la administración de riesgos y emergencias, administración de minas, tierras baldías y los recursos naturales renovables, la ordenación nacional de ambiente, obras de infraestructura, el trans-

porte nacional, los servicios públicos de educación y salud, la política nacional en turismo, la política nacional de producción agropecuaria y los servicios públicos domiciliarios.

Mientras que, dentro del enunciado de competencias de naturaleza eminentemente tributaria solo se observan las materias enunciadas en el numeral 12, según el cual: La creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre las renta, sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, el capital. La producción, el valor agregado, los hidrocarburos y minas, de los gravámenes a la importación y exportación de bienes y servicios, los impuestos que recaigan sobre el consumo de licores, alcoholes y demás especies alcohólicas, cigarrillos y demás manufacturas del tabaco y los demás impuestos, tasas y rentas no atribuidas a los estados y Municipios.

De lo que se desprende, como en forma minuciosa se le ha conferido al poder nacional competencias en materia tributaria, a lo que hay que agregar lo dispuesto en Numeral 14, del mismo artículo 156, el cual reza: “La creación y organización de impuestos territoriales o sobre predios rurales y sobre transacciones inmobiliarias, cuya recaudación y control corresponda a los Municipios (...)” (*Ibidem*).

Pudiéndose afirmar entonces, que el Constituyente estableció una serie de competencias de naturaleza tributaria en forma exclusiva al Poder Nacional, en consecuencia, toda regulación que sobre dicha materia disponga el Poder Estatal y Municipal, viola las previsiones del citado artículo. Lo que se ha planteado, por el Tribunal Supremo como un objetivo central; esto es: “establecer un deslinde entre las atribuciones constitucionales del poder tributario del municipio y del poder tributario de la República y de las entidades federales (...)” Tribunal Supremo de Justicia, en fecha once (11) de Noviembre de 2004 (Romero Mucci; 2005: 288), dejando claro así la existencia de una distribución de un conjunto de materias tributarias designadas entre las diferentes personas territoriales que conforman la organización del Estado.

Tal y como han sido delineadas las materias de la competencia nacional tributaria y las materias de la competencia normadoras o de regulación, es preciso aclarar que dentro del enunciado de competencias de la Nación de índole regulador (las llamadas competencias normadoras), no subyace implícitamente competencia tributaria alguna.

Cabe citar como ejemplo, la situación que acarrea la designación de materias de naturaleza normadora, en el caso de la competencia señalada en el numeral 16 del Artículo 156 de la Constitución de la República, según el cual es de la competencia nacional el régimen y administración de las minas e hidrocarburos, el régimen de las tierras baldías y la conservación, fomento y aprovechamiento de los bosques, suelos, aguas y otras riquezas naturales.

Demarcando en forma rotunda, las competencias nacionales sobre las aguas y los ríos, y demás recursos naturales del país. Encontrándose a su vez, la competencia nacional normadora sobre las aguas, contenida en el Artículo 156 Numeral 23, como la facultad de legislar acerca de: “(...) Las políticas nacionales y la legislación en materia de (...) aguas (...)”. Determinando en forma precisa que la Nación en forma exclusiva detenta la competencia legislativa sobre las aguas, ahora bien, esta competencia normativa con ocasión al principio de la legalidad, únicamente está referida a las materias relacionadas con su conservación, aprovechamiento y fomento, en virtud de la naturaleza esencial que este recurso natural representa para la vida humana.

De donde subyace la idea planteada, en torno al ejercicio de competencias que procuran desarrollar las bases legales que delimitan la explotación y aprovechamiento de recursos naturales tan vitales como el agua, mas, el ejercicio de una competencia de naturaleza tributaria distinta a la reguladora, engendraría un exceso en el ejercicio de sus competencias constitucionales por parte del Poder Nacional, cristalizándose la aplicación de la teoría errónea de la competencia tributaria implícita.

Al unísono de este comentario, se le agrega la competencia atribuida al poder nacional en el Numeral 26, del artículo 156 mismo, en materia de “la navegación y transporte aéreo, terrestre, marítimo, fluvial y lacustre (...)”; donde a la Nación se le confiere competencia reguladora mas no tributaria en forma exclusiva, lo que ciertamente posibilita la coexistencia de lugares de naturaleza dominial de la Nación dentro de los límites jurisdiccionales del Municipio. Lo que nada obsta, para que fácticamente, se verifiquen supuestos de hecho tipificados por la norma tributaria municipal como generadores de obligaciones tributarias, dentro de espacios territoriales correspondientes a la dominialidad (potestad reguladora) de la Nación, y ello no implica la exoneración del pago del impuesto

municipal, por el contrario es perfectamente ajustado a derecho su percepción por parte del Municipio.

Es así, como esta distinción es oportuna en el sentido, que teniendo claro cuales son las competencias reguladoras de la Nación sobre estos espacios geográficos de su exclusiva dominialidad publica, queda abierta la posibilidad jurídica de ejercer poder de tributario municipal originario en dichos espacios geográficos.

Está claro, que ninguna relación guardan las atribuciones expresas en materia tributaria de la nación y de los municipios, con el ejercicio de dichas competencias normadoras o de regulación; exclusivas del poder nacional, sobre los bienes de su dominialidad.

Este criterio de distinción, quedó ratificado con el precepto contenido en la Constitución de la República 1999, en su Artículo 180; calificado como una de las novedades constitucionales, según el cual las potestades reguladoras de la Nación son expresa y rotundamente distintas a las potestades tributarias de los municipios.

Esta norma, pretendía disipar toda incertidumbre jurídica sobre la materia, por cuanto deslinda claramente a las competencias normadoras o reguladoras y a las competencias tributarias, desechando la vieja teoría de la exclusividad de la Nación de la materia tributaria sobre actividades reservadas a su atribución legislativa, en virtud de la distribución de competencias contenidas en la Constitución, esto es, la llamada teoría de la potestad tributaria implícita de la Nación, según la cual, la potestad para regular una materia, abarca todos los aspectos, incluyendo la materia tributaria.

Pero la realidad de los hechos, ha llevado a otra contradicción jurídica, pues esta norma constitucional lejos de resolver la disyuntiva fue considerada por un sector de la doctrina, como de difícil entendimiento, y a los seguidores de la tesis de la competencia tributaria implícita de la Nación, les pareció urdimbrosa y de difícil interpretación, por lo que el panorama se oscureció mas aún, hasta el punto de ser objeto de un recurso de interpretación constitucional, por ante el Tribunal Supremo de Justicia, impulsada por el Municipio Simón Bolívar del Estado Zulia, en fecha cuatro (04) de Marzo de 2004, cuyo pronunciamiento terminó desechando toda duda al respecto, al declarar con lugar el recurso, aludiendo:

(...) aunque al poder nacional o estatal corresponda legislar sobre determinada materia, los Municipios no se ven impedidos de ejercer sus poderes tributarios, constitucionalmente reconocidos (...) lo que implica que los Municipios pueden exigir el pago de los impuestos sobre actividades económicas, aunque la regulación de esa actividad sea competencia del poder nacional o de los estados (Romero Mucci; 2005: 336).

Según posición esgrimida por el Tribunal Supremo, en el fallo en comentario, se declara como principio rector en materia tributaria que las competencias enumeradas en el Artículo 156 de la Constitución de la República de 1999, atribuidas al poder nacional, solo pueden ser consideradas de manera restrictiva en el ámbito normador o regulador, por lo que no puede presumirse poder tributario alguno por el hecho de que el poder nacional cuente con la atribución legislativa de regular determinada materia.

La jurisprudencia ha dejado claro, la precisión terminológica del poder tributario de los entes territoriales descentralizados, para lo cual es oportuno citar otro extracto de la Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia, en Sala Constitucional, de fecha Cuatro (04) de Marzo de 2004, según el cual: “Los Estados y Municipios pueden, por tanto, dictar normas para exigir los tributos que constitucionalmente se les reconocen, aún en el caso de actividades cuya formación sustantiva corresponde al Poder Nacional”. Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia; 2004. En Sala Constitucional (Romero Mucci; 2005:338).

Esta sentencia, puso coto a años de polémicas discusiones entre los Municipios, un sector de la doctrina y los órganos jurisdiccionales de la materia tributaria, por cuanto se pretendía imponer límites normativos adicionales al ejercicio del poder tributario municipal, en virtud, de la convergencia de hechos imponibles generadores de la obligación tributaria, materializados en espacios sometidos al poder normador de la Nación, esto es lo que un sector de la doctrina denominó en su oportunidad, Potestad Tributaria Implícita, vale decir, que por tratarse de materias reservadas a la potestad legislativa nacional, solo a ella estaba sometido la posibilidad jurídica de crear tributos, sin considerar, que con esta aseveración se cerraba toda posibilidad de exacción Municipal y Estatal, pues según se desprende del listado de materias atribuidas al poder nacional en el artículo 156 de la Carta Magna, todo el territorio de la república, así

como todos los asuntos que por su índole o naturaleza le corresponden a la Nación (competencia residual), esta impregnado de una especie de inmunidad tributaria municipal, execrando el ejercicio de la potestad tributaria del municipio, lo que a todas luces cercena los principios constitucionales vigentes.

2. Competencia armonizadora de la nación

Una de las innovaciones de mayor relevancia, dentro de las modificaciones del proceso constituyente, es la consagración de la llamada competencia tributaria armonizadora de la Nación, estatuida en el Artículo 156 Numeral 13 de la Constitución Nacional.

Es evidente, lo que del contenido de la norma transcrita se desprende, esto es, permitir al legislador nacional coordinar y armonizar el ejercicio de las potestades tributarias, de los demás entes políticos territoriales venezolanos, bajo la figura jurídica de la competencia tributaria armonizadora de la Nación.

Esta armonización tributaria no implica exclusión o suspensión del ejercicio del poder tributario de los entes descentralizados respecto de las materias rentísticas objeto de armonización, sino la precisión de límites y establecimientos de principios sobre el ejercicio de la competencia armonizada (Romero Mucci: 2005).

Resulta interesante por demás, indicar las materias sobre las cuales puede la Nación ejercer su potestad de armonización tributaria; preceptuando al respecto la constitución que dicha coordinación puede recaer: en la definición de los tipos impositivos y alícuotas de los tributos estatales y municipales.

La intención (*ratio legis*) del constituyente fue garantizar el estado social de derecho y de justicia, configurado en la Constitución, así como proveer de estabilidad jurídica, al sistema tributario, en lo referido al ejercicio del poder de exacción de los diferentes entes político territoriales dentro del sistema tributario venezolano. Aun cuando ello, se pudiera traducir en la invasión por parte de la Nación, en el ejercicio del poder tributario de los diferentes entes territoriales de gobierno, consagrándose de esta forma una especie de supremacía del poder tributario de la Nación sobre el resto de los entes de gobierno, o lo que es lo mismo, la significativa dosis de centralización imbuida en la Constitución Nacional actual.

Ahora bien, en cumplimiento del mandato que le hiciera el constituyente, a la Asamblea Nacional de aprobar la legislación que desarrolle los principios constitucionales del nuevo régimen municipal, estatuido en la Carta Magna desde su preámbulo mismo, es por lo que la Asamblea Nacional, procedió a discutir y sancionar la denominada Ley Orgánica del Poder Público Municipal, instrumento legal que ha desarrollado con pleno apego al mandato contenido en la disposición transitoria Cuarta Numeral Séptimo, los principios rectores del poder público municipal.

Al producto de la sanción del poder legislativo, sobre el nuevo régimen municipal, se le incorporó todo un Capítulo referido al Ejercicio del Poder Tributario del Municipio, donde se contempla un desarrollo detallado sobre los tributos municipales previstos en la Constitución Nacional, así como también la compilación de disposiciones que estaban diseminadas en las ordenanzas municipales, e incorpora criterios jurisprudenciales emanados del Tribunal Supremo de Justicia, lo que se traduce en una importante producción legislativa acerca de los principios tributarios, que antes se encontraban dispersos en todo el ordenamiento jurídico.

Igualmente se le reconoce, la incorporación que hiciera acerca del ejercicio de la innovadora competencia armonizadora y coordinadora del Poder Nacional, consagrada en la Constitución Nacional de 1999, en el Artículo 156 Numeral 13, entendida como la atribución que se reserva el legislador nacional de coordinar y armonizar el ejercicio de las potestades tributarias, de los demás entes políticos territoriales Venezolanos.

Al respecto, se señala que la normativa de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, contenidas en el título referido al poder tributario municipal, obedecen al ejercicio de la potestad armonizadora atribuida al Poder Nacional, por cuanto, elementos constitutivos de la obligación tributaria municipal, han sido definidos por la ley nacional en comento.

A lo que se agrega como ingrediente adicional, que el legislador nacional, se reservó la estipulación de ciertas alícuotas impositivas en materia de impuesto municipal sobre actividades económicas, vía ley de presupuesto público nacional.

Conclusiones

El análisis teórico del régimen tributario municipal en el orden constitucional, permite afirmar que hoy por hoy es una concepción con-

solidada, la titularidad de potestad tributaria municipal originaria, en virtud, del dispositivo contenido en el texto constitucional de 1999, donde se hace una clara distribución de materias tributarias entre los entes políticos territoriales, en donde subyace, la definición del poder tributario originario del Municipio.

Durante la vigencia de la derogada Constitución de 1961, se definía el reparto de las materias tributarias sometidas al poder tributario del Municipio, en dos tandas, una de ellas, la configuraba la asignación de materias sometidas al poder tributario originario del municipio en el texto constitucional mismo, complementado con lo consagrado en las demás leyes especiales de la materia; esto es el contenido de la Ley Orgánica Del Régimen Municipal, y la Ley De Ordenación Del Territorio, lo que configuraba la otra cuota de poder tributario otorgado a los municipios venezolanos. El primero de ellos, responde a la categoría jurídica de poder tributario originario del municipio, por devenir directamente del texto constitucional, y el segundo; se corresponde con la categoría de poder tributario municipal derivado, por estar contemplado en normas de rango sublegal.

De tal manera, que actualmente la potestad tributaria de los Municipios es considerada eminentemente originaria, porque al conferírsele rango constitucional, a dicho reparto competencial, así se considera. No obstante en el artículo 179 en su ordinal 6; se deja la puerta abierta para que mediante ley se amplíen las materias en las cuales el Municipio puede crear tributos.

Al Municipio venezolano, le corresponde gravar con su poder de exacción originario, aquellos hechos imponibles materializados objetiva y territorialmente en su jurisdicción, hechos gravables por el Municipio, aún cuando se trate de materias reguladas por el poder nacional, tal es el caso de servicios de transporte lacustre prestados en espacios geográficos sometidos a la competencia reguladora de la Nación. Es así, como de la distinción establecida entre competencias normadoras y competencias tributarias, queda claro pues, que ninguna relación guardan las atribuciones expresas en materia tributaria, con el ejercicio de las competencias normadoras o de regulación.

Este criterio de distinción, quedó ratificado con el precepto normativo contenido en la Constitución de la República 1999, en su artículo 180; calificado como una de las novedades constitucionales, según el cual las

potestades reguladoras de la Nación son expresamente distintas a las potestades tributarias de los Municipios.

No se discute que la Ley Orgánica Del Poder Publico Municipal es producto del ejercicio de la potestad tributaria de armonización y coordinación que le fue conferido al Poder Nacional, y que hasta cierto punto, puede aseverarse transgrede el esquema federal fiscal adoptado por la Constitución Nacional, como sistema de organización socio político del Estado. Al definir parámetros y limitaciones del sistema tributario, especialmente para la determinación de los tipos impositivos o alícuotas, de los tributos estatales y municipales.

Por su parte, el artículo que contiene la competencia de armonización, no establece en forma alguna que el poder nacional será el encargado de crear alícuotas que deban pagar los contribuyentes al Municipio; sino que señala al poder nacional como el encargado de crear normas de coordinación que regulen el ejercicio del poder de exacción que de los entes descentralizados.

Pero su ejercicio, tal y como ha quedado configurado en el texto de ley, al contemplar la atribución que posibilita jurídicamente al Poder Nacional, para definir los elementos constitutivos de la obligación tributaria del Municipio, específicamente las alícuotas del impuesto sobre actividades económicas mediante ley de presupuesto público nacional, comporta una clara intromisión del Poder Nacional, dentro de la esfera del poder público municipal.

Es así como del contenido de la Ley en comento, se desprende una franca contradicción entre la posición constituyente acerca de la instauración del esquema federal fiscal descentralizado estatuido como principio rector del sistema tributario, y las normas desarrolladas en la Ley, en virtud, que se cercena a los Municipios de la posibilidad jurídica de sancionar leyes acordes con las condiciones propias de cada entidad local, restándole autonomía legislativa, contrario al espíritu descentralizador del Constituyente de 1999, por lo que se exhorta a la Asamblea Nacional a revisar las disposiciones que contrarían esta directriz de orden constitucional, con ánimos de respetar el ejercicio de poder tributario originario del Municipio, y que podría engendrar entidades municipales acéfalas (sin ningún tipo de autonomía financiera), total y absolutamente dependientes de las partidas presupuestarias provenientes vía transferencias económicas.

Referencias bibliográficas

- ASAMBLEA NACIONAL CONSTITUYENTE (1999). Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela. **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela** No. 5.453 del 24 de marzo de 2000. Segunda Versión. Caracas. Venezuela.
- ASAMBLEA NACIONAL (2005). Ley Orgánica del Poder Público Municipal. **Gaceta Oficial Extraordinario de la República Bolivariana de Venezuela** No. 3.238. De 11 de agosto de 1983. Caracas. Venezuela.
- DINO, Jarach. 1969. **Curso superior de derecho tributario**. Ediciones Abeledo Perrot. Argentina.
- MORALES, Eduviges y ROMERO, Rafael. 1994. Distribución de las competencias tributarias en Venezuela. **Cuestiones Políticas** N° 25. Universidad del Zulia. Maracaibo.
- PALACIOS, Leonardo y ARAUJO, Federico. 1998. **El territorio como ámbito de eficacia y validez de la tributación municipal venezolana**. Edicioens Torres, Plaz y Araujo. Caracas, Venezuela.
- ROMERO-MUCCI, Humberto. 2005. **Jurisprudencia tributaria municipal y estatal y descentralización fiscal (1997-2004)**. Tomo III y IV. Editorial Jurídica Venezolana. Caracas. Venezuela.