

**EL TRIBUTO
MUNICIPAL EN LOS
ESPACIOS NO
URBANOS**
segunda parte

JUAN DOMINGO
ALFONZO PARADISI.
Profesor de Derecho
Constitucional de la
Universidad Central de
Venezuela.

LEONARDO PALACIOS
MARQUEZ.
Profesor de Derecho en
Finanzas Públicas de la
Universidad Central de
Venezuela.

SUMARIO

**IV. CONCEPTUACION DE LO URBANO Y LO RURAL A LOS FINES
DE PRECISAR EL OBJETO DEL IMPUESTO PREDIAL O
TERRITORIAL RURAL.**

1.- CONCEPTUACIÓN DEL CARÁCTER URBANO POR LA JURISPRUDENCIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA.

2.- CONCEPTUACIÓN DEL CARÁCTER URBANO POR EL PROYECTO DE IMPUESTO PREDIAL (REFORMA FISCAL 1.976).

3.- REFERENCIA A LA CONCEPTUACIÓN DEL CARACTER URBANO DADO POR LA LEY SOBRE RÉGIMEN DEL SUELO Y ORDENACIÓN URBANA DE ESPAÑA DE 1.976. (REAL DECRETO 1.346/1.976, DE 9 DE ABRIL.)

4.- REFERENCIA A LA LEY ESPAÑOLA 39/1.988 DE 28 DE DICIEMBRE, REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES

**V. LOS PRINCIPIOS DE IMPOSICION A LOS EFECTOS DE LA
CREACION DE UN IMPUESTO TERRITORIAL RURAL.**

- 1.- EL PRINCIPIO DE SUFICIENCIA DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS
- 2.- EL PRINCIPIO DE EVITAR LAS MEDIDAS TRIBUTARIAS DIRIGISTAS QUE IMPIDAN EL DESARROLLO. LOS FINES DE LA IMPOSICION.
- 3.- LOS PRINCIPIOS TÉCNICOS TRIBUTARIOS RELATIVOS A LA EFICACIA OPERATIVA O TÉCNICA.
 - 3.1.- EL PRINCIPIO DE LA CONGRUENCIA Y SISTEMATIZACIÓN.
 - 3.2.- EL PRINCIPIO DE LA TRANSPARENCIA TRIBUTARIA.
 - 3.3.- EL PRINCIPIO DE LA FACTIBILIDAD O VIABILIDAD DE LA GESTIÓN ADMINISTRATIVA.
 - 3.4.- EL PRINCIPIO DE LA ECONOMÍA DEL IMPUESTO.

VI. ANALISIS DEL PROYECTO DE LEY DE IMPUESTO PREDIAL DE 1.975. ALGUNAS CONSIDERACIONES PARA LA ESTRUCTURACION DE UN NUEVO PROYECTO O DE ELEMENTOS PARA LA ELABORACION DE LAS ORDENANZAS TRIBUTARIAS CREADORAS DEL IMPUESTO.

CONCLUSION GENERAL

IV. CONCEPTUACION DE LO URBANO Y LO RURAL A LOS FINES DE PRECISAR EL OBJETO DEL IMPUESTO PREDIAL O TERRITORIAL RURAL.

A los fines de precisar el objeto del tributo del impuesto territorial rural se hace necesario definir qué se entiende por urbano o los parámetros para definir su perímetro así como qué se entiende por inmueble rural o no urbano ⁴¹.

Es imprescindible a los fines de controlar el uso del suelo y del establecimiento de un sistema tributario racional, la creación del catastro. ⁴².

Para definir lo urbano y los parámetros para su precisión, es importante analizar lo que han sentado nuestros Tribunales y concretamente la Corte Suprema de Justicia, con ocasión de decisiones en cuanto al Impuesto Inmobiliario Urbano. Asimismo, analizar, que aportó en este sentido el Proyecto de Impuesto Predial (presentado por el Ejecutivo Nacional por Organismo del Ministerio de Hacienda, que formó parte del Programa de Reforma Fiscal presentado en 1.976), así como señalar algunas precisiones dadas por la doctrina, y por último destacar ciertas definiciones que ha adoptado el Derecho Comparado, concretamente el Derecho Español.

1.- CONCEPTUACIÓN DEL CARÁCTER URBANO POR LA JURISPRUDENCIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA:

La Corte Suprema de Justicia ha analizado el carácter urbano o no de un inmueble para precisar si es objeto o no del impuesto inmobiliario urbano conforme al artículo 31, numeral 3º de la Constitución de la República de Venezuela.

a.- Sentencia de la Corte Suprema de Justicia en Sala Político-Administrativa del 24-11-83, caso: Aeropuerto de Caracas, Ponente Josefina Calcaño de Temeltas.

“El Adjetivo Urbano es definido como “perteneciente a la ciudad” y urbanizar como convertir en poblado una porción de terreno o prepararlo para ello, abriendo calles y dotándolos de luz, empedrado y demás servicios municipales. (Diccionario de la Lengua Española, Editorial Espasa-Calpe 1.970).

El carácter urbano de un inmueble se determina entonces por oposición a lo rural, a lo rústico, y alude a la condición de área acondicionada para la realización de actividades propias de la vida urbana, o susceptible de tal acondicionamiento en forma inmediata. Desde el punto de vista jurídico formal, la determinación de áreas

urbanas debe hacerse mediante un acto de la autoridad que defina o delimite geográficamente tales áreas, con lo cual, las zonas excluidas de tal determinación no podrán gozar del calificativo de urbanas y, por consiguiente, no son susceptibles de soportar los efectos que tal condición genera, sean estos favorables o no " 43

b.- Sentencia de la Corte Suprema de Justicia, Corte en Pleno de fecha 8-12-87, caso: Venepal, Ponente Gonzalo Rodríguez Corro.

En cuanto al concepto de urbano ratifica cabalmente la sentencia del 24-11-83 en Sala Político-Administrativa, añadiendo lo siguiente:

“El carácter “urbano” obedece, pues, a una realidad objetiva reconocida por la autoridad municipal y, lógicamente, no basta para conferirle tal carácter una decisión municipal que no se ajuste a esa realidad objetiva”.

...

“En el caso de autos, la empresa VENEPAL ha alegado que en los campamentos en donde habitan empleados y obreros, con sus respectivas familias, carecen de servicios municipales, y los servicios de aseo domiciliario, agua, luz, educacionales, médicos, deportivos, etc, son costeados por la empresa; que las edificaciones están situadas en una zona eminentemente rural, rodeada de monte alto y cuyos terrenos, en gran proporción están conformados por ciénagas, que los hacen inútiles para cualquier fin; que dichas instalaciones distan aproximadamente 35 kilómetros de Puerto Cabello, por lo cual es imposible considerarlas como urbanas”. 44.

Por consiguiente, el carácter urbano de acuerdo con la jurisprudencia citada se define como “perteneciente a la ciudad” y alude a la condición de área acondicionada para la realización de actividades de la vida urbana o susceptibles de tal acondicionamiento en forma inmediata. Asimismo, es imprescindible a los efectos de la definición de lo urbano, la existencia de diversos servicios públicos, por ejemplo: alcantarillado, agua, energía eléctrica, vías, etc.

La determinación de áreas urbanas debe hacerse mediante un acto de autoridad que defina o delimite geográficamente tales áreas. Es competencia de los Municipios dictar los Planes de Desarrollo Urbano Local y las Ordenanzas de Zonificación con su respectivo plano de zonificación donde se debe precisar cuales constituyen las áreas urbanas 45.

2.- CONCEPTUACIÓN DEL CARÁCTER URBANO POR EL PROYECTO DE IMPUESTO PREDIAL (REFORMA FISCAL 1.976).

A los fines de una aproximación al concepto de carácter urbano o rural de un inmueble, estudiaremos los conceptos plasmados en el Proyecto de Ley de Impuesto Predial de 1.976.

Este proyecto definió como inmuebles urbanos: “los ubicados dentro del trazado de los centros poblados existentes en cualquier parte del país” (artículo 3 del Proyecto).

Se consideran inmuebles rurales, “los ubicados en zonas despobladas y los cuales en consecuencia se destinan o pueden ser destinados a fines agrícolas ganaderos, forestales, turísticos o recreacionales”.

Se consideran inmuebles extraurbanos, “los colindantes con el centro poblado y los cuales precisamente por circunscribirlo, se consideran como tierras de expansión natural de la población (artículo 4 del Proyecto). La determinación de la extensión de inmuebles extraurbanos según el proyecto, debe hacerla el Ejecutivo Nacional mediante Reglamento, definiéndolo para cada ciudad”.⁴⁶

De allí pues, según el Proyecto de Ley de Impuesto Predial pareciera nuevamente que son aquellos que se encuentran dentro del perímetro urbano definido por la autoridad municipal, mediante el Plan Local de Desarrollo Urbano o mediante la Ordenanza de Zonificación. No obstante, tiene gran relevancia para la definición de urbano el criterio poblacional, ya que según el proyecto en estudio constituían inmuebles urbanos “los ubicados dentro del trazado de los centros poblados” y en contraste los inmuebles rurales: “los ubicados dentro de zonas despobladas” y los inmuebles extraurbanos: “los colindantes con los centros poblados”.⁴⁷

3.- REFERENCIA A LA CONCEPTUACIÓN DEL CARÁCTER URBANO DADO POR LA LEY SOBRE RÉGIMEN DE SUELO Y ORDENACIÓN URBANA DE ESPAÑA DE 1.976. (REAL DECRETO 1.346/1.976, DEL 9 DE ABRIL).⁴⁸

De conformidad con la Ley sobre Régimen de Suelos española de 1.976, constituían el suelo urbano:

- a) Los terrenos a los que el Plan incluya en esa clase por contar con acceso rodado, abastecimiento de agua, evacuación de aguas y suministro de energía eléctrica, o por estar comprendidos en áreas consolidadas por

la edificación al menos en dos terceras partes de su superficie en la forma que aquél determine.

b) Los que en ejecución del Plan lleguen a disponer de los mismos elementos de urbanización a que se refiere el párrafo anterior.

Según la doctrina, la definición del suelo urbano se determina con fundamento a dos criterios, uno material y otro formal. Según el criterio material, se consideran suelo urbano “los terrenos que cuenten con acceso rodado, abastecimiento de agua y suministro de energía eléctrica o estén comprendidos en áreas consolidadas por la edificación al menos en dos terceras partes de su superficie, si se trata de Municipios con Plan General (artículo 78..a, LS), o de la mitad de dicha superficie, si se trata de Municipios sin Plan General (artículo 81.2 LS). La realidad física vincula, pues, a la Administración que no puede en consecuencia, desconocerla válidamente (Sentencias del 27 de enero y 26 de septiembre de 1.986, entre otras muchas).

Este criterio material de definición, parcialmente impreciso en su alusión a un porcentaje de definición consolidada, se complementa para evitar la imprecisión con un criterio formal, su delimitación o deslinde, delimitación que en unos casos realiza el propio Plan General (“...los terrenos que el Plan incluya en esa clase... en la forma que aquél determine”: artículo 78, a) LS, y en otros, cuando aquél falta, el Proyecto de Delimitación del Suelo Urbano...”.⁴⁹

Por otra parte, la Ley prevé que constituirían el suelo urbanizable los terrenos a los que el Plan General Municipal declare aptos, en principio, para ser urbanizados. Dentro del suelo urbanizable, el Plan establecerá todas o algunas de las siguientes categorías:

a) Suelo programado, constituido por aquel que deba ser urbanizado según el programa del propio Plan.

b) Suelo no programado, integrado por el que pueda ser objeto de urbanización mediante la aprobación de Programas de Actuación Urbanística.

Por último, el artículo 80 de la Ley de Suelos, establece que constituirán el suelo no urbanizable:

a) Los que el Plan no incluya en algunos de los tipos de suelo a que se refieren los artículos anteriores.

b) Los espacios que el Plan determine para otorgarles una especial protección, a los efectos de esa Ley, en razón de su excepcional valor agrícola, forestal o ganadero, de las posibilidades de explotación de sus recursos naturales, de sus valores paisajísticos, históricos o culturales o para la defensa de la fauna, la flora o el equilibrio ecológico.

Por consiguiente, para la definición de suelo urbano es importante que conste de servicios públicos (acceso, abastecimiento de agua, suministro de energía eléctrica) y estar comprendidos en áreas consolidadas con un porcentaje de edificación. Así como de un elemento formal, su delimitación realizada ya sea por Plan General Municipal o por el Proyecto de Delimitación.

4.- REFERENCIA A LA LEY ESPAÑOLA 39/1.988 DE 28 DE DICIEMBRE, REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES.

El artículo 62, literal a), de la Ley Reguladora de Haciendas Locales a los efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles establece que tendrán la consideración de inmuebles de naturaleza urbana los siguientes:

“a) El suelo urbano, el susceptible de urbanización, el urbanizable programado o urbanizable no programado desde el momento en que se apruebe un Programa de Actuación Urbanística; los terrenos que dispongan de vías pavimentadas o encintado de aceras y cuenten además con alcantarillado, suministro de agua, suministro de energía eléctrica y alumbrado público y los ocupados por construcciones de naturaleza urbana.

Tendrán la misma consideración los terrenos que se fraccionen en contra de lo dispuesto en la legislación agraria siempre que tal fraccionamiento desvirtúe su uso agrario, y sin que ello represente alteración alguna de la naturaleza rústica de los mismos a otros efectos que no sean los del presente impuesto”.

De esta definición deseamos resaltar el criterio material, relevante para calificar a un terreno como urbano, así como que sea susceptible de urbanización o urbanizable.

Por otra parte, el artículo 63, literal a) de la Ley en comentario define los inmuebles de naturaleza rústica:

“a) Los terrenos que no tengan la consideración de urbanos conforme a lo dispuesto en la letra a) del artículo anterior”.

De allí pues, la ley española a los efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles define a los inmuebles de carácter rústico de manera negativa. Es decir, todo aquel que no reúna los requisitos que establece el artículo 62 para los inmuebles urbanos es de naturaleza rústica.

En conclusión, en cuanto a las notas que deben integrar el concepto de lo urbano, (una vez analizada la jurisprudencia, el criterio plasmado en el proyecto de Ley, ciertas precisiones doctrinarias y los aportes del Derecho Comparado), podemos señalar en primer término, que lo urbano es lo perteneciente a la ciudad y debe fundamentarse en un criterio material, donde las áreas cuenten con servicios tales como: aseo, acueductos, cloacas, suministro de energía eléctrica, vías, abastecimiento de agua, o tal y como lo aporta la legislación comparada, constituyen también suelo “urbano” los terrenos comprendidos en áreas consolidadas por la edificación en un determinado porcentaje de su superficie. En segundo término, el criterio formal que alude al acto de autoridad que determine o defina geográficamente tales áreas.

V. LOS PRINCIPIOS DE IMPOSICION A LOS EFECTOS DE LA CREACION DE UN IMPUESTO TERRITORIAL RURAL

Además de los principios jurídicos de raingambre constitucional y legal, que limitan el ejercicio del Poder Tributario del Municipio, es decir, la autonomía tributaria local, existen otros de naturaleza económica y hacendista, que si bien no han sido “juridificados”, “positivizados”, es decir, recogidos en el texto constitucional o en las leyes dictadas en su ejecución, deben, sin embargo, ser observados por quienes tienen encomendada la tarea de elaboración y diseño de políticas fiscal y tributaria y del legislador quien, en definitiva, va a ejercer el Poder Tributario del cual puede derivar a favor de los Municipios la facultad de exigir el pago, en calidad de tributos, a quienes se encuentren realizando alguna actividad económica o posesoria en su jurisdicción territorial, todo en aras de conformar un sistema tributario racional, con todas la implicaciones que de él derivan.

Esos principios de tributación permiten no sólo la conceptualización y justificación del tributo, sino lo más importante, desde el punto de vista financiero el determinar su rendimiento e impacto y efectos en las estructuras económicas públicas y particulares y demás ámbitos o esferas competenciales de la entidad que los crea (Poder Tributario

Originario) o para los cuales se crea (Competencia Tributaria) o a quien se faculta para su creación (Poder Tributario Derivado), su inserción dentro del sistema tributario de un país evitando por ende, su desquiciamiento o la mediatización o anulación de efectos de otros tributos existentes. Es decir, permite la determinación de los fines que se persiguen con la creación de la correspondiente exacción y, consecuentemente, la de su naturaleza: fiscalista o esencialmente recaudativa o de ordenamiento. En definitiva, los principios de imposición, es a juicio del hacendista alemán Gerloff, son leyes del deber, y con ello son a la vez medida valorativa de algo dado. La doctrina de los impuestos en general se convierte, en este punto, en política tributaria. La meta es tener por delante un ideal de la imposición a realizar y el cual solo puede hallarse por el camino de la especulación.⁵⁰

La importancia de los principios de imposición a los efectos del tributo en estudio, se refleja en las palabras del hacendista español Fuentes Quintana cuando expresa:

“Ahora bien, cabe poca duda de que si el hallazgo e implantación de un buen sistema tributario han constituido en todo tiempo y lugar un objetivo político importante, hoy esa tarea desborda la trascendencia que pudo atribuírsele en el pasado. Una civilización como la nuestra basada en la industrialización y el urbanismo atribuye al sector público responsabilidades crecientes imposibles de afrontar, sin la colaboración de un sistema tributario bien construido y mejor aplicado. Por otra parte, los fines que dan sentido al sistema económico y por los que se juzga su aceptación por la sociedad -su capacidad para conseguir ese margen de eficiencia, justicia, estabilidad y progreso a los que hoy se aspira con general unanimidad por las distintas sociedades- son inabordables, sin contar con un cuadro tributario que cumpla con los principios de la imposición que constituyen, precisamente, una consecuencia directa de la admisión de tales finalidades.”⁵¹

En este orden de ideas y, concretándonos al tributo en estudio, cualquiera sea el mecanismo constitucional o legal, que permita dar existencia al tributo sobre inmuebles no urbanos, predios rurales o territorial rural (denominación que utiliza el legislador nacional en el artículo 113 ordinal 4º de la Ley Orgánica de Régimen Municipal y, por tanto, susceptible de constituir un ingreso ordinario para el financiamiento del gobierno y administración de los intereses peculiares de la entidad local) (artículo 30 de Constitución de la República de Venezuela), la creación del

referido tributo debe responder a los siguientes principios de imposición: ⁵²

1.- EL PRINCIPIO DE SUFICIENCIA DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS.

Este principio está referido a la totalidad del sistema tributario de un país en general y, del nuestro en particular, en tanto que "bajo un supuesto de equilibrio financiero vertical, se estructure cuantitativa y cualitativamente de manera que los ingresos tributarios permitan en todo nivel político-territorial la cobertura duradera de los gastos que éste haya de financiar tributariamente".⁵³

Sin embargo, este principio de imposición que nos ocupa podemos analizarlo desde dos puntos de vista: bajo el esquema de (i) "coparticipación" del Municipio en el producido del impuesto predial no urbano o territorial rural, reservado por la Ley Orgánica de Régimen Municipal al Poder Nacional, o acreedor en calidad de sujeto activo creador de la exacción mediante una (ii) eventual transferencia del poder tributario a través del mecanismo constitucional del artículo 137.

En el primer supuesto, podemos analizar el principio en la totalidad del sistema tributario, lo cual conduce a la necesaria coordinación vertical o piramidal de la administración y coparticipación de impuesto nacional entre el Fisco Nacional y la hacienda local, configurativa de un federalismo fiscal o reglas de juego de naturaleza financiera entre distintos niveles políticos-territoriales: el nacional y el local. ⁵⁴

En los dos restantes supuestos debemos circunscribirlo al sub-sistema tributario local, como parte orgánica e integrante de todo el sistema tributario nacional y establecer la relación existente entre proceso de ingreso y el gasto público que demanda la financiación de las actividades prestatarias de servicios en su función de asignación de bienes y servicios públicos o sociales.

Si partimos de la base de la coparticipación, es decir, "de la participación (del Municipio) en el producto del Impuesto Territorial Rural", la cual se determinará en la Ley que establezca dicho impuesto (ordinal 4º artículo 113 Ley Orgánica de Régimen Municipal) debemos circunscribir el análisis a las relaciones que suponen existen entre los ingresos tributarios y el gasto público del Poder Nacional con la eventual necesidad de tales recursos por parte de los Fiscos locales.

En este sentido, debe tomarse en consideración que la aprobación del impuesto dependerá de la conveniencia del Poder Nacional y no del interés que puedan tener las entidades locales. En efecto, en los actuales momentos el Gobierno Nacional, que cuenta con iniciativa legislativa y representación parlamentaria, se ha concentrado en la reducción del déficit fiscal, esto es, la diferencia negativa que persiste entre lo que

gasta el Estado y lo que percibe por concepto de ingreso, que le impide el control efectivo de las variables macroeconómicas fundamentales.

En este sentido, los factores de naturaleza, política y social, amén de la conveniencia ante la tolerancia o aceptación de la población de nuevos tributos, llevarán seguramente a dilatar o a diferir en el tiempo el ejercicio del Poder Tributario por parte del Congreso de la República, es decir, a la creación del "Impuesto Territorial Rural". Ello se pone en evidencia ante la dificultad del Fisco Nacional de dilucidar el dilema entre hacer frente al déficit fiscal mediante la creación de nuevos tributos de eficiente recaudación y el evitar un real o aparente, grave o inminente desbordamiento social como producto de la resistencia o rechazo ante la exigencia del pago de un determinado tributo (vgr. el Impuesto al Valor Agregado -IVA-). Ello puede llevar, a lo que en materia de coste de la actividad financiera denomina Cosciani una ilusión sobre los ingresos públicos "consistentes en la contraposición de un mal mayor inevitable al mal menor, es decir, sustituir un tributo antiguo que no es del agrado de la colectividad por otro nuevo (que luego se manifestará de rendimiento más elevado), muchas veces la aceptación de este último se consigue más fácilmente alabando unas cualidades que quizá la experiencia posterior demostrará inexistentes".⁵⁵ El ejercicio de este Poder Tributario sustitutivo, es decir, el suprimir un tributo para crear otro de idénticas o iguales características, seguramente llevará al Poder Nacional a preterir la aprobación del "Impuesto Territorial Rural", ello en virtud de las siguientes posibles razones:

- a.- La inexistente experiencia legislativa y administrativa en relación a esta especie tributaria.
- b.- La complejidad en su configuración técnica.
- c.- La dificultad en su administración y control; y
- d.- La razón de mayor peso, vista bajo la óptica del principio de suficiencia que se analiza, es que el poco producido, ineficiente recaudación de este tributo si se establece la proporción entre el déficit fiscal consolidado, y las expectativas de ingresos del nivel central y el coste de su actividad financiera. En otras palabras, la aprobación del Impuesto Territorial Rural se convierte en una expectativa de ingreso insoluble por parte del Municipio si se tiene en cuenta que su incorporación a la estructura del sistema tributario nacional, o lo convertiría en un sistema cuantitativamente insuficiente al no arrojar en un corto y mediano plazo rendimientos crecientes, en la medida que la recaudación -por demás

compartida con el nivel local- no representa una parte considerable y proporcional del monto de gasto público cada día mayor. La afirmación empíricamente efectuada la hacemos tomando en cuenta la eficiencia en recaudación y facilidad de control de otros impuestos directos o indirectos como los generales al consumo o a las ventas, la experiencia derivada de su existencia en otros países, su naturaleza de herramienta en la racionalización del sistema tributario, los estudios efectuados por organismos especializados en la configuración de políticas fiscales y en materia de administración tributaria, así como de las cifras preliminares aportadas por el Ministerio de Hacienda en relación al producido del IVA; y porque, en definitiva, la conjunción de impuestos directos (impuesto sobre la renta) e indirectos (vgr. IVA) es lo que hace a un sistema fiscal, globalmente considerado, cuantitativamente eficiente.

e.- La inexistencia de un Catastro Rural llevado de manera eficiente.

Empero, lo aseverado no necesariamente significa que un Impuesto sobre la propiedad inmobiliaria rural -Impuesto Territorial Rural- no constituya un instrumento fiscal y de ordenamiento de primer orden para los Municipios, especialmente para aquellos donde la actividad comercial e industrial no es tan intensa como en los Municipios, por ejemplo, de la región centro norte costera; o donde no existe un auge o desarrollo urbanístico de primer orden, fuente generadora de importantes recursos tributarios (impuesto de patente de industria y comercio e impuesto sobre inmuebles urbanos).

Así las cosas, esta materia impositiva -los inmuebles rurales- nos lleva a la convicción de la necesidad de atribuir poder tributario derivado a los Municipios para la creación, organización, control y recaudación del Impuesto Territorial Rural, por el mecanismo del artículo 137 de la Constitución

2.- EL PRINCIPIO DE EVITAR LAS MEDIDAS TRIBUTARIAS DIRIGISTAS QUE IMPIDAN EL DESARROLLO. LOS FINES DE LA IMPOSICIÓN.

Esta máxima de imposición, relativa a los fines del sistema tributario de favorecer el desarrollo económico se puede formular de la siguiente manera:

De acuerdo con el principio de evitar las medidas de dirigismo fiscal la política fiscal debe abstenerse de aquellas intervenciones en la economía de mercado que de manera asistemáticamente

fragmentaria favorezca o perjudiquen grandes o pequeños sectores parciales de la vida económica en su evolución o en su estructura formal (incluidas las formas jurídicas). Carece de trascendencia verdaderamente esencial que los motivos de tales medidas sean de naturaleza metafiscal; lo decisivo es más bien el carácter problemático a efectos de la política económica de su base de partida y de su técnica de ingerencia y, como consecuencia de ello, también de sus efectos. En estos tres puntos es en lo que se diferencian del intervencionismo fiscal, el cual no sólo no perjudica el mecanismo de la economía de mercado sino que, muy al contrario, lo fomenta y apoya.⁵⁶

El análisis de este principio de imposición refiere, entre otros aspectos, a la naturaleza y fines de los impuestos como instrumentos de una política fiscal activa por parte del Estado, en cualquiera de sus manifestaciones descentralizadas territorialmente. Es decir una herramienta con la que las autoridades económicas pueden contar, para establecer la política de acción con una visión global de los ingresos y los gastos.

Se trata, en suma, en criterio de Checa González, de investigar si los impuestos -partiendo en todo caso de la base de que los móviles recaudatorios son siempre los que legitiman la adopción por el legislador del instrumento impositivo- pueden ir directamente encaminados a la consecución de fines no inmediatamente dirigidos a obtener a través de los citados ingresos -y lo de directamente conviene resaltarlo, puesto que es obvio que la aparición de algunos efectos no fiscales, aun cuando no sean conscientemente perseguidos, se produce con la simple implantación de cualquier tributo-, o si, por el contrario, ello no es admisible en modo alguno.⁵⁷

Al analizar la autonomía financiera local y, entre esta, lo referente a la autonomía tributaria nos referimos a como las ciencias que estudian la actividad financiera tienen como epicentro de estudio la satisfacción de las necesidades públicas o colectivas, propias de cada nivel político territorial e inherentes al bloque de intereses públicos del Estado, en el ámbito de sus esferas competenciales. Los representantes naturales de esas necesidades públicas o colectivas, a juicio de Gerloff, son las llamadas economías públicas obligatorias que forman en conjunto el Estado. Las necesidades públicas consisten casi exclusivamente en necesidades de dinero, y su obtención está a cargo de la economía financiera pública.⁵⁸

Así las cosas, uno de los mecanismos de obtención de los recursos dinerarios con que cuenta el Estado para hacer frente a las necesidades públicas es el proceso de exacción de las economías particulares, es decir, el de la recaudación de tributos. Es

aquí donde debemos referirnos a la economía tributaria tradicional como ciencia o doctrina económica-tributaria que “se ocupa de la manera y modo de proveer a las necesidades públicas mediante la imposición. Su misión es tanto la expresión de la práctica de obtención de los recursos impositivos para cubrir las necesidades y los fenómenos salientes que al respecto se presentan, como la enunciación de principios básicos para la propia obtención”.⁵⁹

Sin embargo, aneja a esta doctrina tradicional que se preocupa permanentemente de la satisfacción de las necesidades colectivas mediante tributos, aparece otro sector en el que su preocupación no gira solo en torno al empleo de los tributos como mecanismo recaudatorio, sino como medio de influir o provocar una conducta de los agentes económicos en calidad de contribuyentes, tanto en el plano económico, político o social. En el primer caso, hablaríamos de los **impuestos financieros** o con fines exclusivamente fiscalistas o recaudatorios y, de **impuestos de ordenamiento** o con fines extrafiscales o de política fiscal y económica.

Esta dualidad en las funciones del impuesto se pone en evidencia en la exacción objeto del presente estudio; más cuando como vimos al analizar el principio de la suficiencia del tributo afirmamos que desde el punto de vista de la relación fiscal vertical o piramidal a través del sistema de coparticipación de su producido entre el nivel estatal y el local, no existe proporción importante entre su producido y los gastos a que aquel debe contribuir, por lo menos, frente a la existencia de otras posibilidades exhaustivas a las que puede recurrir el Poder Nacional a quien se le ha atribuido el poder tributario para la creación del Impuesto Territorial Rural.

La naturaleza de ordenamiento, que puede comportar esta imposición a uno de los elementos del patrimonio como lo es la propiedad rural, se pone de manifiesto en la incidencia de que goza el tráfico inmobiliario en las modernas economías de mercado, auge en el que no escapa el urbanismo o el fenómeno urbanístico.

En efecto, no obstante, como lo asienta Urdaneta Troconis, ser el urbanismo una disciplina científica reciente, en su corta vida, las concepciones sobre el mismo han evolucionado rápidamente, al igual que la rama del derecho que lo regula: el Derecho Urbanístico. Así, conforme al citado profesor y especialista venezolano, entre las tendencias más notables, por lo demás ligadas entre sí, se puede citar el hecho que:

“Así, se ha podido hablar del paso de un urbanismo municipal a uno nacional, para indicar el hecho de que, en la generalidad de los países, los entes locales han ido perdiendo su competencia exclusiva sobre la materia para compartirla con el poder central,

considerado actualmente como la instancia más adecuada para asumir la dirección general de la misma; de un urbanismo parcial referido apenas a algunos sectores de una aglomeración (ensanche y reforma interna) y movido sólo por categorías limitadas de motivaciones (sanitarias, por ejemplo), a uno totalizante, con una concepción integral del espacio tanto en lo puramente físico o geográfico como en la diversidad de variables que allí confluyen o interactúan (de allí la asimilación que algunos hacen del urbanismo a la disciplina más global llamada Ordenación del Territorio); de un urbanismo pasivo o activo, según el signo que haya asumido la intervención; de un urbanismo autoritario a uno participativo, según el papel que se haga jugar a los ciudadanos en la formulación de políticas y en la toma de decisiones”.⁶⁰

De igual forma, Urdaneta Troconis refleja su preocupación en el sentido que las disposiciones legales existentes tienen más el carácter de regulaciones de policía, que de previsión de “mecanismos de incitación” que permitan incorporar al sector privado dentro de un sistema público de actuación urbanística, convirtiendo a los particulares en agentes y ejecutores del planeamiento urbano y de la ordenación del territorio.⁶¹

Uno de esos mecanismos de estímulo, es sin duda, el tributario lo que nos permite hablar de una “Política Fiscal Inmobiliaria Rural”,⁶² la cual en un ensayo de su definición podemos entenderla como la configuración de las políticas impositivas, que mediante el ejercicio del poder tributario, busca la creación y configuración de tributos -impuestos o contribuciones- que además de cumplir con los fines de recaudación que justifican su existencia, sean de naturaleza extrafiscal o de ordenamiento, en tanto que constituya un incentivo en la configuración de las condiciones propicias que provoquen efectos positivos en la realización de actividades económicas, generadoras de recursos tributarios, de servir al programa y principios constitucionales esbozados en la definición del sistema tributario nacional y a facilitar las tareas de interés general demarcada por la naturaleza de la materia imponible objeto de su estudio (vgr., la participación y concurso del sector privado en la gestión, ejecución y ordenación urbanística; en el estímulo a ocupar y desarrollar áreas estratégicas para la seguridad y defensa nacional, la protección de las fronteras, entre otros).

En conclusión, el Impuesto Territorial Rural, impuesto inmobiliario rural, impuestos sobre predios rurales, cualquiera sea su definición, pero que en todo caso

tenga como materia imponible o causa legítima justificativa de su existencia el elemento patrimonial de la propiedad inmobiliaria rural o no urbana es una especie tributaria que responde o es susceptible de responder de manera concurrente a dos fines: (i) financiero o fiscal, en cuanto a su capacidad intrínseca de procurar un recurso compartido por el poder nacional y el local -éste de acogerse las propuestas formuladas en el presente trabajo- y (ii) de ordenamiento o extrafiscal, como instrumento que coadyuve a alcanzar finalidades en el ámbito de la política económica, social y de ordenamiento del territorio.

En todo caso, la creación de la exacción que motiva el presente estudio no puede mediatizar o impedir los fines del sistema tributario, mediante una superposición impositiva -por ejemplo el impuesto sobre la renta en relación a los enriquecimientos provenientes de la realización de actividades agrícolas o pecuarias- u obstaculizar el desarrollo o los factores que lo determinan, impidiendo la materialización de los objetivos constitucionales en la esfera económica o financiera, criterios que propugnan la racionalización del sistema tributario.

Finalmente no puede, la configuración del impuesto perjudicar o favorecer a determinados y específicos grupos de administrados o contribuyentes; el tributo, en aras de la generalidad y abstracción de toda ley debe afectar e incidir a todos por igual.

3.- LOS PRINCIPIOS TÉCNICOS TRIBUTARIOS RELATIVOS A LA EFICACIA OPERATIVA O TÉCNICA.

3.1. EL PRINCIPIO DE LA CONGRUENCIA Y SISTEMATIZACIÓN.

De acuerdo con este principio, que puede referirse a la totalidad del sistema tributario en general, o de los efectos de la inserción de un tributo a él en particular, la creación del Impuesto Territorial Rural debe tender a favorecer la realización de los fines del sistema tributario, no presentando en su configuración técnica contradicciones que afectan la composición y estructura del sistema.

La definición de la materia imponible -los inmuebles o territorios rurales- debe hacerse con precisión evitando posibles dualidades que se superpongan en sus efectos con el impuesto inmobiliario urbano, ante la indefinición de lo que es rural o no urbano. Los elementos cuantitativos del tributo, específicamente, la base de cálculo o imponible del impuesto, sea configurada sobre distintos métodos de valor catastral, de mercado, valor fiscal de referencia, deben estar en armonía con otras exacciones. En efecto, si en un momento determinado el poder nacional procede a la creación de un impuesto al patrimonio de las personas naturales, la existencia del Impuesto Territo-

rial Rural -si fuere el producto de un poder tributario derivado, por ejemplo- tendría que desaparecer o, por lo menos, adecuarse *in extremis* para evitar una doble imposición económica perjudicial, que obvie que el contribuyente es siempre uno solo, un mismo centro de imputación de responsabilidad tributaria, independientemente de la diversidad de entes acreedores del tributo. De persistirse en esa situación se configuraría una tributación excesiva, o sistema con visos de evidente confiscatoriedad.

En esos supuestos, de coexistencia de dos impuestos que gravan una misma manifestación de riqueza, debe buscarse el mecanismo de coparticipación.

3.2 . EL PRINCIPIO DE LA TRANSPARENCIA TRIBUTARIA.

Este término acuñado por Neumark está íntimamente ligado, es un descendiente directo del célebre principio de la certeza del impuesto propugnado por el escocés Adam Smith en el siglo pasado.

El principio exige que las normas tributarias deben ser claras, inteligibles, precisas y en estricto apego al principio de legalidad y a los corolarios que derivan de su existencia -supra analizado- garantizando en todo momento los derechos e interés de los sujetos pasivos, sin perjuicio del ejercicio del poder tributario constitucional o legalmente atribuido a las entidades públicas de base territorial.

Así las cosas, la ley impositiva especial que cree el Impuesto Territorial Rural en el supuesto del ordinal 4º del artículo 113 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal, que implica poder tributario del Poder Nacional y beneficio financiero del Municipio derivado de la coparticipación en su producido o recaudación, o de la Ordenanza Tributaria correspondiente en los casos de una eventual transferencia conforme al mecanismo constitucional del artículo 137, cuyo resultado es la derivación de poder tributario a favor del Municipio, deben observarse estrictamente los aspectos siguientes:

- Evitar la discrecionalidad de la Administración Tributaria en el otorgamiento de incentivos, rebajas o dispensas (exenciones o exoneraciones) en el pago del tributo (artículo 5, Código Orgánico Tributario), es decir, que las mismas se verifiquen *ipso jure* o de pleno derecho y no esté condicionado a un reconocimiento u otorgamiento por parte del Poder administrador.
- Precisión en la determinación de los elementos constitutivos del tributo y, en especial, del aspecto material u objetivo del hecho imponible -o la

definición de lo que debe entenderse por inmueble o territorio no urbano o rural.

- Establecer mecanismos de valoración de naturaleza reglada, sobre base cierta y no presuntiva o a "forfait".

Este principio es importante tenerlo presente, en base a su formulación y corolario, analizaremos el Proyecto de Ley de Impuesto Predial presentado por el Ejecutivo Nacional a consideración del Congreso como parte de la Reforma Fiscal de 1.976; proyecto sobre el cual se tendrán que elaborar las bases y la metodología para la presentación de uno próximo o de la configuración técnica en la correspondiente Ordenanza impositiva, de producirse la transferencia competencial.

3.3. EL PRINCIPIO DE LA FACTIBILIDAD O VIABILIDAD DE LA GESTIÓN ADMINISTRATIVA.

De nada vale una excelente configuración técnica, una precisa definición de los elementos constitutivos del tributo si la inteligibilidad de la norma no está al alcance (i) de la comprensión intelectual de los sujetos pasivos, (ii) de los medios materiales, técnicos y administrativos que permitan a la Administración Tributaria el ejercicio de las funciones de recaudación y cobro del impuesto y las más amplias potestades en materia de inspección, control y verificación (artículo 118, Código Orgánico Tributario).

De nada vale, el que se sancione una ley impositiva o una Ordenanza tributaria, que cree el correspondiente tributo si no se cuenta con una gerencia catastral de primer orden dotada de recursos materiales y técnicos para el desarrollo de las funciones fundamentales o auxiliares en relación al tributo.

En este orden de ideas, por gestión catastral vamos a entender que la misma está constituida por el conjunto de operaciones y actuaciones administrativas de diversa índole, necesarias para la formación, mantenimiento y revisión de los catastros, así como para la adecuada utilización de los datos integrados en los mismos. ⁶³

3.4. EL PRINCIPIO DE LA ECONOMÍA DEL IMPUESTO.

Este principio relativo a la eficacia operativa o técnica, debe enmarcarse dentro de un esquema de política y administración tributaria; puede estar referido, en nuestro criterio, no solo a la totalidad del sistema tributario, sino a un tributo en particular.

Así, el principio puede formularse como la exigencia de que el estudio de factibilidad para la creación del tributo, debe arrojar como resultado la posibilidad de un producido proporcional a los gastos que representa su administración y control; es decir, que el costo administrativo no supere el monto mínimo necesario para el financiamiento de la actividad pública local.

VI. ANALISIS DEL PROYECTO DE LEY DE IMPUESTO PREDIAL DE 1.975. ALGUNAS CONSIDERACIONES PARA LA ESTRUCTURACION DE UN NUEVO PROYECTO O DE ELEMENTOS PARA LA ELABORACION DE LAS ORDENANZAS TRIBUTARIAS CREADORAS DEL IMPUESTO.

Si se pretende buscar una justificación del presente trabajo, la misma debe estar referida, en lo que a la autonomía financiera -tributaria- del Municipio se refiere, a la necesidad de efectuar un análisis de los principios de la imposición constitucional y económicos a los fines de establecer unos lineamientos generales de política financiera-tributaria, que coadyuven en la búsqueda de un esquema para el incremento de los recursos ordinarios del Municipio y su relación con las necesidades dinerarias o gastos de la entidad. Este esbozo es una posible herramienta de análisis de la conveniencia o no de establecer el Impuesto Territorial Rural, ya bien sea como arbitrio del Poder Nacional compartido en su producido con el nivel local, o como materia imponible del Municipio a través de una transferencia del poder tributario, debe estar precedido de un estudio pormenorizado de viabilidad de la gestión administrativa u ordenamiento tributario, sus efectos económicos y eficiencia recaudatoria o producido.

En tal sentido, hemos considerado prudente el efectuar un análisis somero del Proyecto de Ley de Impuesto Predial presentado por el Ejecutivo Nacional por órgano del Ministerio de Hacienda a consideración del Congreso de la República como parte de la Reforma Fiscal de 1.976, que nos permita aproximarnos a la forma más recomendable de la configuración técnica de un impuesto que, en principio, sin perjuicio de algunos de los principios de imposición supra mencionados, pueda constituir un recurso ordinario adicional para el financiamiento de las entidades locales. Ello, por supuesto, en el entendido de que debe efectuarse previamente -reiteramos- estudios técnicos de factibilidad económica y administrativa, así como los efectos que derivan su inserción en el conjunto del sistema tributario.

A. El propósito del proyectista de 1.976, justificaba la necesidad de incorporar a nuestro sistema tributario el impuesto predial como instrumento de desarrollo agrícola -fines extrafiscales o de ordenamiento- y no como instrumento de recaudación.

En efecto, en la exposición de motivos y descripción del Proyecto de Ley impositiva⁶⁴ se expresa:

“El crecimiento y el desarrollo del país, las obras públicas que el Gobierno construye y el mayor ingreso disponible de los venezolanos, aumenta la demanda por la tierra agrícola y de no tomarse medidas oportunas esto tendría como consecuencia que aumenten los precios de la tierra a nivel exorbitante.

La misma situación se observa en los medios extraurbanos, vecinos a las grandes ciudades del país, en donde existe mucha tierra ociosa, la cual sin embargo no es vendida sino a precios muy elevados, aprovechando la inaplazable necesidad de vivienda que impone el crecimiento de las poblaciones del país y la proximidad de los servicios públicos que el Estado va construyendo en estas áreas.

Frente a esta realidad, el Estado debe adoptar medidas que induzcan a los propietarios de estas tierras ociosas a ponerlas en producción en un lapso relativamente breve. El proyecto fija en dos años el lapso para explotar la tierra o venderla a terceros que estén en condiciones de hacer inversiones que aumenten la producción agrícola del país o promuevan el desarrollo urbano.”

Así las cosas, debe establecer la conveniencia de la creación del impuesto en tanto (i) impuesto de ordenamiento o (ii) como manera de establecer recursos adicionales que puedan contribuir a la reducción del déficit fiscal del Gobierno Nacional y aumentar el presupuesto de ingresos del Municipio venezolano. En otras palabras, de acuerdo al principio de imposición relativo a la suficiencia de los ingresos, se requiere precisar si la creación del impuesto predial -Impuesto Territorial Rural- genera un producido en su recaudación suficiente que justifique su inserción al sistema tributario nacional, estableciendo un mecanismo eficiente y viable de coparticipación con los Municipios, que permita transferir a las partidas de ingresos locales recursos adicionales a los existentes, suficientes para el financiamiento de la actividad local. En momentos como el actual, no se justifica el establecimiento de esta exacción, bajo la óptica de este principio de imposición, ya que el Poder Nacional a quien corresponde su creación, tiene otras alternativas fiscales, de gran eficiencia recaudatoria que reduzca el acusado déficit fiscal.

Por otra parte, la naturaleza de impuesto de ordenamiento o con fines *extrafiscales* se justifica en una época de abundancia de recursos, lo cual nos lleva al

principio de neutralidad del impuesto, de evitar el dirigismo fiscal distorsionante. Además, los planes maestros de reforma y modernización tributaria propuestos por el Ejecutivo Nacional en 1.989-92 y 1.994, propugnan por la simplificación del sistema tributario, que permita la eliminación de impuestos de compleja administración -Principio de la Viabilidad Administrativa- y escasa o insignificante recaudación -Principio de la Economía del Impuesto-.

Sin embargo, es posible que la contrariedad a los principios de imposición acusada, se revierta si se efectúa la transferencia competencial de la creación del impuesto a los Municipios: (i) por el mecanismo constitucional del artículo 137.

B. Si tomamos en cuenta que el hecho imponible del impuesto es la propiedad o titularidad de un derecho real de un inmueble rural, la definición de su elemento material -el cual alguna literatura denomina objeto del tributo, expresión por lo demás confusa en cuanto al objeto de la obligación tributaria-, es decir, la manifestación de riqueza o elemento patrimonial incorporada al hecho imponible -la propiedad inmobiliaria rural- el legislador nacional o local, si fuere el caso, debe precizarla con claridad.

La Ley o la Ordenanza impositiva debe establecer con claridad la definición de la propiedad inmobiliaria rural o no urbana, evitando el empleo de una definición residual o indirecta -por lo demás imprecisa- que determine que todo inmueble será considerado urbano cuando no encuadre en los mecanismos formales y materiales de definición del suelo urbano. Se impone la consagración de parámetros precisos, certeros para su definición y conceptualización -Principio de la Transparencia y Viabilidad Administrativa del Impuesto-.

Los referidos principios de imposición estuvieron ausentes de la mente del proyectista de 1.976. En efecto, en el artículo 3 el aspecto material del hecho imponible se define de la siguiente manera:

“Artículo 3° : Este impuesto gravará todos los terrenos existentes en el territorio nacional con la sola excepción de los considerados urbanos por estar ubicados dentro del trazado de los centros poblados existentes en cualquier parte del país, y sometidos a tributación municipal, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 3° del artículo 31 de la Constitución Nacional”.

Al respecto conviene traer a colación la imprecisión del elemento material acusado por Brewer Carías, quien expresa:

“Ley, sin embargo, no determina ni podría hacerlo, cuál es la propiedad urbana. Pero lo más grave es que no precisa cómo ni quién determinará el ámbito de la propiedad urbana.

Sólo dice que los inmuebles urbanos son los “ubicados dentro del trazado de los centros poblados existentes en cualquier parte del país”, y en la actualidad son las autoridades municipales las que determinan el ámbito del trazado de sus centros poblados. En esta forma, el objeto de un tributo nacional como el proyectado queda sujeto a decisiones de la autoridad municipal de carácter netamente urbanístico.

En efecto, ¿qué ha de entender por “trazado de los centros poblados”? ¿se refiere a los planes de ordenación urbana o de zonificación?. Pero es una realidad en la Venezuela actual que muy pocos centros poblados tienen aprobado un plan urbano o una zonificación general del centro poblado. Por tanto, no podría condicionarse la determinación del “trazado de los centros poblados” a una decisión normalmente adoptada por la autoridad municipal respectiva, pues ello conduciría a que a los efectos del Proyecto, habría muy pocos inmuebles urbanos.

Por otra parte, resultaría absurdo dejar la determinación del objeto del tributo en este impuesto (inmuebles no urbanos) a una situación de hecho: hasta donde llegue la zona urbanizada de los centros poblados, pues ello no es sólo impreciso, sino cambiante. ¿Quién puede determinar, de hecho, hasta donde exactamente llega la zona urbanizada de un centro poblado? ¿cuáles son los índices para saber hasta dónde llega el trazado de un centro poblado?, ¿acaso los centros poblados tienen una continuidad urbana uniforme que permita trazar una línea donde termina lo urbano y comienza lo no urbano?. Sin duda esta determinación no puede dejarse a situaciones de hecho”.⁶⁵

Por otra parte, la materia imponible debe estar referida a la propiedad rural independientemente que la misma esté o no en producción; estableciéndose para las primeras un tipo impositivo incrementado o alícuota mayor. Si se quiere que el tributo sea realmente productivo, resultaría recomendable dejar a un lado el fin de ordenamiento, como determinantes de su existencia -sin renunciar a su presencia u orientación- en el sentido de abandonar como base de cálculo del impuesto “el valor de

la tierra no desarrollada” como se estableciera en el artículo 2º del Proyecto de Ley de Impuesto Predial.

En este orden de ideas, el establecimiento de dispensas o exenciones debe ser lo más racional y reducido posible, ello con el objeto de evitar complicaciones en la administración y control del impuesto y eludir en lo posible la erosión de la base o universo de la imposición. A tal efecto, se impone el procurar: (i) orientar los supuestos exentivos, entre otras, la propiedad de inmuebles de dominialidad pública desocupados u ocupados por la entidad pública territorial propietaria, reconociendo así la inmunidad tributaria de tales entes; (ii) proscribiendo cualquier discrecionalidad administrativa en su otorgamiento y (iii) tomar en cuenta los efectos del gasto tributario -exención- en cuanto a la ordenación del territorio y el proceso de expansión urbanística de las entidades locales -Principio de la Evitación del Dirigismo Fiscal-.

En efecto, no obstante la naturaleza del impuesto de ordenamiento del tributo exaltado por los proyectistas, el régimen de dispensa del pago del impuesto era susceptible de traer consecuencias negativas -por lo menos para la época en relación a la ocupación del territorio con miras a la ejecución de futuros procesos urbanísticos, y un desconocimiento a los principios formales rectores a su otorgamiento y de los efectos distorsionantes del abuso en su establecimiento.

En efecto, se expresa en la exposición de motivos correspondiente lo siguiente:

“Se propende a la conservación de los recursos naturales renovables eximiendo del gravamen el valor del bosque; esta es una forma de usar el instrumento impositivo no con fines de recaudación, sino para incentivar una política conservacionista de dichos recursos.

(...)

El gravámen se establece no sólo sobre los inmuebles ociosos de propiedad privada, sino además sobre los de la propiedad pública que estén poseídos y ocupados por particulares, buscándose así su incorporación a la producción.

El Proyecto no grava las inversiones realizadas en las fincas agrícolas, pecuarias y forestales del país. El valor de ellas queda excluido de cualquier gravámen, ya que la base de imposición es exclusivamente el valor de la tierra no desarrollada, como expresamente lo consagra el artículo 2º”.

C. En relación a la base imponible del impuesto se observa lo siguiente:

El Código Orgánico Tributario -aplicable supletoriamente a la tributación local- no contiene una definición explícita del concepto de base imponible, limitándose a regular los procedimientos para su determinación.

La base imponible podemos definirla siguiendo a Pérez Royo, como la expresión cifrada y numérica del hecho imponible, se trata de una magnitud definida en la Ley y que expresa la medición del hecho imponible o, más exactamente, de su elemento material, el criterio para medir cada hecho imponible real o concreto. ⁶⁶

En la exposición de motivos del Proyecto de Ley de Impuesto Predial, se expresa que el mismo “no grava las inversiones realizadas en las fincas agrícolas, pecuarias y forestales del país. El valor de ellas queda excluido de cualquier gravámen, ya que la base de imposición es exclusivamente el valor de la tierra no desarrollada, como expresamente lo consagra el artículo 2º.”

La definición de la base imponible debe ser lo suficientemente clara e inteligible -Principio de la Transparencia- que permite con certidumbre la determinación de los elementos intervinientes en los criterios automáticos de valoración. La dificultad de determinar el valor de los inmuebles rústicos dependerá de las condiciones de mayor movilidad o no del mercado.

El valor de cualquier bien, conforme al experto catastral español Sanz y García Canto, es la medida de la utilidad que proporciona, o de la aptitud para producir satisfacción.

La expresión monetaria del valor, es el precio que se le atribuye, y varía en función del tiempo y las circunstancias que rodean al bien en cuestión. ⁶⁷

Los métodos de determinación que pueden ser utilizados para efectuar la valoración -base imponible- pueden ser la (i) determinación administrativa mediante el establecimiento del denominado valor catastral, que requiere de una gestión administrativa eficiente, y de estimación por parte de los sujetos pasivos, sometidas a la verificación por parte de las autoridades administrativas correspondientes.

La determinación o valoración de unidades catastrales de naturaleza rústica, conforme al experto español citado, podrá basarse en líneas generales en la determinación del valor agrario, que estará afectado, si fuera preciso de coeficientes correctores, que contemplen aquellos factores que lo modifican, tales como situación de la finca o

parcela, calidad, accesos a las mismas, expectativas urbanísticas, etc.

La determinación del valor agrario encierra, expresa Sanz y García Canto a su vez un peculiar sistema de valoración, que se concreta en los siguientes tres puntos:

- Fijación y actualización del valor absoluto de cada finca o parcela.
- Comparación del valor de cada finca o parcela con otras de su entorno que conlleva una relativización de los mismos.
- Coordinación de los valores fijados con los otros bienes rústicos de fuera de su entorno.

FIJACIÓN Y ACTUALIZACIÓN DEL VALOR ABSOLUTO

Queremos precisar que el significado del término absoluto es el de independiente, en oposición al concepto relativo.

- Fijación del valor. Se establecerá por cálculos de los valores unitarios, según los cultivos o aprovechamientos, aplicados a la superficie de cada uno, que se obtendrá por:
 - Capitalización de rentas obtenidas por información directa o investigando las de arrendamientos o aparcerías.
 - Capitalizando las rentas obtenidas a partir de estudios técnicos-agrarios y económicos.
- Actualización del valor. El valor absoluto ha de establecerse en Pesetas corrientes del año en que se fija, lo que lleva implícita su necesaria actualización en períodos cortos de tiempo, pudiendo llevarse a cabo por aplicación de coeficientes.

La valoración a diseñarse como propia de este impuesto alternativo de financiamiento de la actividad financiera local, aún cuando es una muestra evidente de uno de los problemas más complejos de la imposición al patrimonio o a los inmuebles, puede conducir a largo plazo a la necesidad de establecer valores absolutos, uniformes o unitarios referidos a la valoración que en dinero de ciertos bienes en una fecha determinada puede aplicarse unificadamente a varios tipos de impuestos, cualquiera

sea el procedimiento o criterios (fijación principal, fijación posterior, actualizaciones, etc) empleada para efectuar su determinación, lo cual rompe con el principio de estancamiento de valoraciones, conforme al cual cada tributo cuenta entre su normativa con sus propias reglas de valoraciones.

Este mecanismo de valoración, susceptible de armonizar la imposición nacional y local en aras de una mayor seguridad y productividad del impuesto solo es alcanzable, en nuestro criterio, en un estudio de mayor racionalidad y coordinación de los entes dotados de poder tributario, cuyas exacciones producto del ejercicio de tal poder dentro del marco de su propia autonomía, constituyen en su conjunto el sistema tributario nacional.

CONCLUSION GENERAL.

Como hemos sostenido en el desarrollo de este trabajo, lo importante al momento de escoger una figura impositiva como recurso ordinario de fuente tributaria para el financiamiento de las necesidades públicas de cualquier colectivo en general y de local en particular deben tomarse en cuenta tanto los principios hacendísticos de la imposición como aquellos que derivan de la Constitución Nacional y del ordenamiento jurídico positivo como límites directos del ejercicio de la autonomía.

A manera de conclusión podemos apreciar en primer lugar:

Que el Municipio goza de una autonomía municipal en los términos que se desprenden de la Constitución de la República al definir su ámbito competencial de manera genérica y desarrollada por la Ley Orgánica de Régimen Municipal que la ejecuta.

En segundo lugar:

Que la autonomía municipal tiene como contenido no solamente el normativo, el administrativo, el político y el organizativo, sino que dentro de la autonomía financiera la misma involucra las vertientes del ingreso y del gasto.

En tercer lugar:

Que del ejercicio de la autonomía financiera desde la vertiente de los ingresos al Municipio le está dado crear dentro de la esfera competencial constitucional y legal, cualquier especie tributaria que le haya sido asignada expresamente para el

financiamiento del gasto público; especies tributarias que pueden constituir, bien sea un ingreso ordinario como en el caso de los impuestos y de las tasas, o extraordinario como el caso de las contribuciones especiales.

En cuarto lugar:

El impuesto que nos ocupa corresponde al Poder Tributario del Poder Nacional en virtud de una interpretación sistemática de la Constitución y del artículo 113 ordinal 4º de la Ley Orgánica de Régimen Municipal. No obstante, sostenemos que debería ser transferido al Poder Tributario local entre otras razones, por la existencia de un catastro urbano de competencia municipal y dado que la definición de lo urbano corresponde en gran medida a la competencia municipal (criterios material y formal). Aunado a lo anterior, la creación y seguimiento de un catastro rural podría llevarse por los Municipios en virtud de su competencia en materia de catastro urbano y su experiencia administrativa en dicha materia lo cual implicaría reformas de carácter legal.

En este sentido de conformidad con el artículo 137, las Cámaras Legislativas deben sancionar una Ley con una mayoría calificada de las tres cuartas partes para transferir al poder local una competencia que de la interpretación sistemática de la Constitución Nacional puede llevar a la conclusión que es de la estricta reserva legal.

En quinto lugar:

Que la previsión establecida en la Ley Orgánica de Régimen Municipal para que el Poder Nacional haga uso y ejercite el Poder Tributario Originario Derivado, que a su favor ha establecido la Ley Orgánica de Régimen Municipal está condicionado al control de las políticas macro económicas fundamentales entre las cuales destaca el déficit fiscal. Igualmente habrá de tomarse en cuenta la orientación que sobre el sistema tributario se tenga en materia de políticas tributarias en tanto que modernamente se debe escoger entre sistemas impositivos que descansen sobre la base de un impuesto general de base amplia como un impuesto indirecto del tipo consumo así como el Impuesto sobre la Renta, lo cual no le daría cabida al Impuesto Territorial Rural.

En sexto lugar:

Debemos señalar que una posible creación del Impuesto Territorial Rural en los términos del ordinal 4º del artículo 113 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal, su naturaleza sería más de un impuesto de ordenamiento que de un impuesto de fines fiscales o recaudatorios en la medida en que el producido del mismo sera reducido,

tomando en cuenta la competencia financiera que le es atribuida el Municipio en el sentido de ser recaudado en la proporción y límites cuantitativos que el Legislador Nacional establezca al momento de la creación mediante ley formal del impuesto.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS:

40.- Véase ALFONSO PARADISI, Juan Domingo, "La Abolición del 'Solve et Repete' en Materia Tributaria Nacional y Municipal" en Revista de Derecho Tributario N° 60, julio, agosto, septiembre 1.993, p. 63 y ss.

41.- Consúltese BERCAITZ, Miguel Angel: "Régimen Jurídico del Planeamiento Urbano" en Obra Colectiva Derecho y Planeamiento Urbano, Cassagne-Duprat y otros, Editorial Universidad, Buenos Aires, 1.983 quien plantea, justamente este tema la Dicotomía Urbano-Rural: "Pero ¿qué es lo urbano? ¿Qué es lo rural? ¿Qué es la ciudad?"

Se ha dicho que esta última es el fenómeno urbano. Pero ¿por qué -se han preguntado- la ciudad es un fenómeno urbano, y no lo es un pueblo de 500, 1.000 o 2.000 habitantes? Sociológicamente no se ha encontrado un criterio diferenciador firme que sea universal.

Para la dicotomía urbano-rural, la ciudad exige un mínimo de población con cierta estabilidad, base familiar y determinado grado de cultura. La densidad demográfica es más compacta en lo urbano que en lo rural. La interacción social es mayor y más heterogénea dentro del fenómeno urbano que en lo rural. La solidaridad, que en principio se acusa con más intensidad en las zonas rurales, no lo es en las urbanas.

Todos juntos, los fenómenos señalados, no bastan para constituir la ciudad. Lo urbano queda reducido al "marco", al "medio", al "lugar" donde se dan. Además, miles de personas viven en el campo y trabajan en la ciudad, lo que dificulta, más todavía, precisar el límite entre lo "urbano" y lo "rural".

Estudiando el origen del municipio, José Cretella Junior pregunta: ¿Cómo nace? ¿Es una creación de la Ley? ¿Secuencia de causas económicas? ¿Es un bien histórico cultural? Hace más de cien años -agrega- Pimenta Bueno escribía que la ciudad es como una gran familia con tradiciones, hábitos y propiedades comunes; una sociedad natural y necesaria. No es, pues, una creación de la Ley. De allí que el municipio -concluye Cretella Junior- dependa de causas naturales, que son su soporte fáctico material, y de causas legales. Y nosotros glosamos: causas legales que constituyen su estructura jurídica, su partida de nacimiento en el mundo del derecho".

42.- En este sentido el artículo 110 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal establece la formación tanto del catastro de inmuebles, comprendidos en las zonas urbanas como la gestión de los Municipios para la formación del catastro rural con el organismo competente. Véase sobre este particular MARTIN MATEO, Ramón, Ordenación del Territorio. El Sistema Institucional, E.J.V, 1980, pág. 154-155, que sostiene: "Consideramos que es rigurosamente inviable toda actuación administrativa tendiente a controlar el uso del suelo y a establecer

medidas fiscales para estos fines o para la financiación en general del urbanismo, sin un previo conocimiento de la realidad urbana en sus aspectos físicos, económicos y jurídicos, plasmado en un documento que recoja todos los datos relevantes para la individualización de las parcelas, su titularidad jurídica, características geográficas y aprovechamientos obligatorios o permitidos. Sin catastro es imposible controlar el uso del suelo y menos aún establecer un sistema tributario adecuado. Así por ejemplo, la tributación general inmobiliaria, base de las finanzas urbanas, exige una previa y fehaciente información sobre los propietarios urbanos y los valores de sus propiedades, no digamos los tributos de gestión más complicados como los de plusvalías, mejoras o solares sin edificar”.

43.- Véase en Revista de Derecho Público Nº 16, Octubre-Diciembre, 1983, págs. 140 y ss. Confróntese Omer LARES, Víctor FOSSI y otros: **Tipología, Instrumentos y Procedimientos para la Aplicación de Planes de Desarrollo Urbanístico**, Equinoccio, Editorial de U.S.B., Instituto de Estudios Regionales y Urbanos, 1980, pág. 151, donde en el glosario se define urbana (o) como “relativa o perteneciente a la ciudad; y b) para calificar las áreas señaladas en un Plan de Coordinación Urbanística como aptas para ser soporte de actividades características de las ciudades”.

44.- Véase en Revista de Derecho Público Nº 36, 1988, pág. 67 y ss.

45.- Consúltese, RUAN SANTOS, Gabriel: **El Impuesto sobre Inmuebles Urbanos**, en Revista del Colegio de Abogados del Distrito Federal, Julio-Diciembre 1991, véase además el Parágrafo Primero y Segundo del artículo Segundo de la Ordenanza de Urbanismo, Arquitectura y Construcciones en General, del Distrito Sucre de 15-08-78, en la cual se señala que el Plan General de Desarrollo Urbano debe fijar de manera general las áreas para uso urbano. “Parágrafo Primero.- El Plan General de Desarrollo Urbano, fija de manera general las Areas para Uso Urbano y las Reservas, la Zonificación y trazado general de las vías principales y así mismo, las densidades brutas y neta de población en las diversas zonas y las Areas de Servicios Públicos necesarias, de acuerdo con la población prevista. Parágrafo Segundo.- Las Ordenanzas y Planos de Zonificación, son los instrumentos de aplicación del Plan General de Desarrollo Urbano en las áreas desarrolladas de éste; define los usos, su intensidad y reglamentación previstas para las diversas zonas del Distrito Sucre”.

46.- Véase, BREWER CARIAS, Allan: “**La Política de Ordenación del Territorio y el Proyecto de Ley de Impuesto Predial**” XVII; “**El Proceso de Urbanización y el Proyecto de Ley de Impuesto Predial**” XVIII; y “**La Imprecisión del Objeto del Tributo en el Proyecto de Ley de Impuesto Predial y su Efecto, en el Desarrollo Agropecuario**” XIX, en Revista Resumen del 6 de marzo de 1977.

47.- DUPRAT, Juan E.M: “Las Concepciones Urbanísticas”, en la Obra Colectiva Derecho y Planeamiento Urbano Cassagne, Duprat y otros, Editorial Universidad, Buenos Aires, 1983, Aspectos de Cambio y Avance, pág. 33, quien plantea: “En la historia de nuestra civilización, la noción de “ciudad” y su contraparte técnica, el urbanismo, están indisolublemente ligados al número, a la dimensión poblacional, en cuanto la ciudad -como espacio receptor y propiciador de las actividades humanas- ejerce la influencia de mayor peso en nuestra vida comunitaria”. Véase, asimismo, RINGUELET, Alberto Emilio, **Creación y Ampliación de los Centros Urbanos**, en Obra Colectiva “Derecho y Planeamiento Urbano” pág. 234. Una de las grandes premisas urbanísticas es que las ciudades deben responder a propósitos generales del “bien vivir” y a propósitos específicos según sus propias particularidades, en cuanto a objetivos, misión, funciones y metas. Y por ello, las ciudades deben tener un tamaño poblacional y un tamaño físico concordantes con esos propósitos declarados y deseados. Cuando las ciudades tienden a ser demasiado grandes, deben tratar de hacerlo reproduciéndose y dejando una solución de continuidad o espacio verde intermedio entre madre y descendiente. En otras palabras, el territorio municipal debe tener la extensión adecuada y, dentro de él, deben poder delimitarse las áreas urbanas, periurbanas y rurales. El ensanche urbano (o ampliación) debe operarse de modo gradual y conforme a las necesidades poblacionales, quedando en “uso rural” las áreas reservadas para ampliaciones de la ciudad hasta el momento oportuno. Y finalmente, la creación urbana o creación de ciudades, debe sobrevenir cuando la geopolítica del territorio así lo requiere (recordemos el proceso fundacional argentino de sus ciudades mediterráneas o capitales en el centro de sus respectivas regiones); o cuando las “ciudades centrales” necesitan continuar su expansión. Pero en este caso la expansión debe ser orgánica (recordemos las ciudades de descentralización, las ciudades satélites o nuevas ciudades periféricas de las ciudades centrales).

48.- Es importante destacar que la Ley objeto de esta referencia fue reformada mediante la Ley 8-1990 de 25 de julio, de Reforma del Régimen Urbanístico y Valoraciones del Suelo.

49.- Véase, FERNANDEZ, Tomás Ramón: **Manual de Derecho Urbanístico** 8ª Edición, Publicaciones Abella, El Consultor Madrid, 1.990, pág. 118. Confróntese además, PAREJO ALFONSO, Luciano: **Derecho Urbanístico, Instituciones Básicas**, Ediciones Ciudad Argentina, año 1986, pág. 139 y ss.

50.- WILHELM Gerloff, “Los Impuestos: Doctrina General en Tratado de Finanzas”, T.I, Editorial Ateneo, Buenos Aires, 1.961.

51.- FUENTES QUINTANA, Enrique, Introducción a la publicación española del Libro de Fritz Neumark, “Principios de la Imposición”, que se especifica en la nota de referencia bibliográfica siguiente.

52.- En el desarrollo de este tema seguiremos la clasificación que sobre los principios de imposición ha efectuado en maestro FRITZ NEUMARK en su obra jubilar **“Principios de la Imposición”**, Instituto de Estudios Fiscales -Ministerio de Hacienda, Madrid, 1.974. De igual manera, **“La Doctrina General de la Imposición”** de WILHELM GERLOFF, Op. cit; la sistematización efectuada por el maestro italo-argentino DINO JARACH en su obra **“Finanzas Públicas y Derecho Tributario”**, Edit. Cangallo, Argentina, 1989; la visión de los tratadistas Musgrave, op. cit. y la excelente obra sobre Economía Financiera del maestro italiano CESARE COSCIANI, **“Principios de la Ciencia de la Hacienda”**, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1.967.

53.- NEUMARK FRITZ, op. cit, pág. 85.

54.- Cfr., WALLACE OATES, **Federalismo Fiscal**, Instituto de Estudios de la Administración Local, Madrid, 1.977.

55.- COSCIANI, CESARE, op. cit., pág.81.

56.- NEUMARK, FRITZ, op. cit. p. 284.

57.- CHECA GONZALEZ, Clemente, **“Los Impuestos con fines no Fiscales: Notas sobre las causas que justifican y sobre su Admisibilidad Constitucional”**, en Civitas, Revista Española de Derecho Financiero N° 40, Madrid, 1983, pág. 505.

58.- WOLHELM GERLOFF, op. cit. p. 198.

59.- Ibidem.

60.- URDANETA TROCONIS, Gustavo, **“La Ejecución del Urbanismo”**, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 1980, p. 25.

61.- Idem, pp.124 y 145.

62.-La naturaleza de ordenamiento del impuesto inmobiliario es lo que permitió al especialista venezolano Leopoldo UZTARIZ realizar su estudio **“Notas sobre Política Fiscal Inmobiliaria Urbana (Fines, instrumentos, efectos)”** en Libro Homenaje al Profesor Moles Caubet, T.I., UCV, Caracas, 1981, pp 775-836. A partir del título de su obra, nos permitimos efectuar el ensayo de la definición de Política Inmobiliaria Rural, a fin del análisis de la exacción correspondiente como posible recurso ordinario del Municipio.

- 63.- María J. LLOMBART BOSH, "El Impuesto de Bienes Inmuebles en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales", Revista Catastro, Madrid, Junio, 1.989, p.12.
- 64.- Ministerio de Hacienda, Introducción de la Reforma Fiscal 1976, Unidad de Reproducción, Caracas 1.976, pp. 60-6.
- 65.- Allan BREWER CARIAS: "La imprecisión del objeto del tributo en el proyecto de Ley de Impuesto Predial y su efecto en el desarrollo agropecuario", Revista Resumen, N° 174, Caracas, 8 de marzo 1.977, p. 25.
- 66.- PEREZ ROYO, Fernando, Derecho Financiero y Tributario, Parte General, Civitas, Madrid, 1.991, p. 158.
- 67.- Juan SANZ y GARCIA OCANTO, Valoración catastral de bienes rústicos, en aplicación de la Ley Reguladora de Hacienda Local, Catastro, Revista del Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria, Año II, N° 5, Madrid, 1990, p. 13.