

ANTONELLA
SANTANA JANSEN

**LA FORMA ACTUAL
DE TRIBUTACIÓN
MUNICIPAL
EN VENEZUELA
Y SU AFECTACIÓN
SOBRE EL DERECHO
DE PROPIEDAD**

ANTONELLA
SANTANA JANSEN

**LA FORMA ACTUAL
DE TRIBUTACIÓN
MUNICIPAL
EN VENEZUELA
Y SU AFECTACIÓN
SOBRE EL DERECHO
DE PROPIEDAD**



CONTENIDO

- 3 Presentación**
- 5 1. Introducción**
- 11 2. Los hechos que dan lugar
a la nueva caracterización de la
tributación municipal**
- 16 3. La forma de la tributación municipal
actual y los fundamentos de
su caracterización: la voracidad**
- 26 4. Conclusiones**
- 27 5. Recomendaciones**
- 29 Bibliografía**

PRESENTACIÓN

En nombre de Cedice-Libertad me complace presentar el trabajo de investigación titulado *La forma actual de tributación municipal en Venezuela y su afectación sobre el derecho de propiedad*, elaborado por la abogada Antonella Santana Jansen.

Centrando su análisis en el derecho de propiedad, la autora fundamenta sus críticas al impuesto municipal sobre actividades económicas con ocasión del inesperado e insólito episodio que tuvo lugar en el 2020, en plena pandemia, referido a las decisiones cautelares dictadas por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en julio y agosto de ese año que resultaron en la suspensión de la tributación municipal –leyeron bien, toda, de golpe y porrazo. En tal sentido, la Sala Constitucional ordenó al Ejecutivo nacional que conformara una mesa técnica con gobernadores, alcaldes y el jefe de gobierno del Distrito Capital, a fin de coordinar los parámetros dentro de los cuales los estados y municipios ejercerían su potestad tributaria, con el objetivo principal de armonizar los tipos impositivos. La Sala Constitucional condicionó el levantamiento de dicha suspensión en cuanto a los municipios, a que estos adoptaran a través de reformas de sus ordenanzas municipales unos lineamientos de «armonización tributaria» determinados, en apenas cuatro semanas, por el Consejo Bolivariano de Alcaldes y Alcaldesas y luego aprobados por la Sala Constitucional.

Una simple lectura del numeral 13 del artículo 153 de la Constitución, concatenado con el numeral 1 de su artículo 187, nos revela que el poder de armonización y coordinación de la tributación municipal está atribuido al poder Legislativo nacional; una expresión de dicha armonización y coordinación, por ejemplo, es la contenida en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal. Que el poder Ejecutivo coordine la armonización tributaria municipal por mandato judicial constituye una clara usurpación de funciones.

La autora analiza el tema desde la óptica del derecho de la propiedad y los principios constitucionales formales y materiales de la tributación, haciendo especial énfasis en las reformas de las ordenanzas que resultaron en aumentos de alícuotas, así como en la controversial adopción del petro como unidad de cuenta a los efectos de los denominados mínimos tributables, mostrando con ejemplos ilustrativos el impacto de tales reformas a favor de la voracidad fiscal municipal y en claro perjuicio de los derechos y garantías de los contribuyentes. La autora resalta, además, cómo la supuesta armonización, que no es otra cosa que una unificación forzada diseñada por el poder Ejecutivo e impuesta judicialmente, ha resultado en un desconocimiento de la realidad económica de cada municipio, lejana al deber ser de una auténtica y constitucional armonización tributaria.

Andrés L. Halvorsen

Director Cedice Libertad

1. INTRODUCCIÓN

El tributo se presentó en sus orígenes como un acto de violencia del Estado hacia los particulares al ser entendido como una restricción al ejercicio de su derecho a la propiedad privada¹, ya que se sustraía parte de su patrimonio a favor de las cargas públicas sin intermediar el consentimiento del particular, sino que «(...) las monarquías absolutas dependientes de la férrea voluntad de un solo hombre fueron acordes con la personificación arbitraria del poder tributario en el rey, sin participación alguna del Parlamento o de los Estados Generales»². Esto fue así hasta que se consagró el concepto de Estado de derecho que da lugar a la aparición de las garantías y límites al poder tributario que se comprenden en el espectro de los (i) límites formales, donde se encuadra el principio de legalidad o reserva legal³ que atiende a la

1 Con relación a la noción de propiedad privada *vid.* Jeremy Waldron, *The right to private property* (Oxford: Clarendon Press, 2002), 26 y Henri Lepage, *Por qué la propiedad* (Madrid: Instituto de Estudios Económicos, 1986), 280.

2 Mauricio Plazas Vega, *El liberalismo y la teoría de los tributos* (Bogotá: Editorial Temis, 1995), 272. También, *vid.* Héctor Belisario Villegas, *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario* (Buenos Aires: 8.ª edición actualizada y ampliada, Editorial Astrea, 2002), 254-255.

3 «La reserva legal es una *norma sobre la normación y sobre la producción normativa*, cuya función principal consiste en la atribución por disposición constitucional de la regulación de una determinada materia a la *ley formal*, sustituyendo, paralelamente, dicha materia de la disciplina de otras fuentes jurídicas subordinadas a la ley formal, como lo son la normativa reglamentaria y los proveimientos administrativos discrecionales del Poder Ejecutivo, de lo que se infiere su directa vinculación con las *fuentes del Derecho*. Dicho de otra manera, la reserva la ley se refiere a la *esfera normativa* del principio general de legalidad» (cursivas del autor). Serviliano Abache Carvajal, *La (des)institucionalización del impuesto sobre la renta* (Caracas: Serie Estudios de la Academia n.º 113, Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Editorial Jurídica Venezolana - Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2019), 43-44. Por otro lado, también es recomendable revisar la noción de libertad con especial énfasis en el principio de reserva legal tributaria reflexionada por el mismo autor en: Serviliano Abache Carvajal, «Liberalismo y tributación. Especial atención al principio de reserva legal de los tributos», *Revista de Derecho Público*, n.º 147-148, (Caracas: Editorial Jurídica Venezolana, 2016), 9-31 y «Propiedad privada y Derecho

producción normativa; y de (ii) las garantías materiales⁴ que son la capacidad contributiva⁵, generalidad⁶, igualdad⁷, proporcionalidad⁸,

tributario», en Laura Louza Scognamiglio coord., *Propiedad privada en Venezuela. Situación y perspectivas* (Caracas: Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Centro de Divulgación del Conocimiento Económico «Cedice Libertad»- Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Acceso a la Justicia - Universidad Metropolitana, 2016). Asimismo, Sobre el principio de legalidad señala Fraga Pittaluga que «Sólo a la ley corresponde la creación de los tributos y la definición de todos y cada uno de los elementos estructurales del mismo. En otro lugar hemos señalado que esta es la conquista más grande del Derecho tributario frente a cualquier intento del Estado de usar el poder exactor como instrumento de gobierno. La reserva legal tributaria es entre otras cosas una de las manifestaciones más importantes del principio de separación de poderes, en aquellos países donde tal separación existe». Luis Fraga Pittaluga, «El principio de legalidad tributaria», *Revista Electrónica de Derecho Administrativo Venezolano*, n.º 17-19 (Caracas: Universidad Monteávila, 2019), 14.

- 4 Sobre los límites materiales al poder tributario *vid.* José Rafael Belisario Rincón, «Los principios constitucionales que sirven de base al Sistema Tributario Venezolano», *Manual de Derecho Tributario Venezolano* (Caracas: Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2014), 118-130; y Luis Fraga Pittaluga, *Los principios constitucionales de la tributación* (Caracas: Colección Estudios Jurídicos n.º 92, Editorial Jurídica Venezolana, 2012).
- 5 «El principio de la capacidad contributiva es, como lo ha dicho el Tribunal Constitucional español, la exigencia lógica de buscar la riqueza donde ésta se encuentre consultando los índices que en forma directa o indirecta, pero de manera real y no meramente nominal, reflejan dicha riqueza. Por su parte, la Corte Constitucional italiana ha dicho que por capacidad contributiva se entiende la idoneidad del contribuyente para pagar la prestación coactivamente impuesta». Luis Fraga Pittaluga, *Los principios...*, 74.
- 6 «Así, rectamente entendido, el principio de la generalidad supone que *todos* debemos pagar tributos, pero según la capacidad contributiva de cada quien, al punto que si tal capacidad no existe, no debe existir tampoco la exacción, pues ésta sería injusta y confiscatoria». *Ibid.*, 70.
- 7 «La “igualdad fiscal” (...) está basada en la capacidad contributiva. Ello lleva a que sean fiscalmente considerados como iguales aquellos que para el legislador o el aplicador de la ley tengan similar aptitud de pago públicos». Héctor Belisario Villegas, *Curso...*, 268.
- 8 «La fijación de contribuciones por los habitantes de la Nación debe hacerse “en proporción” a sus singulares manifestaciones de capacidad contributiva». *Ibid.*, 275.

equidad⁹, no confiscatoriedad¹⁰, razonabilidad¹¹, control jurisdiccional¹² y seguridad jurídica¹³, cuyo cometido es limitar el contenido de la norma tributaria.

En este sentido, referirse a los límites del poder tributario es hablar de Estado de derecho¹⁴ y, precisamente por ello, las restricciones al ejercicio del derecho de propiedad y las detracciones al patrimonio de los particulares, solo serán legítimas si tienen fundamento en la decisión de los órganos democráticos de representación popular en

- 9 «Como principio de imposición, la equidad va más allá del orden positivo, representa el fundamento filosófico y ontológico de la justicia en las contribuciones». *Ibid.*, 275
- 10 La noción del principio de no confiscatoriedad no ha sido unívoca, pero la doctrina ha señalado que en todas sus acepciones se presentan las características siguientes: «Traspaso de bienes, generalmente de una universalidad; El traspaso de bienes ocurre de un (os) particular (es) al Estado; La transmisión de los bienes ocurre de manera forzada; Quien ha sido privado de los bienes no recibe compensación alguna». Luis Fraga Pittaluga, *Los principios...*, 100.
- 11 «La doctrina ha estudiado este principio llamándolo “la garantía innominada de la razonabilidad”. Se sostiene que la mera legalidad es insuficiente si el contenido de la actividad estatal, ya sea legislativa, ejecutiva o judicial, choca contra la razonabilidad». Héctor Belisario Villegas, *Curso...*, 279.
- 12 La doctrina ha señalado que este principio consiste en «(...) la facultad conferida al juez que entienda la causa, para declarar la inconstitucionalidad de la norma en que funde el acto u omisión lesiva». *Ibid.*, 282.
- 13 La seguridad jurídica consiste en «(...) las garantías que la sociedad asegura a las personas, bienes y derechos; y desde el punto de vista subjetivo, en la convicción o confianza que tiene la persona de estar exenta de peligros, daños y riesgos, de saber a qué atenerse». *Ibid.*, 282-283.
- 14 Para ahondar sobre el Estado de derecho *vid.* Antonio-Carlos Pereira Menaut, «Estado de derecho y *rule of law*, una vez más», *Ius Publicum*, n.º 33/2014 (Santiago de Chile: Escuela de Derecho de la Universidad Santo Tomás, 2014), 41-63; Norbert Losing, «Estado de derecho, seguridad jurídica y desarrollo económico», *Anuario iberoamericano de justicia constitucional*, n.º 6 (España: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2002), 274-298; Pablo Marshall Barberán, «El Estado de derecho como principio y su consagración en la constitución política», *Revista de Derecho*, Sección: Ensayos, Año 17 – n.º 2 (Chile: Universidad Católica del Norte, 2010) 185-204 y Pietro Costa y Daniel Zolo eds. y Emilio Santoro coord., *The Rule of Law History, Theory and Criticism* (The Netherlands: Springer, 2007).

virtud de que el derecho de propiedad es el fundamento de todos los demás derechos¹⁵ visto desde la perspectiva del liberalismo como corriente filosófica, política, sociológica y jurídica¹⁶ y que guarda una relación estrecha con la tributación, ya que garantizar la propiedad privada como uno de las formas del ejercicio de la libertad es preservar la subsistencia de la tributación, porque que si se pierde el fundamento sobre el cual se erige el tributo (la propiedad privada) la fiscalidad no tendría cabida¹⁷.

15 Precisamente para Ayn Rand «Sin derecho de propiedad no es posible ningún otro derecho. Desde el momento en que el hombre se ve obligado a asegurar su existencia a través de su propio esfuerzo, aquel que no tiene derecho al producto de su esfuerzo no tiene ningún medio de garantizar su existencia». Ayn Rand, «Man's Right», *Capitalism: The Unknown Ideal* (Signet Books, 1967). Sobre el derecho de propiedad y sus incidencias en el progreso de la sociedad *vid.* Ignacio De León, *La propiedad privada como causa del progreso* (Caracas, Cedice Libertad, 2008). Asimismo, sobre la importancia de derecho de propiedad señala la profesora Rondón que: «La propiedad privada se erige como uno de los derechos más importantes a tutelar, en la medida en que no solo es un derecho subjetivo que confiere a su titular el derecho a poseer, usar y disponer; sino que además propicia las condiciones para que la persona efectivamente tenga la potencia y la capacidad de escoger de forma autónoma en los ámbitos político, moral, religioso, etc.». Andrea Isabel Rondón García, «La ley y la libertad en el Estado de Derecho –Especial referencia a la regulación cambiaría en Venezuela–», en Astrid Uzcátegui Angulo y Julio Rodríguez Berrizbeitia coords., *Libro homenaje al profesor Alfredo Morles Hernández*, vol. III-Derecho financiero y Derecho concursal (Caracas: Universidad Católica Andrés Bello-Universidad de Los Andes-Universidad Monteávila-Universidad Central de Venezuela-Academia de Ciencias Políticas y Sociales, 2012), 462.

16 Sobre el liberalismo *vid.* Hayek, Friedrich, *Principios de un orden social liberal* (Madrid: Unión Editorial, 2001); *Los fundamentos de la libertad* (Madrid: Unión Editorial, 6.ª edición, 1998); Raimondo Cubeddu, *Atlas del liberalismo* (Madrid: Unión Editorial, 1999).

17 Sobre la relación entre liberalismo y tributación *vid.* Mauricio Plazas Vega, *op. cit.* De otro lado, estudios económicos han demostrado que el aumento de los tributos no es garantía de aumento en la recaudación, por el contrario, se genera un socavamiento en la base tributaria. Así, la teoría de la curva del impuesto inflacionario del economista Arthur Laffer básicamente consiste en que, si suben los impuestos, se genera un aumento desproporcional de los precios con lo cual los oferentes de bienes y servicios pierden el interés de participar en el mercado cayendo así la fuente de riqueza y volviéndose ineficiente la recaudación. *Vid.* Arthur Laffer, «The Laffer

La afirmación anterior fue recientemente considerada en la *Carta de derechos del contribuyente para los países miembros del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario* (ILADT), en la que se comprende que la tributación debe propender a la protección y garantía del derecho de propiedad habiéndolo consagrado en el Derecho n.º 16:

Derecho a que la tributación tenga en cuenta la protección del derecho de propiedad de manera proporcionada, atendiendo a las exigencias de necesidad, adecuación y proporcionalidad en sentido estricto. El interés general que limite el derecho de propiedad deberá estar siempre contemplado y fundamentado por ley en cada caso concreto.

En este mismo sentido, en Venezuela el derecho de propiedad está concretado en el artículo 115 de la Constitución¹⁸ conforme con el cual:

Se garantiza el derecho de propiedad. Toda persona tiene derecho al uso, goce, disfrute y disposición de sus bienes. La propiedad estará sometida a las contribuciones, restricciones y obligaciones que establezca la ley con fines de utilidad pública o de interés social.

Así, una de las formas en las que se representa el Estado de derecho y sus características¹⁹, es la distribución de los poderes públicos del

Curve: past, present, and future», Executive Summary Backgrounder, n.º 1765 (Heritage Foundation, 2004) y María Teresa Casparri y Melisa Elferaum, «La curva de Laffer y el impuesto inflacionario», *Revista de investigación en Modelos Matemáticos aplicados a la Gestión y la Economía*, año 1, vol. 1 (Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires, Facultad de Ciencias Económicas, 2014), 89-97.

18 Publicada inicialmente en Gaceta Oficial n.º 36.860, 30 de diciembre de 1999 y reimpressa posteriormente en Gaceta Oficial n.º 5.453 Extraordinario, 24 de marzo de 2000. Su primera enmienda, así como el texto íntegro de la Constitución, fueron publicados en Gaceta Oficial n.º 5.908 Extraordinario, 19 de febrero de 2009.

19 Sobre los fundamentos del Estado de derecho, *vid.* Jesús María Alvarado Andrade,

Estado, entre ellos, el poder o capacidad de crear, modificar o eliminar normas y especialmente cuando se refiere a normas de contenido tributario, se habla de reserva legal tributaria²⁰ la cual está concretada en el artículo 317²¹ de la Constitución y artículo 3²² del Código Orgánico Tributario²³; facultad que está reservada exclusivamente al Poder Legislativo en cualquiera de los tres niveles del poder político en sentido vertical, es decir, poder nacional, poder estatal y poder municipal.

«División del poder y principio de subsidiaridad (El ideal político del Estado de derecho como base para la libertad y prosperidad material)», en Luis Alfonso Herrera Orellana coord., *Enfoques sobre Derecho y libertad en Venezuela* (Caracas: Serie Estudios n.º 30, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, 2013), 131-185; Tomás A. Arias Castillo, «Ideas para Vente Venezuela», *Se trata de la libertad* (Caracas: Editorial Galipán, 2015), 36; y Andrea Isabel Rondón García, «Aportes de una teoría de la argumentación jurídica para la consolidación del Estado de derecho», *Lógoi*, año 14, n.º 21, semestre enero-junio (Caracas: Escuela de Filosofía de la Universidad Católica Andrés Bello, 2012), 55.

20 Humberto Romero Muci, «La distribución del Poder Tributario en la Nueva Constitución Conferencia dictada en sesión conjunta de las Academias de Ciencias Políticas y Sociales y de Ciencias Económicas en la sede del Banco Central de Venezuela, en fecha 3 de octubre de 2000», en *50 años de la Revista de Derecho Tributario* (Caracas: Asociación Venezolana de Derecho Tributario - Legis Editores, 2014), 439.

21 Artículo 317 de la Constitución: «No podrán cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones o rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes. (...)».

22 Artículo 3 del Código Orgánico Tributario: «**Sólo a las leyes corresponde regular con sujeción a las normas generales de este Código**, las siguientes materias:// 1. Crear, modificar o suprimir tributos, definir el hecho imponible, fijar la alícuota del tributo, la base de su cálculo e indicar los sujetos pasivos del mismo. (...). Parágrafo Segundo: **en ningún caso se podrá delegar la definición y fijación de los elementos integradores del tributo, así como las demás materias señaladas como de reserva legal por este artículo**, sin perjuicio de las disposiciones contenidas en el Parágrafo Tercero de este artículo. No obstante, la ley creadora del tributo correspondiente, podrá autorizar al Ejecutivo Nacional para que proceda a modificar la alícuota del impuesto en los límites que ella establezca» (resaltado agregado).

23 Publicado en Gaceta Oficial n.º 6.507 Extraordinario, 29 de enero de 2020.

Estas sucintas consideraciones expuestas son de importancia por cuanto sirven de marco referencial de la breve investigación que presentamos relativa a la forma en la que se manifiesta la tributación municipal que en la actualidad²⁴ se puede calificar como *voraz*.

2. LOS HECHOS QUE DAN LUGAR A LA NUEVA CARACTERIZACIÓN DE LA TRIBUTACIÓN MUNICIPAL

El 7 de julio de 2020 la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia de Venezuela dictó el fallo n.º 0078²⁵, mediante el cual, de conformidad con el punto primero del dispositivo de la sentencia: **«1. Se SUSPENDE, por el lapso de noventa (90) días, la aplicación**

24 Sobre los cambios actuales en la tributación municipal *vid.* Juan Domingo Alfonso Paradisi, «De la suspensión de los Poderes Tributarios de los Estados y Municipios de Venezuela y la armonización tributaria interterritorial al margen de la legalidad, en virtud de la sentencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Constitucional n.º 0078 del 7 de julio de 2020». 2020. *Blog Derecho y sociedad*. Acceso el 5 de mayo de 2021. <https://derysoc.com/de-la-suspension-de-los-poderes-tributarios-de-los-estados-y-municipios-de-venezuela-y-la-armonizacion-tributaria-interterritorial-al-margen-de-la-legalidad-en-virtud-de-la-sentencia-del-tribunal-sup/>; Juan Carlos Castillo, «La auto regulación de las alícuotas impositivas del Acuerdo de Armonización Tributaria Municipal (o cuando haces la tarea para salir del paso)». 2020. *Blog Derecho y sociedad*. Acceso el 5 de mayo de 2021. <https://derysoc.com/la-auto-regulacion-de-las-alicuotas-impositivas-del-acuerdo-de-armonizacion-tributaria-municipal-o-cuando-haces-la-tarea-para-salir-del-paso/>; Andrés Tagliaferro, «Algunos comentarios sobre la sentencia de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia que suspendió las tasas y contribuciones estatales y municipales». 2020. Acceso el 5 de mayo de 2021. <https://fragapittaluga.com.ve/fraga/index.php/component/k2/item/44-algunos-comentarios-sobre-la-sentencia-de-la-sala-constitucional-del-tribunal-supremo-de-justicia-que-suspendio-las-tasas-y-contribuciones-estadales-y-municipales>; y Luis Fraga Pittaluga, «Comentarios a las sentencias de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia n.º 0078 y la crisis de la autonomía tributaria municipal». Inédito.

25 Consultada en: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scon/julio/309923-0078-7720-2020-19-0333.HTML>

de cualquier instrumento normativo dictado por los concejos municipales y consejos legislativos de los estados que establezcan algún tipo de tasa o contribución de naturaleza tributaria, así como cualquier decreto o acto administrativo de efectos generales dictado con la misma finalidad, por los alcaldes o gobernadores» (resaltado agregado); ello, con ocasión a una demanda de nulidad contra la *«Reforma de la Ordenanza de Creación de las Unidades de Valores Fiscales en el Municipio Chacao del Estado Miranda»* y la Ordenanza n.º 008-09, publicada en la Gaceta Oficial n.º 8.847 Extraordinaria del 19 de junio de 2019, denominada *«Reforma de la Ordenanza sobre Convivencia Ciudadana del Municipio Chacao»*, dictadas por el Concejo Municipal del Municipio Chacao del Estado de Miranda; en virtud de que las mismas, en consideraciones del demandante de nulidad, quebrantaban normas constitucionales por cuanto pretendían ***«financiar al Municipio con el bolsillo de los ciudadanos»*** (resaltado y cursiva de la demanda).

El fallo n.º 0078 también ordenó que el vicepresidente sectorial del área económica y ministro del Poder Popular de Industrias y Producción en conjunto con los gobernadores, los alcaldes y el jefe de gobierno del Distrito Capital, conformara una mesa técnica a fin de coordinar los parámetros dentro de los cuales ejercerían su potestad tributaria, con el objetivo principal de *armonizar* los tipos impositivos y alícuotas de los tributos de naturaleza estatal y municipal, ya que así como fue alegado por el demandante de nulidad que dio lugar al fallo identificado, los municipios habían estado incrementando de manera exponencial las alícuotas impositivas; asimismo, las tasas por los servicios prestados e, inclusive, habían diseñado unidades de medida locales anclados en el tipo de cambio del dólar americano para sosegar el déficit en la recaudación, muchas veces causado por la hiperinflación y la subvaloración de la Unidad Tributaria que fungía como unidad de medida para conceptos como multas y

tasas y el mínimo tributable o habían creado unidades de medida alternas²⁶.

Así, en cumplimiento de lo ordenado por el fallo n.º 0078, el 9 de agosto de 2020 fue anunciado en cadena nacional que el Consejo Bolivariano de Alcaldes y Alcaldesas²⁷ en reunión con 308 alcaldes de los 335 municipios del país, habían suscrito el *Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria Municipal* mediante el cual, entre otros, fue creado un clasificador único de actividades respecto del Impuesto municipal sobre actividades económicas y un Registro Único de Contribuyentes municipales. Asimismo, en el acuerdo fue establecido el petro como unidad de cuenta municipal para la cuantificación del mínimo tributable, sanciones y tasas.

Por su parte, el 17 de agosto de 2020, el vicepresidente sectorial del área económica y ministro del Poder Popular de Industrias y Producción, consignó escrito ante la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en el cual da un informe sobre las actuaciones del Consejo Bolivariano de Alcaldes y Alcaldesas y el *Acuerdo de Armonización Tributaria Municipal* y, con ello, el 18 de agosto, mediante fallo interlocutorio n.º 118²⁸, la Sala Constitucional ordenó a cada uno de los alcaldes que suscribieron el *Acuerdo*, proceder en el lapso de 30 días continuos siguientes a la notificación de la mencionada decisión, adecuar sus ordenanzas municipales relativas a los tipos impo-

26 Andrés Tagliaferro, «¿Autonomía o anarquía tributaria municipal? Análisis sobre la unidad de medida utilizada para la actualización de los valores nominales fijos empleados por las normas tributarias municipales para expresar referencias cuantitativas», en *Memorias de las XVIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario* (Caracas: Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2019), 617-638.

27 Conformado por el Ejecutivo Nacional el 17 de enero de 2020. Información sobre su conformación disponible en: <https://ultimasnoticias.com.ve/noticias/politica/presidente-conformo-el-consejo-bolivariano-de-alcaldes-y-alcaldesas/>, consultado el 19 de abril de 2021.

28 Consultada en: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scon/agosto/310057-0118-18820-2020-19-0333.HTML>

sitivos y las alícuotas de los tributos inherentes a las actividades económicas, de industria, comercio, servicio e índole similar, y los atinentes a inmuebles urbanos y periurbanos, a los parámetros establecidos en el referido acuerdo, ya que una vez hechas las adecuaciones correspondientes y aprobadas por el Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas, la Sala Constitucional emitiría su opinión y procedería a pronunciarse sobre el levantamiento de la medida de suspensión.

En este sentido, el 20 de noviembre de 2020, la Sala Constitucional del máximo tribunal de la República mediante el fallo n.º 0161²⁹ ordenó levantar la suspensión de la tributación municipal por haber cumplido con los parámetros establecidos en el *Acuerdo de Armonización Tributaria Municipal*, a los municipios Maneiro del estado Nueva Esparta; Sucre, Chacao, Guaicaipuro y Zamora del estado Miranda; Vargas, estado La Guaira; Libertador del Distrito Capital; Valencia y Los Guayos del estado Carabobo; Girardot del estado Aragua; Caroní del estado Bolívar; Lima Blanco del estado Cojedes; y Agua Blanca y Sucre del estado Portuguesa.

Asimismo, el 30 de diciembre mediante el fallo n.º 0273³⁰ fue levantada la medida de suspensión de los municipios Carirubana y Dabajuro del estado Falcón; Los Salias y Carrizal del estado Miranda; Biruaca, Rómulo Gallegos y San Fernando del estado Apure; Sucre, Bolívar y José Félix Ribas del estado Aragua; Alberto Arvelo Torrealba y Cruz Paredes del estado Barinas; Heres del estado Bolívar; Bejuma, Carlos Arvelo, Montalbán, Puerto Cabello y San Diego del estado Carabobo; El Pao y San Carlos del estado Cojedes; Santa María de Ipire, Pedro Zaraza, Camaguán, El Socorro, José Félix Ribas, Juan Germán Roscio, Julián Mellado, Leonardo Infante y San Gerónimo de

29 Consultada en: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scon/noviembre/310766-0161-201120-2020-19-0333.HTML>

30 Consultada en: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scon/diciembre/311230-0273-301220-2020-19-0333.HTML>

Guayabal del estado Guárico; Iribarren y Torres del estado Lara; Arismendi y Mariño del estado Nueva Esparta; Páez del estado Portuguesa; Cajigal del estado Sucre; Bolívar, Cárdenas y Junín del estado Táchira; Boconó, Carache, San Rafael de Carvajal, Trujillo, Valera del estado Trujillo; San Felipe del estado Yaracuy; Cañada de Urdaneta, Colón, Lagunillas, Rosario de Perijá, San Francisco, Sucre y Valmore Rodríguez del estado Zulia; y el Municipio Turístico El Morro, Licenciado Diego Bautista Urbaneja del estado Anzoátegui.

De los 335 municipios que conforman el país, se ha levantado la suspensión de la tributación municipal solo en 66 municipios concentrados en 19 estados; por lo cual, el resto de los municipios –a la fecha de esta investigación– siguen con la tributación suspendida a propósito del fallo n.º 0078, situación que por sí misma representa una criticable limitación hacia los municipios respecto del ejercicio de la potestad tributaria a través de una decisión judicial y, asimismo, para los contribuyentes respecto del deber de contribuir con las cargas públicas³¹.

Ahora bien, el *Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria Municipal* ordena –porque ciertamente no sugiere, sino que impone una voluntad «acordada» por los alcaldes reunidos en el *Consejo Bolivariano de Alcaldes y Alcaldesas*– que se debía simplificar el Clasificador Único de Actividades Económicas, Industria, Comercio, e Índole Similar relativo al Impuesto municipal sobre esta materia, presentándose una propuesta en la que se establecen bandas para alícuotas mínimas y máximas; se reducen los códigos del clasificador de actividad, pero se mantiene la diversificación específica de la actividad para efectos de control sanitario, urbanístico o fiscalización, y también se ordenó aprobar y asumir la tabla de valores de la Construcción y de la tierra que se aplica para los avalúos catastrales, empadronamien-

31 Artículo 133 de la Constitución: “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”.

to catastral, permisos de construcción, constancias ocupacionales así como la determinación del Impuesto a los inmuebles urbanos y periurbanos según la zona y el tipo de construcción.

3. LA FORMA DE LA TRIBUTACIÓN MUNICIPAL ACTUAL Y LOS FUNDAMENTOS DE SU CARACTERIZACIÓN: LA VORACIDAD

En este sentido, los municipios hicieron las adaptaciones a sus ordenanzas impositivas relativas al Impuesto sobre actividades económicas, Impuesto sobre inmuebles urbanos, Impuesto sobre publicidad comercial, Impuesto sobre vehículos, tasas de aseo urbano y tasas por servicios administrativos prestados por el municipio. Debido a las dimensiones de esta investigación y para tener una visión lo más cercana posible, presentaremos una muestra de diez por cien (10 %) de los 66 municipios cuya suspensión ha sido levantada para comparar únicamente las ordenanzas del Impuesto municipal sobre actividades económicas que se presenta como la exacción de mayor recaudación municipal y, así, ver de forma clara los cambios más relevantes que dan lugar a la caracterización de *voraz* de la tributación municipal³². Así, en el cuadro siguiente se presenta una compara-

32 Para sintetizar la investigación en la muestra que se presenta, fue necesaria la revisión exhaustiva de las ordenanzas que se encuentran a disposición de los contribuyentes, siendo la muestra una representación fiel de lo que ocurre en la generalidad. Es importante acotar que en la investigación realizada se presentó un obstáculo relativo a que las ordenanzas municipales no están digitalizadas ni disponibles de forma *on line* para el acceso de todos; situación que, en el marco de la cuarentena por covid-19, momento en el cual se desarrolló la presente investigación, se enfatiza la necesidad de que los cuerpos normativos oficiales estén disponibles en la internet y digitalizados. Asimismo, sobre la importancia de la publicación de las leyes, ha señalado la doctrina nacional que las normas de naturaleza normativa por tener contenido no solo jurídico sino económico, financiero, contable y matemático adquieren una connotación especial que trasciende la publicación de la norma en

ción entre las ordenanzas sobre el Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e índole similar, derogadas y las vigentes, a saber:

Municipio Caroní, estado Bolívar

	Ordenanza derogada (Gaceta Municipal n.º 411/2018, 31-8-2018)		Ordenanza nueva (Gaceta Municipal n.º 130/2020, 9-9-2020)	
Actividad	Alícuota	Mínimo tributario	Alícuota	Mínimo tributario
Ventas al detal de bebidas no alcohólicas	3,50 %	245 U.T.	2,50 %	0,20 petro
Caso hipotético: U.T. = Bs. 20.000 vs. petro = Bs. 124.501.999,00 (tasa del 17-5-2021)		Bs. 4.900.000,00		Bs. 24.900.399,80

Municipio Chacao, estado Miranda

	Ordenanza derogada (Gaceta Municipal n.º 8.856, 9-7-2019)		Ordenanza nueva (Gaceta Municipal n.º 9.051, 30-11-2020)	
Actividad	Alícuota	Mínimo tributario	Alícuota	Mínimo tributario
Ventas al detal de bebidas no alcohólicas	2,00 %		1,40 %	0,20 petro

Sigue >

Gaceta Oficial después de su promulgación, y, asimismo, requieren que sean divulgados los proyectos de ley y propender a la participación activa del administrador-contribuyente en el proceso de formación normativa. *Vid.* Luis Fraga Pittaluga, «Las garantías formales de los contribuyentes en la Constitución de 1999» en Tomás Enrique Carrillo Batalla dir., *La tributación en la Constitución de 1999*, (Caracas: Academia de Ciencias Políticas y Sociales, 2001) 70-71.

Caso hipotético: U.T. = Bs. 20.000 vs. petro = Bs. 124.501.999,00 (tasa del 17-5-2021)	Bs. 0		Bs. 24.900.399,80
---	-------	--	----------------------

Municipio Turístico El Morro,

Lic. Diego Bautista Urbaneja, estado Anzoátegui

	Ordenanza derogada (Gaceta Municipal n.º 044/2018, 18-9-2018)		Ordenanza nueva (Gaceta Municipal n.º 049/2020, 16-11-2020)	
Actividad	Alícuota	Mínimo tributario	Alícuota	Mínimo tributario
Ventas al detal de bebidas no alcohólicas	4,00 %	2.500 Unidades Tributarias	2,20 %	0,20 petro
Caso hipotético: U.T. = Bs. 20.000 vs. petro = Bs. 124.501.999,00 (tasa del 17-5-2021)		Bs. 50.000.000,00		Bs. 24.900.399,80

Municipio Iribarren, estado Lara

	Ordenanza derogada (Gaceta Municipal n.º 4.667, 27-12-2019)		Ordenanza nueva (Gaceta Municipal n.º 4.757, 22-12-2020)	
Actividad	Alícuota	Mínimo tributario	Alícuota	Mínimo tributario
Ventas al detal de bebidas no alcohólicas	2-4 %	400 Unidades Tributarias	2,00 %	0,20 petro
Caso hipotético: U.T. = Bs. 20.000 vs. petro = Bs. 124.501.999,00 (tasa del 17-5-2021)		Bs. 8.000.000,00		Bs. 24.900.399,80

Municipio Libertador, Distrito Capital

	Ordenanza derogada (Gaceta Municipal n.º 4.443-C, 31-5-2019)		Ordenanza nueva (Gaceta Municipal n.º 4.631-A, 1-12-2020)	
Actividad	Alícuota	Mínimo tributario	Alícuota	Mínimo tributario
Ventas al detal de bebidas no alcohólicas	0,90 %	1 petro	1,25 %	0,20 petro
Caso hipotético: U.T. = Bs. 20.000 vs. petro = Bs. 124.501.999,00 (tasa del 17-5-2021)		Bs. 161.440.818,14		Bs. 24.900.399,80

Municipio Sucre, estado Miranda

	Ordenanza derogada (Gaceta Municipal n.º 684/2020, 20-11-2019)		Ordenanza nueva (Gaceta Municipal n.º 12/2020 Extraordinario, 1-12-2020)	
Actividad	Alícuota	Mínimo tributario	Alícuota	Mínimo tributario
Ventas al detal de bebidas no alcohólicas	1,80 %		1,80 %	0,05 petro
Caso hipotético: U.T. = Bs. 20.000 vs. petro = Bs. 124.501.999,00 (tasa del 17-5-2021)				Bs. 6.225.099,95

Municipio Vargas, estado La Guaira

	Ordenanza derogada (Gaceta Municipal n.º 026-2018, 24-9-2018)		Ordenanza nueva (Gaceta Municipal n.º 087-2020, 8-9- 2020)	
Actividad	Alícuota	Mínimo tributario	Alícuota	Mínimo tributario
Ventas al detal de bebidas no alcohólicas	1,50 %	0,5 petro	2,00 %	0,2 petro
Caso hipotético: U.T. = Bs. 20.000 vs. petro = Bs. 124.501.999,00 (tasa del 17-5-2021)		Bs. 62.250.999,50		Bs. 24.900.399,80

Como se puede observar en el comparativo anterior, los cambios ocurridos reseñados se resumen en la continuación e intensificación de una tributación municipal cuestionable porque, precisamente, lo que da origen a toda esta situación de atención inmediata de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia hacia la tributación municipal, es que habían estado ocurriendo eventos como la creación de unidades de medida municipal o la utilización de divisas como referencia para anclar los valores de las obligaciones pecuniarias derivadas de las diferentes ordenanzas y el aumento de las alícuotas aplicables a cada actividad económica.

Ahora, conforme con el cuadro anterior, se evidencia que después de la intervención del estado-juez en esta situación, lejos de coadyuvar a la construcción de límites al poder tributario municipal, acentuó el carácter voraz de la tributación municipal que se había estado construyendo con el paso del tiempo, ello en rivalidad con el derecho de propiedad por las circunstancias que en seguida anotamos.

En los casos en que en la ordenanza derogada no había sido establecido un mínimo tributable para las actividades tomadas de muestra

(v.g. la actividad de ventas al detal de bebidas no alcohólicas en los municipios Chacao y Sucre del estado Miranda); en la ordenanza vigente recién reformada se estableció mínimo tributable para toda actividad gravada, situación que lejos de favorecer al contribuyente, genera mayor impacto fiscal.

Gran parte de las ordenanzas derogadas que fueron revisadas –y en la muestra se evidencia– los mínimos tributables estaban establecidos en Unidades Tributarias siendo que ahora están establecidos en petros y, como se puede ver en el cuadro, creando el escenario hipotético de que aún estuvieran vigentes las ordenanzas derogadas, los mínimos tributables en la actualidad, considerando el reciente aumento del valor de la Unidad Tributaria a Bs. 20.000 respecto del valor a la fecha de elaboración de esta investigación, el mínimo tributable es exponencialmente mayor, ello tomando en cuenta que este es un tributo fijo que el sujeto pasivo debe pagar de forma inexorable sin considerar su capacidad económica que se concreta en la realización de la actividad económica que se grava³³; es decir, que si el contribuyente del impuesto sobre actividades económicas no está operando o no está obteniendo el ingreso bruto gravable y, a su vez, no ha notificado el cese de actividad porque su inoperatividad es momentánea, esta exacción fiscal repercute directamente sobre el patrimonio del contribuyente y no sobre el resultado de la realización de la actividad económica gravada.

La situación antes anotada luce como una clara violación del derecho de propiedad por cuanto es de una voracidad meridiana, ya que el mínimo tributable establecido en Unidades Tributarias tenía un

33 Sobre los efectos del mínimo tributable en el Impuesto sobre actividades Económicas *vid.* Daniel Betancourt Ramírez, «El Mínimo Tributable como instrumento de depreciación y regresividad en el Impuesto sobre Actividades Económicas», en *Memorias de las XVIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario* (Caracas: Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2019), 563-600.

impacto fiscal menor respecto a su estimación en petros, considerando que este es un criptoactivo cuyo comportamiento de actualización de su valor responde a los movimientos de la oferta y demanda del dólar americano³⁴ que reflejan de forma indirecta la hiperinflación en el país, mientras que el valor de la Unidad Tributaria, desde su existencia, se actualiza una vez al año desde la promulgación del Código Orgánico Tributario hasta 2017 cuando empezó a actualizarse su valor más de una vez año el cual, finalmente, no reconoce directamente los efectos nocivos y erosionantes de la inflación sobre el patrimonio, inflación.

Consideramos que al anclar el mínimo tributable, tasas y sanciones al petro como criptoactivo inidóneo e incapaz de constituirse en unidad monetaria y unidad de cuenta, recordando que en Venezuela la unidad monetaria es el bolívar, ello de conformidad con los artículos 318³⁵ Constitucional y 106³⁶ y 107³⁷ de la Ley del Banco Central de

34 Juan Cristóbal Carmona Borjas, «¿Cuánto vale un petro?». 2020. *Petroguía*. Acceso el 7 de mayo de 2021. <http://www.petroguia.com/pet/blog/opinion/%C2%BFcu%C3%A1nto-vale-el-petro>.

35 Artículo 318 de la Constitución: «Las competencias monetarias del Poder Nacional serán ejercidas de manera exclusiva y obligatoria por el Banco Central de Venezuela. El objetivo fundamental del Banco Central de Venezuela es lograr la estabilidad de precios y preservar el valor interno y externo de la unidad monetaria. **La unidad monetaria de la República Bolivariana de Venezuela es el bolívar.** En caso de que se instituya una moneda común en el marco de la integración latinoamericana y caribeña, podrá adoptarse la moneda que sea objeto de un tratado que suscriba la República» (resaltado agregado).

36 Artículo 106 de la Ley del Banco Central de Venezuela: «La unidad monetaria en Venezuela es el bolívar. La unidad monetaria de la República Bolivariana de Venezuela es el bolívar. En caso de que se instituya una moneda común en el marco de la integración latinoamericana y caribeña, podrá adoptarse la moneda que sea objeto de un tratado que suscriba la República».

37 Artículo 107 de la Ley del Banco Central de Venezuela: «Corresponde al Banco Central de Venezuela el derecho exclusivo de emitir billetes y de acuñar monedas de curso legal en todo el territorio de la República.// Ninguna institución, pública o privada, cualquiera que sea su naturaleza podrá emitir especies monetarias.//

Venezuela³⁸, es un acto contrario a la protección de la propiedad del individuo que se desarrolla en un ecosistema financiero del bolívar como unidad monetaria y unidad de cuenta.

Por otro lado, somos del criterio de que la tributación municipal se ha convertido en un adversario del derecho de propiedad por cuanto a que los cambios recientes quebrantan los principios constitucionales de la tributación³⁹, los cuales están dirigidos, principalmente, a garantizar la propiedad privada de los contribuyentes que se instituye como uno de los más importantes derechos subjetivos de los particulares que han asumido que el Estado restrinja, a través de los tributos, el derecho de propiedad de los particulares solo si se hace bajo la tutela de los límites de la potestad tributaria que, como mencionamos, se concreta en los principios constitucionales de la tributación antes señalados, resaltado el de legalidad o reserva legal⁴⁰ como límite formal y los principios de capacidad contributiva⁴¹,

Queda a salvo a regulación relacionada con especies para el intercambio de bienes y servicios entre consumidores, en el ámbito comunal».

38 Publicada en Gaceta Oficial n.º 6.211, 30 de diciembre de 2015.

39 Al respecto *vid.* Rodolfo Spisso, *Derecho constitucional tributario* (Buenos Aires: Depalma, 1993).

40 Recientemente fue establecida en la *Carta de derechos del contribuyente para los países miembros del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT)* como el Derecho n.º 1, conforme con el cual este se comprende cómo el «Derecho a que toda prestación patrimonial pública, sea o no tributaria (y siempre que sea coactiva de hecho o de derecho), se establezca por ley», http://iladt.org/FrontEnd/docs/Carta_Derechos_Contribuyente_ILADT_aprobada_y_Presentacion.pdf.

41 Concebido como el Derecho n.º 14 de la *Carta de derechos del contribuyente para los países miembros del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT)*: «Derecho a la igualdad tributaria y a la tributación de acuerdo con la capacidad contributiva individual. En función de ello, el contribuyente tiene derecho a ser gravado por actos, hechos o circunstancias que sean indicativos de riqueza real, efectiva y actual (exclusión de los tributos que gravan capacidad económica ficticia) y a que la cuantificación tenga en cuenta la capacidad singular manifestada por cada contribuyente».

generalidad, proporcionalidad⁴², igualdad⁴³, no confiscatoriedad⁴⁴, seguridad jurídica y control jurisdiccional, como límites y garantías materiales, principios estos que –como se observó y precisaremos– están ausentes y violentados de forma directa o indirecta en la tributación municipal actual.

Así, consideramos que se quebranta de forma indirecta el principio de legalidad, también conocido como reserva legal tributaria, toda vez que las ordenanzas modificadas, si bien fueron sancionadas en el seno del órgano del poder legislativo municipal, el contenido de las mismas obedece al texto del *Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria Municipal* creado por el Consejo Bolivariano de Alcaldes y Alcaldesas, organización que adolece de poder y potestad tributaria que, aunque no legisló directamente, en el propio texto del acuerdo, se indica que se debe «Exhortar a todos los Concejos Municipales para que se realicen por la vía de emergencia legislativa, las reformas, derogatorias y/o creaciones de las ordenanzas que garanticen

- 42 Estos principios están concretados en la Constitución nacional en el artículo Artículo 316 de la Constitución: «El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población; para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos».
- 43 Artículo 133 de la Constitución: «**Toda persona** tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley» (resaltado agregado). Adicionalmente, el derecho a la igualdad tributaria fue concebido como el Derecho n.º 125 de la *Carta de derechos del contribuyente para los países miembros del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT)*: «Derecho a que no tengan lugar tratamientos diferenciados cuando el contribuyente se encuentre en una situación idéntica en términos comparables a la de otro contribuyente y no exista una razón objetiva que ampare el trato diferente».
- 44 Artículo 317 de la Constitución: «No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por la ley que cree el tributo correspondiente. **Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio**» (resaltado agregado).

el cumplimiento del presente acuerdo en un lapso no mayor a 30 días», es decir, el *Acuerdo* fue transformado en ley sin discusiones o modificaciones sustanciales que atendieran a la realidad económica de cada municipio y en respeto irrestricto de las formas de creación de ley tributaria, irrumpiendo el principio democrático y republicano de consentimiento y participación en la creación de los tributos (*no taxation without representation*)⁴⁵ quedando descubierto y sin garantía el derecho de propiedad de los particulares.

Por otro lado, el principio de capacidad contributiva que hace mancuerna con la garantía y protección de la propiedad privada y de sus atributos (libre uso, goce, disfrute y disposición) también fue quebrantado con los cambios producidos en la tributación municipal que es, en resumen, el incremento considerable de las alícuotas impositivas y la designación del petro para cuantificar el mínimo tributable, tasas y sanciones, generando aumentos exponenciales y constantes de estos conceptos.

Adicionalmente, debemos apuntar que para poder saber si un tributo absorbe o no una parte sustancial de la propiedad; para saber si el tributo es o no un despojo de la propiedad del particular, es decir, si es confiscatorio, es necesario hacer un test en el que se confronte el

45 «En la proclama independentista de las 13 Colonias Británicas en América (origen de los Estados Unidos de América), se estableció que no se pagarían tributos sin representación (*no taxation without representation*), lo que luego quedó plasmado en el art. 1, sección 8, primer párrafo, de la Constitución Norteamericana de 1787 y permanece inalterado hasta el presente». Luis Fraga Pittaluga, *Los principios...*, 46. Este principio también fue concebido en el derecho europeo continental, específicamente en Francia, a propósito de la Revolución Francesa; en este sentido, «La Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, estableció en su art. XIV que los ciudadanos tienen el derecho de comprobar, por sí mismos o a través de sus representantes, la necesidad de la contribución pública, de aceptarla libremente, de vigilar su empleo y de determinar su prorrata, su base, su recaudación y su duración». *Ibid.* Al respecto también consultar Serviliano Abache Carvajal, «Derecho tributario y libertad», *Revista de Derecho Público*, n.º 151-152 (Caracas: Editorial Jurídica Venezolana, 2017), 91-116.

tributo evaluado con elementos como la capacidad económica de los contribuyentes y la racionalidad de la imposición en cuanto a tiempo, lugar y fines económicos del tributo en cuestión.

Así, un impuesto es confiscatorio cuando su aplicación excede la capacidad contributiva del sujeto pasivo, disminuyendo su patrimonio y atacando entonces el ejercicio libre del derecho de propiedad por cuanto por cumplir con la carga tributaria, su patrimonio se ve disminuido de una forma destructiva que no le permite generar la riqueza que, precisamente, es el objeto de imposición.

En este sentido, atendiendo a esta última reflexión, somos del criterio de que los cambios en la tributación municipal –especialmente respecto del Impuesto municipal sobre actividades económicas– convierten a este impuesto en confiscatorio, toda vez que se ve disminuida la fuente generadora del objeto de gravamen, esta vez, la actividad económica de comercio, servicio, industria o índole similar.

4. CONCLUSIONES

En conclusión, luce evidente cómo la nueva forma de la tributación municipal en Venezuela es notablemente *voraz* por cuanto los cambios recientes relacionados con el aumento de las alícuotas en la mayoría de las actividades económicas gravadas por el Impuesto sobre actividades económicas –considerando, por supuesto, que la base de imposición del impuesto municipal sobre actividades económicas son los ingresos brutos–; así como la fijación del petro como unidad de medida municipal y especialmente su uso para determinar el mínimo tributable, la situación antes narrada se representa en una situación de gravamen excesivo y alto impacto fiscal para los individuos contribuyentes de este subsistema tributario y, por tanto, devastadores de su derecho de propiedad.

A su vez, debido a la forma en la que se han llevado a cabo los cambios recientes de la tributación municipal que fueron violatorios del principio de legalidad, capacidad contributiva y no confiscatoriedad, esta se constituye en violatoria de la propiedad privada de los particulares por cuanto todos estos principios se erigen como garantías formales y materiales del derecho de propiedad.

5. RECOMENDACIONES

Ante las situaciones antes expuestas, el foro tributario nacional ha criticado y hecho recomendaciones inclinadas a generar una auténtica armonización⁴⁶ tributaria respecto de este subsistema tributario; asimismo, las críticas también se evidenciaron con la demanda de nulidad por inconstitucionalidad que, precisamente, dio lugar al fallo n.º 0078. Sin embargo, en el camino de corregir la situación denunciada en la demanda de nulidad, se decidió por sancionar una suspensión de la tributación municipal, así como la creación del *Acuerdo de Armonización Tributaria Municipal* y la orden irrefragable de reformar las ordenanzas de naturaleza tributaria con lo que establece ese Acuerdo que resultó en un contraproducente desconocimiento de la realidad económica de cada municipio y de una unificación forzada, mas no una auténtica armonización.

En ese orden, la recomendación principal es que se reconozca la opinión de los sectores económicos y habitantes de los municipios para que se tomen en cuenta las realidades particulares y que, en lugar de producir un documento único al que haya que adherirse, se modifiquen las ordenanzas con base en esas condiciones particulares de cada municipio. Asimismo, al ser el petro un criptoactivo inidóneo

⁴⁶ Carlos Weffe, «La racionalidad de la armonización tributaria», *Revista de Derecho Tributario*, n.º 108, (Caracas: Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2005), 7-44.

para constituirse en unidad monetaria o unidad de cuenta, se recomienda volver al sistema de equivalencia a través de la Unidad Tributaria o crear un mecanismo nuevo en respeto de la Constitución y el sistema financiero del país.

BIBLIOGRAFÍA

Abache Carvajal, Serviliano.

«Derecho tributario y libertad», *Revista de Derecho Público*, (Caracas: Editorial Jurídica Venezolana, 2017).

—. «Liberalismo y tributación. Especial atención al principio de reserva legal de los tributos», *Revista de Derecho Público*, n.º 147-148 (Caracas: Editorial Jurídica Venezolana, 2016).

—. «Propiedad privada y Derecho tributario», en Laura Louza Scognamiglio coord., *Propiedad privada en Venezuela. Situación y perspectivas* (Caracas: Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Centro de Divulgación del Conocimiento Económico «Cedice Libertad»- Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Acceso a la Justicia - Universidad Metropolitana, 2016).

—. *La (des)institucionalización del impuesto sobre la renta* (Caracas: Serie Estudios de la Academia n.º 113, Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Editorial Jurídica Venezolana - Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2019).

Alfonzo Paradisi, Juan Domingo. «De la suspensión de los Poderes Tributarios de los Estados y Municipios de Venezuela y la armonización tributaria interterritorial al margen de la legalidad, en virtud de la sentencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Constitucional n.º 0078 del 7 de julio

de 2020». 2020. *Blog Derecho y sociedad*. <https://derysoc.com/de-la-suspension-de-los-poderes-tributarios-de-los-estados-y-municipios-de-venezuela-y-la-armonizacion-tributaria-interterritorial-al-margen-de-la-legalidad-en-virtud-de-la-sentencia-del-tribunal-sup/>;

Alvarado Andrade, Jesús María. «División del poder y principio de subsidiaridad (El ideal político del Estado de derecho como base para la libertad y prosperidad material)», en Luis Alfonso Herrera Orellana coord., *Enfoques sobre Derecho y libertad en Venezuela* (Caracas: Serie Estudios n.º 30, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, 2013).

Arias Castillo, Tomás A., «Ideas para Viente Venezuela», *Se trata de la libertad* (Caracas: Editorial Galipán, 2015).

Belisario Villegas, Héctor. *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario* (Buenos Aires: 8.ª edición actualizada y ampliada, Editorial Astrea, 2002).

Betancourt Ramírez, Daniel. «El Mínimo Tributario como instrumento de depredación y regresividad en el Impuesto sobre Actividades Económicas», en *Memorias de las XVIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario* (Caracas: Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2019).

Carmona Borjas, Juan Cristóbal. «¿Cuánto vale un petro?». 2020. *Petroguía*. <http://www.petroguia>.

com/pet/blog/opinion/%C2%BFcu%C3%A1nto-vale-el-petro.

Carta de derechos del contribuyente para los países miembros del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT), http://iladt.org/FrontEnd/docs/Carta_Derechos_Contribuyente_ILADT_aprobada_y_Presentacion.pdf.

Casparri, María Teresa y Melisa Elferaum. «La cueva de Laffer y el impuesto inflacionario», *Revista de investigación en Modelos Matemáticos aplicados a la Gestión y la Economía*, año 1, vol. 1 (Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires, Facultad de Ciencias Económicas, 2014).

Castillo, Juan Carlos. «La auto regulación de las alícuotas impositivas del Acuerdo de Armonización Tributaria Municipal (o cuando haces la tarea para salir del paso)». 2020. *Blog Derecho y sociedad*. <https://derysoc.com/la-auto-regulacion-de-las-alicuotas-impositivas-del-acuerdo-de-armonizacion-tributaria-municipal-o-cuando-haces-la-tarea-para-salir-del-paso/>;

Costa, Pietro y Daniel Zolo eds. y Emilio Santoro coord., *The Rule of Law History, Theory and Criticism* (The Netherlands: Springer, 2007).

Cubeddu, Raimondo, *Atlas del liberalismo* (Madrid: Unión Editorial, 1999).

Fraga Pittaluga, Luis. «Comentarios a las sentencias de la Sala Constitucio-

nal del Tribunal Supremo de Justicia n.º 0078 y la crisis de la autonomía tributaria municipal». Inédito.

—. «El principio de legalidad tributaria», *Revista Electrónica de Derecho Administrativo Venezolano*, n.º 17-19 (Caracas: Universidad Monteávila, 2019).

—. «Las garantías formales de los contribuyentes en la Constitución de 1999» en Tomás Enrique Carrillo Batalla dir., *La tributación en la Constitución de 1999*, (Caracas: Academia de Ciencias Políticas y Sociales, 2001).

—. *Los principios constitucionales de la tributación* (Caracas: Colección Estudios Jurídicos n.º 92, Editorial Jurídica Venezolana, 2012).

Hayek, Friedrich. *Los fundamentos de la libertad* (Madrid: Unión Editorial, 6.ª edición, 1998).

—. *Principios de un orden social liberal* (Madrid: Unión Editorial, 2001).

Laffer, Arthur. «The Laffer Curve: past, present, and future», *Executive Summary Backgrounder*, n.º 1765 (Heritage Foundation, 2004).

Lepage, Henri. *Por qué la propiedad* (Madrid: Instituto de Estudios Económicos, 1986).

Losing, Norbert. «Estado de derecho, seguridad jurídica y desarrollo económico», *Anuario iberoamericano de justicia constitucional*, n.º 6 (España: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2002).

Marshall Barberán, Pablo. «El Estado de derecho como principio y su consagración en la constitución política», *Revista de Derecho, Sección: Ensayos*, Año 17 – n.º 2 (Chile: Universidad Católica del Norte, 2010).

Pereira Menaut, Antonio-Carlos. «Estado de derecho y *rule of law*, una vez más», *Ius Publicum*, n.º 33/2014 (Santiago de Chile: Escuela de Derecho de la Universidad Santo Tomás, 2014).

Plazas Vega, Mauricio. *El liberalismo y la teoría de los tributos* (Bogotá: Editorial Temis, 1995).

Rand, Ayn. «Man's Right», *Capitalism: The Unknown Ideal* (Signet Books, 1967).

Romero Muci, Humberto. «La distribución del Poder Tributario en la Nueva Constitución Conferencia dictada en sesión conjunta de las Academias de Ciencias Políticas y Sociales y de Ciencias Económicas en la sede del Banco Central de Venezuela, en fecha 3 de octubre de 2000», en *50 años de la Revista de Derecho Tributario* (Caracas: Asociación Venezolana de Derecho Tributario-Legis Editores, 2014).

Rondón García, Andrea Isabel. «Aportes de una teoría de la argumentación jurídica para la consolidación del Estado de derecho», *Lógoi*, año 14, n.º 21, semestre enero-junio, (Caracas: Escuela de Filosofía de la Universidad Católica Andrés Bello, 2012).

—. «La ley y la libertad en el Estado de derecho –Especial referencia a la regulación cambiaria en Venezuela–», en Astrid Uzcátegui Angulo y Julio Rodríguez Berrizbeitia coords., *Libro homenaje al profesor Alfredo Morles Hernández*, vol. III-Derecho financiero y Derecho concursal (Caracas: Universidad Católica Andrés Bello-Universidad de Los Andes-Universidad Monteávila-Universidad Central de Venezuela-Academia de Ciencias Políticas y Sociales, 2012).

Spisso, Rodolfo, *Derecho constitucional tributario* (Buenos Aires: Depalma, 1993).

Tagliaferro, Andrés. «¿Autonomía o anarquía tributaria municipal? Análisis sobre la unidad de medida utilizada para la actualización de los valores nominales fijos empleados por las normas tributarias municipales para expresar referencias cuantitativas», en *Memorias de las XVIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario* (Caracas: Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2019).

—. «Algunos comentarios sobre la sentencia de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia que suspendió las tasas y contribuciones estatales y municipales». 2020. <https://fragapitaluga.com.ve/fraga/index.php/component/k2/item/44-algunos-comentarios-sobre-la-sentencia-de-la-sala-constitucional-del-tribunal-supremo-de-justicia-que-suspendio-las-tasas-y-contribuciones-estadales-y-municipales>

Waldron, Jeremy. *The right to private property* (Oxford: Claredon Press, 2002).

Wefte, Carlos. «La racionalidad de la armonización tributaria», *Revista de Derecho Tributario*, n.º 108 (Caracas: Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2005).

**LA FORMA ACTUAL DE
TRIBUTACIÓN MUNICIPAL
EN VENEZUELA
Y SU AFECTACIÓN SOBRE
EL DERECHO DE PROPIEDAD**

Antonella Santana Jansen

Abogado egresado de la
Universidad Central de Venezuela;
especialización en Derecho
Tributario en la Universidad
Central de Venezuela (en tesis).

Centro de Divulgación
del Conocimiento
Económico «CEDICE», 2021

Coordinación editorial

Rocío Guijarro

Asistente

Ana María Carrasquero

Corrección

Alberto Márquez

Diseño

ABV Taller de Diseño

Carolina Arnal

© Centro de Divulgación
del Conocimiento Económico
«CEDICE»

Hecho el depósito de Ley
Depósito Legal DC2021000865
ISBN 978-980-434-019-2

**CENTRO DE DIVULGACIÓN
DEL CONOCIMIENTO
ECONÓMICO CEDICE**

Av. Andrés Eloy Blanco (Este 2)
Edificio Cámara de Comercio
de Caracas. Nivel Auditorio,
Los Caobos, Caracas, Venezuela.
Teléfono: +58 212 571.3357
Correo: cedice@cedice.org.ve
www.cedice.org.ve
Twitter: @cedice
RIF: J-00203592-7



El Centro de Divulgación del
Conocimiento Económico,
A.C. Cedice Libertad, tiene como
objetivo principal la búsqueda de
una sociedad libre, responsable
y humana. Las interpretaciones,
ideas o conclusiones contenidas
en las publicaciones de Cedice
Libertad deben atribuirse a sus
autores y no al instituto, a sus
directivos, al comité académico
o a las instituciones que apoyan
sus proyectos o programas. Cedice
Libertad considera que la discu-
sión de las ideas contenidas en sus
publicaciones puede contribuir a la
formación de una sociedad basada
en la libertad y la responsabilidad.
Esta publicación puede ser
reproducida parcial o totalmente,
siempre que se mencione el origen
y el autor, y sea comunicado
a Cedice Libertad.

**LA FORMA ACTUAL DE TRIBUTACIÓN
MUNICIPAL EN VENEZUELA
Y SU AFECTACIÓN SOBRE
EL DERECHO DE PROPIEDAD**

Antonella Santana Jansen analiza el tema de los tributos municipales sobre actividades económicas desde la óptica del derecho de la propiedad y los principios constitucionales formales y materiales de la tributación, haciendo especial énfasis en las reformas de las ordenanzas que resultaron en aumentos de alícuotas, así como en la controversial adopción del petro como unidad de cuenta a los efectos de los denominados mínimos tributables, mostrando con ejemplos ilustrativos el impacto de tales reformas a favor de la voracidad fiscal municipal y en claro perjuicio de los derechos y garantías de los contribuyentes.

Andrés L. Halvorsen
Director Cedice Libertad

