

Cuestiones Políticas No. 16, 1996, 153-172
IEPDP - Facultad de Ciencias Jurídicas y
Políticas - LUZ • ISSN 0798-1406

Autonomía municipal vs. inmunidad tributaria

Municipal autonomy vs. tax immunity

Iris Parra de García*

Resumen

El Municipio venezolano en el ejercicio de su facultad impositiva, prevista en la Constitución Nacional y desarrollada en la Ley Orgánica de Régimen Municipal y las Ordenanzas Municipales de orden tributario, goza de la facultad para imponer tributos sobre la actividad comercial e industrial que se ejerza en su jurisdicción. Este tributo; identificado como Patente de Industria y Comercio está previsto en la Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio y en ella se estipula todo lo relativo a las actividades objeto de tributación, así como el procedimiento para su recaudación.

La Autonomía fiscal del municipio, ha presentado ciertos tropiezos en el tratamiento de algunas materias de competencias concurrentes en los cuales participa el Poder Central. Materias que han sido otorgadas al Municipio, por la propia Constitución Nacional, han sido objeto de tratamiento Legal y Administrativo por parte de otras órdenes de gobierno en detrimento de la competencia municipal.

Ello ha generado situaciones conflictivas, en el orden tributario, y por ende, agudas oposiciones a nivel de organismos de gobierno. El ejemplo más notable lo constituye el cobro de Patente de Industria y Comercio a las empresas petroleras, las cuales alegan inmunidad ante el cobro de tributo por dedicarse al ejercicio de la industria petrolera, actividad esta reservada al gobierno

Recibido el 25-01-96 . Aceptado el 30-05-96

* Instituto de Estudios Políticos y Derecho Público. Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas. Universidad del Zulia. Maracaibo, Venezuela.

nacional por la Ley que reserva al Estado la Industria y el Comercio de los Hidrocarburos. Sin embargo, estas empresas ejercen una actividad lucrativa, sujeta al Impuesto Sobre la Renta y desarrollada en el ámbito jurisdiccional de un municipio determinado. No obstante, existen opiniones encontradas sobre la procedencia de este gravamen y la facultad municipal en este orden.

Palabras claves: impuestos, municipios, autonomía fiscal

Abstract

The Venezuelan municipality in the exercise of its taxation faculty, established in the National Constitution, and developed in the Organic Law of Municipal Regimes and Ordinances of taxation, has the authority to impose taxes on commercial and industrial activities within its jurisdiction. This taxation, identified as the Commercial and Industrial Patent, is provided for in the Ordinance on Industrial and Commercial Patents, where everything relating to the activities to be taxed and the recaudation procedures is stipulated.

The fiscal autonomy of the municipality has presented certain inconveniences in the area of concurrent competence in which central powers also participate. Certain areas which the Constitution delegated to the municipality have been treated legally and administratively by other levels of government in detriment to the municipality.

This has generated conflictive situations in the area of taxation, and this has resulted in opposition between governmental organisms. The most notable case of this has been in the payment of the Commercial and Industrial Patent by the petroleum industry, which claims immunity from this tax based on the fact that activity is reserved for the national government in the law that reserves the industry and commerce of hydrocarbons for the State. However, these businesses exercise a lucrative activity subject to income tax and the activity is developed with the jurisdiction of a municipality. There are still diverse opinions on the subject of taxation and the municipal jurisdiction.

Key words: municipal taxation, taxational jurisdiction

Generalidades

El Municipio, tal como lo concibe la Constitución de la República de Venezuela, conforma la unidad política primaria autónoma dentro de la organización nacional.

Los términos conceptuales que ilustran la figura del Municipio Venezolano en la Carta Magna son de una gran amplitud y los indica-

dores de su competencia presentan un carácter meramente enunciativo. Ello induce a considerar que el espíritu del Constituyente se identifica con la potencialidad de acción de estos entes locales, estrechamente vinculados con la realidad de su ámbito jurisdiccional.

No obstante, la tendencia a la descentralización, en la cual el Poder Central orienta la posibilidad de fortalecer la competencia municipal con el otorgamiento de facultades propias del gobierno nacional, la realidad difiere considerablemente de los postulados constitucionales.

La Ley Orgánica del Régimen Municipal de 1989 desarrolla los principios rectores de la Constitución, sobre la organización y funcionamiento del Municipio, y delimita su esfera de acción a reducidos espacios de competencia, en varios órdenes compartida con el Poder Central o bajo el precario esquema de la figura de la cooperación.

A pesar del rango constituyente de la L.O.R.M. (Léase Ley Orgánica de Régimen Municipal) otros cuerpos legales, orgánicos por investidura parlamentaria o votación calificada, inciden sobre la materia municipal, en algunos casos en abierto enfrentamiento, con el consiguiente efecto del conflicto de competencia o la ambigüedad de su aplicación.

Sobre la base de estas realidades podemos afirmar que "no obstante la diaphanidad conceptual de las disposiciones constitucionales que consagran la autonomía y la competencia de los tres estadios de gobierno, la tendencia a la realidad se ha desviado de la intención del Constituyente, en el caso concreto de la relación Poder Central - Municipio. (Véase PARRA DE GARCIA, Iris; "Poder Central Vs. Municipio"¹.

Conocidos son los conflictos surgidos entre los gobiernos nacional y municipal en ciertos órdenes de sus respectivas administraciones.

La autonomía fiscal del Municipio, consagrada en la Constitución Nacional y en la L.O.R.M. resulta cuestionada y entorpecida en su aplicación por el Poder Central. Materias de competencia municipal, por disposición constitucional, han sido concentradas en la Ley de Ordena-

1 Ponencia Congreso Nacional de Ciencia Política, 1993, Revista No. 69, Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas, LUZ, Julio-Diciembre, pp. 129-136.

ción Urbanística, instrumento legal que reconoce la autoridad y competencia del Municipio en esta materia, pero sin embargo, arrebatada a éste la posibilidad de ejercerla al invertir el proceso pautado en la L.O.R.M. para supeditar la gestión urbanística del ente local a las pretensiones del Poder Central. Esta situación hace ilusoria la planificación urbanística al desvincularla de la realidad local y de las exigencias del núcleo vecinal al cual se pretende beneficiar. Este panorama de contradicciones constituye una oportuna obertura para el enfoque del tema concerniente al ejercicio de la autonomía y competencia municipal frente a la inmunidad tributaria. Caso concreto lo conforman las empresas petroleras ante el cobro que se les hace de la Patente de Industria y Comercio.

Autonomía y competencia municipal

Autonomía. Definición

A partir del texto constitucional y su concepción del Municipio se observa la autonomía municipal en la capacidad para elegir sus autoridades, gestionar libremente las materias de su competencia, y crear, recaudar e invertir sus ingresos. Esta autonomía resulta reforzada en el único aparte de la disposición referida (artículo 29 C.N.) al consagrarse la legitimidad de los actos que emanen del Municipio, los cuales no pueden ser impugnados sino por ante los órganos jurisdiccionales, de conformidad con la Constitución y las Leyes.

Para abarcar la autonomía citaremos la definición de Antonio Morales Caubet contemplada en Sentencia de la Corte del 24-11-83 (Véase Gaceta Forense No. 1223 E. Vol.I, p. 82). Constituye la autonomía un conjunto de potestades y atribuciones conferidas a un ente público de manera derivada, es decir, no como un poder originario y propio. En efecto la autonomía propiamente dicha se ofrece como un status jurídico de un sujeto de Derecho Público, determinativo de una manera de obrar. En este sentido constituye una capacidad legal no originaria como la soberanía que es un atributo necesario, sino derivada, o sea conferida por la Constitución o la Ley².

La misma Sentencia contempla la potestad del Municipio de crear,

2 Morales Caubet, Antonio. Sentencia de la Corte Suprema de Justicia, 24-11-83.

recaudar e invertir sus ingresos no como una potestad acordada en forma abstracta e ilimitada, sino condicionada a lo que la Constitución y la Ley le permitan. En este sentido la propia normativa constitucional se encarga de trazar los límites de esa posibilidad, que en materia tributaria están dados por las patentes sobre industria, comercio y vehículos y los impuestos sobre inmuebles urbanos y espectáculos públicos así como por los demás impuestos, tasas y contribuciones que crearen de conformidad con la Ley³.

Competencia Municipal

Del mismo modo el artículo 30 del texto constitucional consagra la competencia del Municipio y la refiere al gobierno y administración de los intereses peculiares de la entidad, en particular cuanto tenga relación con sus bienes e ingresos y con las materias propias de la vida local, tales como urbanismo, salubridad, asistencia social, institutos populares de crédito, turismo y policía municipal.

Destacan en el enunciado anterior, materias que constituyen objeto de tratamiento del Poder Central, en las cuales el Municipio actúa simplemente como cooperador. Ejemplo de ello lo conforman Urbanismo y Asistencia Social entre otros. Igual acotación merece el turismo, materia que ha sido objeto de reglamentación, recientemente, en el marco de aplicación de la Ley Orgánica de Descentralización, Delimitación y Transferencia de Competencias del Poder Público.

Competencia Exclusiva

La disposición constitucional que abarca la competencia municipal consagra además que la Ley podrá atribuirle a los Municipios competencia exclusiva en determinadas materias, así como imponerles un mínimo obligatorio de servicios.

El legislador ha desarrollado lo referente al mínimo obligatorio de servicios, base de la vigencia del Municipio, salvaguardada con la sanción prevista en la L.O.R.M. para aquellos Municipios que dejen de prestar estos servicios mínimos por un lapso ininterrumpido de tres (3) años, situación que justifica su conversión a Parroquia mediante el procedimiento pautado por la Ley.

No obstante, la competencia exclusiva no ha logrado estipularse en disposición o procedimiento alguno. Antes bien, los Municipios han recurrido a la figura de la Asociación para fortalecer sus derechos, por precepto legal, y unificar acciones en favor del ejercicio de sus respectivas autonomías y competencias. Un indicador evidente de esta medida lo conforma la presencia de la Asociación de Municipios Mineros, Petroleros y Petroquímicos (ANPEMI).

Poder Fiscal del Municipio

Sobre estas razones es preciso reconocer al Municipio como sujeto activo de operaciones financieras y fiscales, con poder de establecer, recaudar, controlar y redistribuir su erario, legalmente fundamentado en preceptos constitucionales y disposiciones legales.

La Nación, en su esfera de acción, posee las mismas facultades y para alcanzar sus objetivos ejerce el "ius imperium" o poder de imposición, el cual se traduce en la práctica en la elaboración de un ordenamiento jurídico o régimen financiero adecuado, que previo el cumplimiento de los extremos legales, sea capaz de abarcar aspectos jurídicos, políticos y económicos con el fin de proveerse de los recursos esenciales a su gestión.

Deber Financiero

Frente al sujeto activo Estado-Municipio se encuentra el sujeto pasivo, obligado al deber financiero, representado en este caso, por los contribuyentes, sean estos personas naturales o jurídicas, que con sus economías proporcionan recursos pecuniarios a las finanzas públicas.

Este deber financiero se sustenta en razones políticas, de solidaridad social, económicas y legales, toda vez que los sujetos pasivos se encuentran amparados por un ámbito jurídico-político que les permite desarrollar sus actividades y están comprometidos, solidariamente, en la contribución al gasto público a la par que desarrollan actividades lucrativas en un espacio político determinado bajo las premisas de los cuerpos legales respectivos.

Autonomía fiscal y competencia del municipio: sobre las actividades industriales y comerciales

Apoyados en estas consideraciones nos permitimos destacar la

autonomía y competencia del municipio para enfocar su facultad impositiva, aún cuando en favor de la especialidad del punto a analizar concentraremos la atención en la autonomía fiscal y la competencia relativa a las actividades industriales y comerciales ejercidas en jurisdicción del Municipio.

El artículo 31 de la Constitución Nacional señala expresamente, en su ordinal 3 a las Patentes de Industria y Comercio, Vehículos y los Impuestos sobre Inmuebles Urbanos y Espectáculos Públicos como Ingresos del Municipio. Asimismo, el ordinal 6 del referido artículo abarca los demás impuestos, tasas y contribuciones especiales que crearen de conformidad con la Ley.

Este artículo podemos afirmar que constituye el asidero legal o fundamentación jurídica de la facultad del Municipio para pechar las materias que le han sido atribuidas, con carácter enunciativo, por la Constitución y por la Ley.

Impuesto. Definición

El impuesto en sí puede considerarse un ingreso de Derecho Público, que crea el Estado, por vías legales, en ejercicio de un atributo de soberanía, el cual tiene carácter obligatorio y procede y se aplica en atención a las necesidades del servicio público, cuyo pago no implica, para el contribuyente, compensación ni beneficio directo alguno. La orientación social del impuesto puede observarse en la utilización que de él se hace en la dotación de recursos, para el Estado o Municipio, a objeto de permitirle lograr la consecución de sus fines y su juricidad emana de la constitucionalidad, igualdad, justicia, precisión, comodidad y economía en la recaudación.

El impuesto, según el artículo 19 del modelo de Código Tributario de América Latina, es el Tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente⁴.

4 Véase Reforma Tributaria para América Latina III. Modelo de Código Tributario, Washington, D.C., Unión Panamericana, 1968, p. 21. 2da. Edición.

Legalidad Tributaria. Definición

El concepto de legalidad tributaria se encuentra en sentencia de la Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa del 20 de Julio de 1965, en la cual se expresa que son impuestos todos aquellos tributos exigidos por el Estado en virtud de una Ley con fines fiscales, sin contraprestación específica o diferencial inmediata. Concluye argumentando que el fundamento del impuesto es la expresión de una determinada capacidad contributiva, no vinculada singularmente con servicio alguno, lo cual dimensiona el alcance del impuesto y el principio de legalidad tributaria "no hay delito sin ley que lo establezca". También puede deducirse, del criterio en referencia, que al impuesto lo caracterizan su carácter pecuniario, su obligatoriedad, su legalidad, su destino final o aplicación al gasto público y la ausencia de correlación directa entre la prestación del contribuyente y los servicios que recibe, particularmente, del Estado.

Patente de Industria y Comercio

En cuanto a la Patente de Industria y Comercio y Vehículos, la Corte observa que la Constitución de la República precisa, en el numeral 3 del artículo 31, que entre los ingresos municipales están las Patentes de Industria y Comercio y Vehículos.

"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 necesarios, en relación con las exigencias de la Patente y procedimientos para su expedición, forma de cálculo, sistema de pago y cobro, etc."⁵.

Hecho Imponible y Base Imponible

También define la Corte el hecho imponible en la Patente, como la realización de actividades comerciales o industriales, durante determinado año y la base imponible la concibe como el monto de las ventas, operaciones o ingresos obtenidos por el contribuyente, durante el período que abarca la declaración correspondiente. En razón de ello, la Corte

5 Véase Gaceta Forense; Corte Suprema de Justicia. 14-12-83, Caracas. Vol. I, Tercera Etapa. Septiembre a Diciembre 1983. No. 122, p. 15.

considera que la diferencia conceptual entre ambos términos es tan clara que aunque exista la base imponible, si no existe el hecho imponible o actividad comercial o industrial, desarrollada durante un año, no se habrá causado el impuesto o la Patente.

Esta diferenciación entre hecho imponible y base imponible fue bien claramente establecida ya por esta Corte Suprema en su Sala Político-Administrativa en sentencia del 13 de Diciembre de 1965, en la cual se afirma que son completamente distintos el hecho imponible o hecho generador del impuesto, el cual consiste, en este caso, (se trataba de la discusión de la legitimidad de un impuesto municipal) en el ejercicio de un comercio, de una industria, de una actividad lucrativa, en suma y la base imponible o base para su cálculo, la cual consiste, como se dijo, en los ingresos brutos o en el monto de las ventas como índice para medir la actividad lucrativa y aplicarle el impuesto correspondiente.

Al mismo tenor se expresa la Sentencia del 12-12-1963 de la misma Sala Político-Administrativa de la Corte al sostener que "el impuesto denominado Patente de Industria y Comercio...no es un impuesto sobre las ventas ni sobre los ingresos brutos, ni sobre el capital. El hecho generador de este impuesto como la misma denominación de él ya lo sugiere, es el ejercicio de la industria y el comercio, entendidos esta y aquél en su cabal acepción económica...De allí entonces que no deben confundirse, ni el hecho generador del impuesto, a cuya ocurrencia ésta se causa, con la base para su cálculo o base imponible, la cual pueden ser las ventas, los ingresos brutos o el capital, que el legislador municipal seleccione como tal base, según la naturaleza de la industria o del comercio que se ejerza; ni la causación del impuesto con el otorgamiento del permiso o licencia, también denominadas patente, previo el ejercicio de la industria o el comercio que pretende ejercer"⁶.

De manera que los hechos o sucesión de operaciones ingresos o ventas no son los que realmente causan el impuesto, antes bien, sirven de referencia para el cálculo del mismo.

Concepto de Industria

Para aclarar el concepto de industria nos permitimos citar el criterio

6 Véase Gaceta Forense, Ob. Cit. pág. 19.

de la Corte contenido en Sentencia del 20-10-83 en la cual considera que la característica de una industria es la actividad modificadora o transformadora de los bienes económicos del sector primario, en productos finales aptos para su utilización o consumo para el hombre⁷.

A mayor abundamiento, la Corte consideró completamente diferente el ejercicio de la potestad impositiva, por parte del Municipio, de la que corresponde al Poder Nacional y aclara el alcance del término "colisión" al asimilarlo a la "oposición de ideas" que al aplicarse a normas jurídicas implica el que dos o más instrumentos legales regulen una misma situación en forma "opuesta", o sea, que lo ordenado por una contradiga lo impuesto por otra⁸.

Sobre la base de los supuestos jurídicos señalados, el Municipio cuenta con una autonomía fiscal concretada, en este caso, en la facultad de pechar las actividades industriales y comerciales que se ejerzan en su jurisdicción.

Patente de industria y comercio y actividad petrolera

Considerado ingreso municipal al derivado de la aplicación y cobro de la Patente de Industria y Comercio, según lo dispone la Constitución Nacional y la L.O.R.M. en los artículos comentados, el Municipio ejerce su legítimo derecho al establecer, mediante la Ordenanza respectiva, los impuestos procedentes por tales conceptos.

Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio y Actividad Económica

Es opinión unánime, tanto de la Doctrina como de la Jurisprudencia, el afirmar que lo gravado es la actividad comercial e industrial y los bienes sobre los cuales se ejerce tal actividad. Sobre estos postulados, legisla el Municipio y concibe la Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio, para pechar los ingresos del contribuyente, que a nivel industrial o comercial, opere en su jurisdicción, no obstante referirse a bienes vedados al fisco municipal, como es el caso de los cigarrillos y

7 Véase G.F. No. 122, 3E, Vol. I. pág. 172.

8 Véase Gaceta Oficial. Op. Cit. pág. 28.

licores. La razón de su procedencia radica en el reiterado criterio de la Corte, que establece de manera firme e inequívoca, el principio de que, cuando la Patente Municipal afecte bienes reservados a la competencia nacional o estatal, no está invadiendo su órbita de exclusividad, ni usurpando atribuciones, siempre y cuando se refiera al hecho de la actividad y no al bien propiamente dicho, el cual se tornará en cuenta, únicamente a los efectos del aforo o de la clasificación. De allí que la Corte Suprema de Justicia en Sentencia del 8 de Marzo de 1964 consideró gravable la actividad comercial ejercida sobre bienes de primera necesidad y elaborados por una industria nacional, pues en ese caso no se grava la actividad industrial, sino la venta y comercio de los artículos producidos. Con este criterio se fundamenta la actitud de los Municipios de considerar sujetos pasivos del impuesto o patente todas las empresas o personas naturales que ejercen una actividad industrial o comercial, en sus respectivas jurisdicciones, sin considerar el hecho de que el producto terminal sea de primera necesidad y menos aún que sea producido por una empresa nacional, ya que lo relevante es la actividad económica y no el bien objeto de ella.

Sujeto Pasivo de la Obligación Financiera

Al tratar de precisar la identidad del sujeto pasivo de la obligación financiera, en el caso que nos ocupa, debemos admitir que debe ser el comerciante o el industrial que opera en jurisdicción del Municipio. Sin embargo ante la relevancia de ciertas personas jurídicas que operan en esos espacios geo-políticos, es preciso determinar el impacto que puede producir la condición de empresa pública como sujeto activo de operaciones industriales o comerciales en la jurisdicción del Municipio.

Inmunidad tributaria

Limitación a la Facultad Fiscal

Para abordar este punto nos remitiremos a lo dispuesto en el artículo 34 de la Constitución Nacional, el cual somete a los Municipios a las limitaciones comprendidas en el artículo 18 de su texto, referidos a la prohibición de los Estados, de crear aduanas, ni impuestos de exportación, importación o tránsito sobre bienes extranjeros o nacionales, sobre las demás materias rentísticas de la competencia nacional o municipal. Gravar bienes de consumo antes de que entren en circulación en su territorio. Prohibir el consumo de bienes producidos fuera de su

territorio, ni gravarlos en forma diferente a los producidos en él, ni crear impuestos sobre el ganado en pie o sobre sus productos o sub-productos.

Del mismo modo, el artículo 136 de la Constitución Nacional reserva a la competencia nacional, en los numerales 8 y 10, las contribuciones que recaigan sobre la producción y consumo de bienes como alcoholes, cigarrillos, fósforos y salinas, minas e hidrocarburos y los demás impuestos, tasas y rentas, no atribuidas a los Estados y a los Municipios que con carácter de contribuciones nacionales, crease la Ley. Todo ello se considera de reserva nacional y como puede apreciarse en el examen de cualquier Ordenanza de Industria y Comercio, no forman parte sustantiva de las mismas. Todas esas materias resultan respetadas por estos cuerpos legales de origen local, ya que sus disposiciones se refieren concretamente a las actividades de la industria y el comercio en los cuales a criterio de la Corte puede manifestarse la facultad impositiva del Municipio.

En las disposiciones presentadas, puede observarse una limitación a la facultad impositiva del Municipio, suficientemente fundamentada y procedente, en virtud de que demarca las líneas de competencia de ambos regímenes de gobierno a fin de evitar la doble tributación.

Si observamos al Estado como órgano recaudador de sus impuestos, a la par que actúa el Municipio en su jurisdicción, ambos se encuentran en sus respectivas esferas de acción, en el pleno ejercicio de facultades que les corresponden legítimamente. El sujeto pasivo puede coincidir en ambas operaciones, vale decir, puede ser un particular o una persona jurídica, que por la naturaleza de sus actividades esté comprometido al deber financiero ante los dos estadios de gobierno, siempre y cuando no concurren los elementos que configurarían la doble tributación.

En otros términos, nos encontramos ante una competencia concurrente, la cual permite el ejercicio de ambos poderes sin menoscabo de sus respectivos derechos. Los problemas surgirían en caso de oposición, como sería el caso del Municipio que gravara el objeto en sí y no la actividad comercial o industrial realizada con ocasión del objeto. Pero del mismo modo puede suceder que el Estado se presente como sujeto activo de operaciones industriales y comerciales, en el ámbito municipal,

a través de una corporación mercantil o empresa destinada a la explotación y comercialización de un determinado bien económico.

El sujeto obligado en esta oportunidad, es una persona jurídica de Derecho Privado que efectúa operaciones mercantiles sobre bienes reservados por Ley a la Nación.

A pesar de constituirse como compañía anónima, la significación económica del objeto que manipula y las especiales circunstancias que rodean a la industria petrolera en el país, han generado una especie de cúpula bajo la cual se resguardan estas empresas de la exigencia fiscal del Municipio. No así del deber financiero que soportan ante el Poder Central al cual deben cancelar el Impuesto Sobre la Renta.

Inmunidad Fiscal

La inmunidad fiscal circunscrita al ámbito municipal, de la cual gozan las empresas petroleras, se afianza en la controversial disposición No. 7 de la Ley Orgánica que reserva al Estado la Industria y el Comercio de los hidrocarburos, la cual somete a las compañías petroleras a lo dispuesto por las Leyes y Ordenanzas y luego, en flagrante contradicción, expresa que no pagarán impuesto municipal.

En el caso de aceptar la pretensión del Poder Central de inmunizar fiscalmente a estas Empresas por asimilarlas a organismos de Derecho Público, procede determinar la naturaleza jurídica de estos entes. Por casos similares, puede colegirse la respuesta a esta interrogante y a título ilustrativo, consideramos oportuno transcribir un párrafo del libelo de la demanda intentada por Municipalidad del Distrito Federal ante la Corte Suprema de Justicia, donde solicitan la nulidad, por inconstitucional, del Art. 20 de la Ley aprobatoria del Contrato celebrado entre el Ejecutivo Federal y el Banco de Venezuela, Sancionado por el Congreso el 20 de Junio de 1940 y publicado el 29 de junio del mismo año en la Gaceta Oficial.

Este Contrato fue prorrogado mediante la Ley aprobatoria del convenio de prórroga del Contrato celebrado entre el ejecutivo Nacional y el Banco de Venezuela, publicada en Gaceta Oficial No. 24.497 del 21 de Julio de 1954 y a la letra dice:

"La facultad constitucional que tienen los Municipios de organizar y administrar sus rentas e ingresos, envuelve la competencia de su creación, modificación o supresión. En ejercicio de esa competen-

cia, los Concejos Municipales crean exenciones y exoneraciones de impuestos o contribuciones, que sólo son aplicables a su respectiva jurisdicción territorial".

La ley que aprobara el Contrato al cual hemos hecho referencia, Constituya al Banco de Venezuela como Banco Auxiliar de la Tesorería Nacional. el artículo 20 de la citada Ley expresa.

"El Banco de Venezuela sus sucursales o agencias, por viruta del servicio fiscal a que se refiere el presente Contrato, queda equiparado a las Oficinas de la tesorería nacional y en consecuencia estarán exentos de impuestos o contribuciones directas establecidas por la Nación. Estados o las Municipalidades".

Según los demandantes "El Legislador ordinario al sancionar la Ley aprobatoria sancionada, se extralimitó al invadir los límites de una competencia consagrada por el Legislador Constituyente al ente jurídico de carácter público llamado Municipio.

Citan además los demandantes, el Artículo 48 de la Ley Orgánica de Hacienda Nacional el cual expresa:

"En los Contratos celebrados por los Estados y por las Municipalidades no podrán obligarse ni a solicitar ni a obtener franquicias de impuestos nacionales; y tampoco en los contratos celebrados por la Nación podrá pactarse la obligación de solicitar ni obtener la excepción de impuestos de los Estados, ni de las Municipalidades. Tales estipulaciones serán nulas pleno derecho".

Sobre la base anterior, consideraron los demandantes que se había violado abiertamente, la disposición transcrita al pactar la Nación una exoneración de impuesto municipal.

La Corte analizó la equiparación del Banco de Venezuela con las oficinas de Cartografía Nacional, razón en la cual se fundamentaba la procedencia de la exoneración. De tal análisis se llegó a la conclusión que el hecho de ser el Banco de Venezuela, auxiliar de la Tesorería, de acuerdo a lo dispuesto en la Ley referida, basado en el Artículo 91 de la Ley Nacional de Hacienda, que prevé tal posibilidad (La creación de Institutos Auxiliares) no le quitaba su carácter de institución privada, ya que al prestar tal servicio, no se alteraba su habitual funcionamiento, ni su característica propia de Banco particular. Por ende, la Corte señala, que la excepción de impuesto, en este caso, no puede emanar en forma alguna de una supuesta equiparación convencional o legal del Banco

de Venezuela como auxiliar de la tesorería, con las oficinas propias de la misma.

Enfocado el caso, desde otro punto de vista, como es el que fundamenta la excepción de impuestos en una cláusula convencional mediante la cual el Ejecutivo, en uso de sus atribuciones legales, exonera al banco de tales impuestos, la Corte, a través del análisis de los artículos constitucionales que se refieren a la autonomía municipal, mantiene el criterio absoluto de los poderes Nacionales, Estadales y Municipales, vigente en el Artículo 48 de la Ley Orgánica de Hacienda Nacional ya comentado. Por ello, señala la Corte:

"Resulta evidente que no tiene el Poder Ejecutivo ninguna facultad para estipular excepciones de impuestos o contribuciones propias de las Municipalidades y si así lo hiciere, actuaría en contra de los principios constitucionales que garantizan la autonomía municipal en materia fiscal, y es por consiguiente, tal excepción, inconstitucional y susceptible de nulidad".

La Corte, declaró la nulidad del Artículo 20 referido⁹:

Ahora bien, si analizamos los argumentos que descartaron la procedencia de la excepción tendremos dos razones:

- Por un lado, se niega la equiparación del Banco de Venezuela, por ser auxiliar de la Tesorería a las oficinas de la misma.

- Por el otro, se descarta la posibilidad de que la Nación establezca exenciones o exoneraciones propias de los Municipios.

Si el Banco de Venezuela hubiese sido equiparado a las Oficinas de la Tesorería Nacional, podemos vislumbrar como implicación, que la razón de la exoneración está en la calidad de la persona obligada en su condición de figura de derecho público. ¿Estarán en la misma situación las compañías petroleras? En caso de ser consideradas entes públicos, y según la anterior sentencia, podemos deducir la respuesta: Repetimos, que son deducciones que surgen como implicaciones del criterio de la Corte.

En el segundo enfoque, no hay ninguna duda, la Corte respeta y

9 Juicios en Defensa de la Autonomía Municipal, Tomo IV, Publicaciones del Concejo Municipal, Caracas, 1967, pág. 406.

salvaguarda la autonomía municipal, al negarle al estado la ingerencia en materias de la vida local.

Una prueba de la procedencia de la excepción, en caso de ser un instituto de carácter público, lo es el caso previsto en el Artículo 91 de la Ley del Banco Central de Venezuela, el cual señala:

Artículo 91:

Los dividendos sobre sus acciones, estas mismas y el capital que ellas representan y sus utilidades y operaciones, estarán exentos de todo impuesto o contribución, presentes o futuras ya sean Nacionales, de los Estados o de las Municipalidades. En general, el Banco queda equiparado a las oficinas de la Tesorería Nacional y en consecuencia estará libre de contribuciones de toda especie y gozará de las franquicias y privilegios de que disfrutaran dichas oficinas.

Si aceptáramos la suposición prevista en la hipótesis que analizamos, o sea la de que los Organismos o entes nacionales, no pueden ser sujeto pasivo del impuesto municipal, tendríamos que admitir la existencia de ciertos roces entre las esferas de competencia a las cuales aludíamos en la primera parte de nuestro estudio, toda vez que las razones o fundamentos de los tributos son diferentes en su esencia y oportunidad.

La Ley Orgánica de Hacienda Nacional establece en su Artículo 46:

"El Ejecutivo Nacional no podrá conceder franquicia, rebajas, o exoneraciones de contribuciones a menos que tales concesiones estén expresamente autorizadas por la Ley, o hayan sido estipuladas en Contratos legalmente celebrados. Sin embargo, para beneficio exclusivo de la industria en general, de la agricultura de la cría y de la minería venezolana, podrá el Ejecutivo Nacional, según su prudente arbitrio, y cuando el interés nacional lo aconseje, proteger la instalación o iniciación de nuevas empresas o el ensanche y mejoramiento de las que hayan sido establecidas en el país por particulares, acordándoles rebajas parciales o exoneraciones de determinados impuestos causados por la importación de máquinas, utensilios, materias primas u otros efectos requeridos para el consumo a utilización de las mismas explotaciones industriales, agrícolas, pecuarias o mineras, así como determinadas franquicias o

facilidades, que propenden a su desarrollo económico, a este fin los interesados..."

Esta disposición legal consagra la inmunidad fiscal como excepción a la prohibición que pesa sobre el Ejecutivo Nacional, de conceder franquicias, rebajas o exoneraciones de contribuciones, a menos que las autorice expresamente la Ley o hayan sido estipulados en Contratos legalmente celebrados, y este es un caso en el cual se aplica esta disposición.

Esta inmunidad parcial, en el orden fiscal, se circunscribe al beneficio exclusivo de la industria en general, la agricultura y cría y la minería venezolana, siempre y cuando el interés nacional lo aconseje. Además de ello, resulta una opción, al prudente arbitrio de la Nación como elemento activador del proceso industrial en las áreas señaladas. A tales fines, la ley permite al Ejecutivo Nacional acordar rebajas parciales a empresas nuevas o en expansión, así como la exoneración de impuestos determinados, causados por importación de maquinarias, materia prima o también proporcionarles determinadas franquicias que impulsen su desarrollo.

Concretándonos al caso en estudio, la significación de la industria petrolera dentro de la economía nacional ha sido el factor determinante en el especial tratamiento de los hidrocarburos.

El Gobierno Nacional, tratando de proteger el interés colectivo, ha rodeado de una serie de particularidades a la industria petrolera. Para ello se apoya en el Artículo anterior, donde se prevén facultades especiales en caso de querer fomentar regiones específicas de la economía nacional. Pero si analizamos el contenido del Artículo en referencia, podremos notar que las facultades especiales otorgadas a la Nación, en casos concretos, se refieren a los renglones previstos en el Artículo 18 de la Constitución Nacional los cuales pertenecen en exclusiva a la Nación. Así podemos observar entre las facultades conferidas: "La rebaja parcial o exoneración de determinados impuestos causados por la importancia de máquinas, utensilios, materias primas, u otros efectos requeridos para el consumo o utilización en las mismas explotaciones industriales, agrícolas, pecuarias o mineras, así como determinadas franquicias o facilidades que propenden a subdesarrollo económico, pero no se refiere en ningún caso, a la posibilidad de interferir las gestiones municipales.

Conclusiones

A la luz de las consideraciones anteriores tendremos que admitir que si el Legislador hubiera considerado procedente la situación explicada no habría especificado en el Artículo 91 de la Ley Orgánica de Hacienda Nacional los casos donde proceden las exoneraciones y excepciones que conforman a nuestro juicio, inmunidad fiscal.

Sin embargo, no se observa en tales previsiones la facultad de interferir o modificar las Ordenanzas Municipales, ni menos aún impedir su aplicación. La legitimidad de los actos emanados del gobierno municipal está prevista en la Constitución Nacional y en la Ley; de allí que sus actos sólo puedan impugnarse por vía legal ante los órganos jurisdiccionales competentes.

Las empresas petroleras, aún cuando representan intereses nacionales, ejercen una actividad lucrativa sujeta al Impuesto Sobre la Renta y desarrollada en el ámbito jurisdiccional de un Municipio determinado y por ende, sujeto a su normativa.

En caso de haber sido equiparadas a entes del gobierno nacional, habrían sido enmarcadas en un espacio de inmunidad fiscal que les dispensara de cualquier deber tributario.

Sobre esta base, queremos destacar que si bien las razones que inspiraron la nacionalización petrolera en el país son categóricas, y que los hidrocarburos son considerados bienes de utilidad pública, existe la innegable situación de la presencia, corroborada por la Ley y la jurisprudencia, de tres esferas de gobierno, demarcadas en las disposiciones constitucionales y legales del país, las cuales son garantía para todos los ciudadanos de un Estado de equilibrio y permanencia de los actos nacidos bajo su amparo. Igualmente puede decirse con respecto a la autonomía de cada nivel de gobierno; no podría concebirse aquella ante la violación continua o desconocimiento de su efectividad en forma casuística por parte de los otros Poderes.

La redacción del Artículo 7 de la Ley que reserva al Estado, la industria y el comercio de los hidrocarburos, concretamente en su última parte, donde señala en forma escueta:... "No estarán sujetas a ninguna clase de impuestos estatales ni municipales". Es contradictoria con el contenido del Artículo en referencia, al prever a las Ordenanzas como posible fuente generadora de impuestos y contribuciones, negando

luego su efecto en la última parte del mismo. Si las empresas petroleras soportan el pago de impuesto diferentes a los de Industria y Comercio, de origen municipal, no se aprecia el por qué han de revelarse ante la procedencia del impuesto de Industria y Comercio, proviniendo de la misma fuente impositiva y dentro de la misma jurisdicción.

Según los argumentos presentados, sostenemos la condición de Empresa de Derecho privado de las Compañías Petroleras, al identificarse con la forma de Compañía Anónima, percibir beneficios y actuar como un particular empresario. La condición de ente privado se aprecia visiblemente al destacar el hecho de que las Empresas Petroleras están obligadas a cancelar Impuestos Sobre la Renta. Todo ello de conformidad con el Artículo 7 comentado.

Resulta interesante referirse al Artículo 8 de la Ley que reserva al Estado la industria y el comercio de los Hidrocarburos, el cual excluye expresamente al personal de las Empresas Petroleras, inclusive el perteneciente a la C.V.P., de la condición de funcionarios públicos.

Además de estos razonamientos reiteramos la posición de la Dra. Hildegard Rondón, citada en este trabajo, de que las decisiones y actuaciones de estas empresas no constituyen acto administrativo y de allí que los reclamos, que contra ellos se intentan, se hacen mediante acción y no mediante recurso.

Concluimos destacando el hecho de la procedencia de los impuestos que por concepto de Patente de Industria y Comercio, recaigan sobre las actividades petroleras, por configurarse el lucro exigido para causarlos; por tener como objeto la actividad propiamente dicha ejercida por las Empresas, en el Municipio, independientemente de la naturaleza del objeto, y por el ejercicio legítimo de un derecho otorgado a los Municipios por la Constitución Nacional, instrumento legal concebido en favor de la descentralización administrativa, y el fortalecimiento de la institución Municipal como unidad política, primaria y autónoma de la organización nacional.

Bibliografía

- PARRA DE GARCIA, Iris (1993). "Poder Central Vs. Municipio": Ponencia Congreso Nacional de Ciencia Política, Revista No: 69, Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas, LUZ, Julio-Diciembre, pp. 129.
- MORALES CAUBET, Antonio. Citado en Sentencia de la Corte Suprema de Justicia del 24-11-83. Gaceta Forense No. 1223 E. Vol. I. pág. 82.

SENTENCIA 24-11-83. Ib. Idem. pág. 83.

Reforma Tributaria para América Latina III Modelo de Código Tributario, Washington, D.C., Unión Panamericana 1968, pág. 21. 2da. Edición.

GACETA FORENSE. Corte Suprema de Justicia. 14-12-83. Caracas, Vol. I. Tercera Etapa. Septiembre a Diciembre 1983. No. 122. pág. 15.

GACETA FORENSE. Ob. Cit. pág. 19.

GACETA FORENSE No. 122, 3E, Vol. I, p. 172.

GACETA FORENSE. Op. Cit. pág. 28.

Juicio en Defensa de la Autonomía Municipal, Tomo IV, Publicaciones del Concejo Municipal, Caracas, 1967. pág. 406.