



**REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
MINISTERIO DE EDUCACION POPULAR PARA LA EDUCACIÓN
UNIVERSITARIA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES-TÁCHIRA
NÚCLEO “DR. PEDRO RINCÓN GUTIÉRREZ”
SAN CRISTOBAL – ESTADO TÁCHIRA**

**NATURALEZA JURÍDICA APLICABLE A LOS COLEGIOS
PROFESIONALES EN RELACIÓN AL PAGO DEL IMPUESTO DE
ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS
O DE INDOLE SIMILAR**

www.bdigital.ula.ve

Autor: Delgado C. María Ysamar
Tutor: Dr. Carlos Casanova

Mérida, marzo de 2025

Reconocimiento



REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
MINISTERIO DE EDUCACION POPULAR PARA LA
EDUCACIÓN UNIVERSITARIA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES- TÁCHIRA
NÚCLEO “DR. PEDRO RINCÓN GUTIÉRREZ”
SAN CRISTOBAL – ESTADO TACHIRA

**NATURALEZA JURÍDICA APLICABLE A LOS COLEGIOS
PROFESIONALES EN RELACIÓN AL PAGO DEL IMPUESTO DE
ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS
O DE INDOLE SIMILAR**

Trabajo Especial de Grado para optar al título de Especialista en Derecho Mercantil,
Opción Sociedades

Autor: Delgado C. María Ysamar
Tutor: Dr. Carlos Casanova

Mérida, marzo de 2025

DEDICATORIA

A Mi Amor infinito en el cielo, Carlos.

A mis sobrinos Ricardo Felipe y Pedro Andrés, como estímulo para que emprendan caminos de éxitos. Los amo con todo mi corazón.

www.bdigital.ula.ve

AGRADECIMIENTO

A Dios y a la Virgen de la Consolación de Táriba por bendecirme con salud, fuerza, perseverancia y sabiduría para conseguir este gran propósito.

A mi compañero infinito, que me llenó de reconocimientos sobre el valor a mí misma y la consecución de mis metas profesionales, colmándome de valores personales como la constancia y la disciplina como semillas para alcanzar el éxito profesional. Hoy día, gracias a su gran apoyo y amor, descubrí múltiples aptitudes que puedo desarrollar y que él siempre vio, ¡Gracias por siempre creer en mí! ¡Te amaré siempre!

A mis Padres, por enseñarme con su ejemplo que el aprendizaje de nuevos estudios superiores es la plataforma para poder avanzar, y obtener múltiples gratificaciones personales.

www.bdigital.ula.ve

v
Reconocimiento

LISTA DE TABLAS

N°		Pág.
1	Clasificador de Actividades Económicas de la Ordenanza Municipal Publicada en Gaceta Extraordinaria N° 127 de 20 de julio de 2021.....	101
2	Clasificador de Actividades Económicas de la Resolución N° 011-2023 del 29 de diciembre de 2023.....	137
3	Unidad de Análisis.....	159
4	Cuadro de Resultados.....	188

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE	
FASES	Pág.
	ACTA VEREDICTO JURADO.....iii DEDICATORIA.....iv AGRADECIMIENTO.....v LISTA DE TABLAS.....vi RESUMEN.....ix INTRODUCCIÓN..... 1
I	PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA5 Objetivos de la Investigación11 Objetivo General.....11 Objetivos Específicos:11 Justificación de la Investigación.....12 Alcance de la Investigación.....14 Delimitación de la Investigación16
II	MARCO TEÓRICO18 Antecedentes de la Investigación18 Bases Teóricas27 Naturaleza Jurídica27 Obligación Tributaria.....30 Naturaleza Jurídica de los Colegios Profesionales34 Impuesto.....38 Impuesto sobre actividades económicas industriales, comerciales, de servicios o de índole similar.....39

Naturaleza Jurídica del Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar	40
Justificación del ‘Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar’	41
Normativa	42
Doctrina	43
Ordenanza	46
Clasificador de Actividades Económicas	48
Sujetos de la Relación Jurídico Tributaria	49
Sujeto Pasivo.....	51
Base Imponible	54
Hecho Imponible.....	55
El hecho imponible en la doctrina relacionada con el ‘impuesto municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’	58
Elementos teóricos del hecho imponible en el ‘Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de Índole similar’	59
Elemento Objetivo o Material del Hecho Imponible en el ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’	60
Características teóricas de las ‘actividades económicas’ que grava el Municipio	61
Carácter Habitual	62
Carácter Lucrativo	62
Elemento Subjetivo del Hecho Imponible del ‘Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar’	65
Elemento Personal o Real del Hecho Imponible del ‘Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar’	66

Elemento Territorial del Hecho Imponible en el ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’	67
Sentencia.....	68
Bases legales.....	72
Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.....	72
Código Civil Venezolano.....	77
Código Orgánico Tributario.....	78
Código de Comercio	81
Código de Procedimiento Civil.....	83
Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y los Municipios (2023)	84
Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010)	86
Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia.....	96
Ley De abogados	98
Ley de ejercicio de la Medicina.....	98
Ordenanza Municipal de San Cristóbal, publicada en Gaceta Municipal Extraordinaria N° 127, de fecha 20 de julio de 2021	99
Resolución N° 011-2023, publicada en Gaceta Oficial N° 6.783 Extraordinario de 29 de diciembre de 2023	136
Naturaleza Jurídica de los Colegios Profesionales	139
Jurisprudencias Consultadas.....	139
Relación de los Colegios Profesionales con el Impuesto de Actividades Económicas.....	141
Ordenanza	142
Justificación de la Obligación Tributaria del Impuesto de Actividades Económicas.....	148
Hecho Imponible del Impuesto de Actividades Económicas	150
Elementos estructurales del Hecho Imponible en el Impuesto Municipal de Actividades Económicas.....	150
Elemento Temporal.....	150
Alcance del Término ‘Actividad Lucrativa’	151
Carácter Mercantil	152
No grava actividades de carácter civil	154
Elemento Territorial del Hecho Imponible	155

	Base Imponible156
	Unidad de Análisis159
III	MARCO METODOLÓGICO.....160
	Paradigma de la Investigación.....160
	Tipo de Investigación166
	Diseño de la Investigación.....170
	Técnicas e Instrumentos y Fiabilidad172
	Instrumentos174
	Fiabilidad176
	Proceso de Triangulación178
IV	ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS.....187
V	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES207
	REFERENCIAS.....214

www.bdigital.ula.ve

REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES – TÁCHIRA
“DR. PEDRO RINCÓN GUTIÉRREZ”
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
POSTGRADO EN DERECHO MERCANTIL

Autor: Delgado C. María Y.

Tutor: Carlos Casanova

**NATURALEZA JURÍDICA APLICABLE A LOS COLEGIOS PROFESIONALES EN
RELACIÓN AL PAGO DEL IMPUESTO DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE
INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS O DE ÍNDOLE SIMILAR**

RESUMEN

La naturaleza jurídica aplicable a los Colegios Profesionales en relación al pago del Impuesto de Actividades Económicas Industriales, Comerciales, de Servicio o de Índole Similar en el Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, ha desarrollado una serie de dudas en cuanto al reconocimiento jurídico de ambas instituciones legales: Impuesto Municipal y Asociaciones Gremiales, tanto para la administración local, el jurista y el contribuyente, haciéndose necesario analizar la estructura jurídica de éstas últimas y su relación con la gravabilidad del impuesto local. Por lo que, se realizó una revisión sistemática documental con fundamento en la legislación, jurisprudencia y doctrina nacional. Utilizándose una metodología que involucró una naturaleza de enfoque cualitativo, en la cual el tipo, según el nivel de conocimiento a obtener fue de dirección documental e interpretativo y el diseño de la investigación, jurídico descriptivo. Para su operatividad, se han cumplido con las técnicas de triangulación científica, utilizándose instrumentos como el resumen, la síntesis, fichas y borradores de las diferentes fuentes consultadas. Estudiándose a su vez, los elementos estructurales del tributo local, como lo son, sujetos de la relación jurídica tributaria, el hecho y base imponible, así como la calificación jurídica de los Colegios Profesionales, donde se determinó la inaplicabilidad de este tributo para las asociaciones de profesionales, al poseer éstas un eminente objeto civil y no mercantil. En consecuencia, se recomienda ampliar y precisar el contenido normativo referente al hecho imponible de este impuesto municipal en su elemento objetivo material: con las actividades mercantiles, determinarse también el elemento personal y subjetivo: con la identificación de las personas naturales o jurídicas que están sujetas al pago del impuesto, así como crear una ley de asociaciones gremiales que unifique la calificación jurídica de las mismas.

Descriptor: Naturaleza Jurídica; Colegios Profesionales; Pago; Impuesto de Actividades Económicas Industriales, Comerciales, de Servicio o de Índole Similar.

INTRODUCCIÓN

En el entramado mundo jurídico, se presentan diferentes situaciones que, en algunos casos, generan una problemática en concreto a la cual debe buscársele una solución para la defensa de los intereses de todas las partes involucradas. Este viene a ser el caso del Municipio versus Contribuyente. Problema que los diferentes textos legales especializados, en cuanto al funcionamiento del Municipio se refiere, vislumbran, pero no desarrollan. Así es como el aporte de principios sentados en jurisprudencia del más alto Tribunal de la República pretenden esclarecer, sin dejar aún una total claridad, siendo entonces necesario un estudio específico sobre la materia y es allí donde el estudioso de esta útil y noble profesión del Derecho tiene una tarea para quien sirve, pero sobre todo una obligación para quien la ejerce.

Es así como se pretende realizar el estudio de la presente labor investigativa, en la cual su objeto es analizar la naturaleza jurídica aplicable a los Colegios Profesionales en relación al pago del 'Impuesto Municipal de Actividades Económicas Industriales, Comerciales, de Servicio o de Índole Similar' en el Municipio San Cristóbal del Estado Táchira. Siendo la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, la que dentro de los derechos fundamentales de las personas reconoce la libre asociación, también señala al mismo tiempo que se deberá garantizar que en las Asociaciones Gremiales y Colegios Profesionales se establezcan estructuras organizativas que permitan afiliaciones, gerencias académicas y gestiones electorales más adecuadas a la calidad profesional de sus integrantes y directivos, en las leyes especiales sobre el

régimen asociativo gremial, dándole importancia y forma a tales asociaciones en nuestro País.

Ciertamente, la actividad gremial viene a ser de interés público para la Nación y en consecuencia de naturaleza de derecho público. Ahora bien, entendiendo la naturaleza de los órganos gremiales no se explica que funcionarios municipales pretendan pechar con el pago de este 'Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar'. Tal confusión, genera la inquietud que en el ejercicio profesional a diario se plantea para desentrañar el estudio y naturaleza de este tipo de tributo local.

Y es que tal Impuesto, de estricta recaudación por parte del Municipio, el cual actúa de acuerdo a la potestad tributaria originaria concedida por la Constitución al Poder Público Municipal, cuyo fin es servir como fuente de ingresos y coadyuvar en el sostenimiento de las cargas públicas, después de estar regulado en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal sancionada y publicada en Gaceta Oficial Extraordinaria N° 6.015 del 28 de diciembre de 2010, con un número de cinco reformas previas hasta llegar a la actual de vigencia nacional, provoca múltiples confusiones en cuanto a la aplicación de este impuesto se refiere, tanto para la administración local como para el posible contribuyente.

Es así, como con este trabajo investigativo se pretende analizar la naturaleza jurídica propia tanto de los Colegios Profesionales como del 'Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar', y a su vez pueda servir de aporte a los diferentes Concejos Municipales y ciudadanos

en general, en la redacción y cumplimiento de la norma local, como lo es la Ordenanza sobre Actividades Económicas, evitando caer en excesos por parte del Municipio que puedan invadir los límites de la tributación determinados por la Constitución Nacional y, asimismo, el desarrollo armónico de la economía nacional.

Frente a esa realidad, este trabajo de investigación, una vez precisada la problemática en estudio, se formula el análisis de los siguientes objetivos: Diagnosticar la obligación tributaria que tienen los Colegios Profesionales frente a la actividad económica de industria, comercio, servicios o de índole similar; Identificar los sujetos pasivos de la obligación tributaria, descritos en el Clasificador de Actividades Económicas de la Ordenanza Municipal del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, publicada en Gaceta Municipal Extraordinaria N° 127, de fecha 20 de julio de 2021; y Determinar el hecho imponible del Impuesto de Actividades Económicas Industriales, Comerciales, de Servicios, o de Índole Similar, establecido en la Sentencia N° 105 en fecha 26-02-2013 de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia.

De modo que, la metodología a ser utilizada en esta investigación involucrará un paradigma de enfoque cualitativo, en la cual el tipo de la misma, según el nivel de conocimiento a obtener será el análisis documental, asimismo con un diseño jurídico descriptivo, enfocándose en el proceso de triangulación científico. Previendo que en el desarrollo del objeto de estudio del presente trabajo de grado, será estructurado en cinco fases, que se definen como ‘Fase I: Planteamiento del Problema’; ‘Fase II: Marco

Teórico'; Fase III; Marco Metodológico'; 'Fase IV: Análisis e Interpretación de los Resultados'; y 'Fase V: Conclusiones y Recomendaciones'.

www.bdigital.ula.ve

FASE I

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En nuestro País, el Estado Venezolano como personificación de la Republica es quien goza de la exclusividad del Poder Legislativo, por lo que norma sobre la titularidad de derechos y obligaciones que rigen el comportamiento humano, dando origen al reconocimiento de la personas naturales como sujetos de derechos, pero, al mismo tiempo crea nuevos sujetos inmatereales y abstractos otorgándoles la cualidad de personas jurídicas, creando mediante una ficción jurídica la existencia de un órgano o ente colectivo que actúa en el derecho a la par de los ciudadanos, con el uso de formas propias que le otorga el ordenamiento legal. Es así como nuestro Legislador Nacional al regular, bajo el nombre de “Persona Jurídicas”, las hace sujetos de derecho, otorgándoles una estructura funcional con consecuencias que se puedan adaptar a la realidad social y así puedan ser valoradas en el mundo jurídico, tal es el caso de las corporaciones.

No obstante, cabe destacar. que la ley regula dichas formas jurídicas, pero son las fuentes doctrinales y jurisprudenciales quienes las desarrollan. Tal es el caso de las corporaciones, cuya esencia corresponde a la existencia de un grupo de personas que adquieren el carácter de miembros organizados, con un patrimonio propio, con una finalidad colectiva y no lucrativa, elemento diferenciador de los demás tipos asociativos que establece la norma mencionada, a los que producto de su calificación jurídica, la ley le otorga procedimientos de creación distintos, así como consecuencias

jurídicas diversas, por lo que resulta esencial conocer su naturaleza para poder dilucidar su relevancia fiscal.

Al referirse a las Corporaciones (Colegios Profesionales), se atiende a su naturaleza jurídica como cuerpos morales y a su propósito social, que las califica como personas jurídicas de Derecho Público y de carácter gremial. Por ello, la ley es la que ordena su creación y regula su funcionamiento, como ente de forma no estatal, pues no la ubica dentro de la estructura organizativa del Estado, ya sea en sus diferentes divisiones políticas administrativas, tanto vertical como horizontal que comprende el Poder Público Nacional. Es por ello, que la doctrina las clasifica como entes públicos no territoriales con carácter corporativo (Rondón, 1995). Por lo que, aun y cuando las mismas tienen un fin público al ser mandadas a crear por la ley, su estructura no se encuentra arraigada en la división política territorial del Estado.

En este orden de ideas, destacan dentro de los entes corporativos los Colegios Profesionales. Es así como la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2009), contempla su ubicación especial en el capítulo sobre los derechos civiles y los derechos culturales y educativos, comprendidos éstos en el título de los derechos humanos y garantías y de los deberes, reconociendo el derecho de asociación y colegiación. A lo que el Tribunal Supremo de Justicia, demarca su naturaleza jurídica, contenido y alcance, según sentencia de la Sala Constitucional de fecha 09 de octubre del 2017, número 1825.

A tal efecto, procurando desarrollar el contenido de fondo jurisprudencial, de acuerdo al interés social y público que pretenden estos Cuerpos Gremiales, absuelve

cualquier propósito comercial y/o lucrativo, lo cual constituiría un factor diferencial importante con las demás personas jurídicas de derecho privado, como son las sociedades con carácter mercantil, que con base en la realización de actividades económicas, pretenden un fin lucrativo individual para cada uno de sus miembros, cuya identidad o denominación social en muchos casos se les ha titulado como corporación, tanto en el derecho comparado como en el ordenamiento interno, aún sin tener dicha cualidad.

Asimismo, al ser consideradas las Organizaciones Gremiales como entidades no lucrativas, se hace necesario establecer la relevancia fiscal a la que podrían estar sometidas frente a la administración pública, producto de su responsabilidad directa o solidaria que estos órganos adquieren, en este caso ante el ente Municipal, el cual se hace acreedor directo de la potestad tributaria, sin más limitaciones que las señaladas en la norma constitucional, y en atención a la autonomía municipal de la cual goza para desarrollar normativamente sus propios ingresos.

En función a la potestad tributaria mencionada, es que en la realidad practica se pretende hacer exigible por parte del Municipio, el pago del impuesto de actividades económicas industriales, comerciales, de servicios o de índole similar, sucesor de la tradicional Patente de Industria y Comercio, a los órganos gremiales, en el cual el tema de la actividad económica lucrativa juega un papel importante como supuesto de hecho que establece la norma nacional para el cobro de este tributo local. Sin embargo, aun cuando nuestro máximo texto legal hace acreedor al órgano municipal del impuesto in comento, y la Ley Orgánica del Poder Público Municipal vigente, después de cinco

reformas previas, pretende desarrollarlo, no son lo suficientemente claros, creando confusión en torno al término ‘Actividad Económica’, ‘Industrial’; ‘comercial’; ‘De Servicios’; y más aún desconcierto con el término: ‘O de índole similar’, vocablos regulados en ambas normas, lo que conlleva a que el legislador municipal al momento de regular la Ordenanza, como norma ejecutora del mencionado tributo, pretenda gravar al cualquier sujeto pasivo que ejerza una actividad económica, sin tomar en cuenta el verdadero objeto y naturaleza jurídica de aquel, equivalente a su hecho imponible, produciendo tal desconocimiento un caos jurídico y social.

En el mismo hilo conductor, se presentan dudas en relación a los sujetos pasivos del Impuesto de actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, la ley nacional los describe como ‘Toda persona que ejerza una actividad económica lucrativa’, la cual englobaría una actividad económica: Industrial, Comercial, de Servicios o de índole similar, no se tiene claro si tal calificación encuadra en la naturaleza jurídica de los colegios profesionales, pues si estos órganos se someten al principio de legalidad, la Ordenanza local no define a los sujetos pasivos como personas jurídicas o naturales de forma expresa y clara, sino por sector y ramo económico, como tampoco lo define la ley nacional.

Y es que si entendemos la actividad económica como el conjunto de acciones de producción o distribución tanto de recursos humanos como de bienes y servicios en el que se obtenga una renta o beneficio (lucro), producto de una contraprestación, generando de esta forma un enriquecimiento o ganancia obtenida por una persona natural o jurídica. Ahora bien, no se señala de manera clara, específicamente en la

norma que así lo regula, el tipo de actividad comercial, industrial, de servicios o índole similar, tarea que ha tratado de clarificar la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia con apoyo de la literatura jurídica.

En tal sentido, se pretende que exista una congruencia lógica entre la naturaleza jurídica que posee el sujeto pasivo, como presupuesto de hecho generador de la norma y el hecho imponible a ser gravado, como elementos determinantes a ser observados en el clasificador comercial descrito en ordenanza municipal que hace exigible tal impuesto. Esto trae como consecuencia, que en la práctica profesional se noten muy poco precisos dichos argumentos, tanto para profesionales o no, problemática que atañe a la presente investigación objeto de estudio, ante la pretensión de la Alcaldía de San Cristóbal de hacer exigible este tipo de impuesto, a las Organizaciones Gremiales como sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria.

Por tal razón, existe la sujeción pasiva por parte de las Corporaciones Profesionales, poseedoras de un patrimonio propio, que califica el hecho imponible a ser gravado por otros impuestos municipales, como sería sobre inmuebles urbanos, en el cual dichos entes asumen el pago responsablemente, también se les pretende que sean susceptibles de ser pechados por vía del impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, por parte de este órgano local, generándole dudas a los mismos, sobre si dicho impuesto deba ser gravado a los Colegios Gremiales, ya que constituye el impuesto más importante de todos, fuente principal de ingresos de este ente local.

En consecuencia, ante un evidente desconocimiento interpretativo de la norma jurídica, con importante relevancia fiscal en cuanto a sociedades de profesionales, reconocidas por mandato legal, y por tanto al tipo de impuestos que deben ser pechadas, es lo que hace manifiesto la ausencia de criterios legales claros, creando confusión en lo que a la naturaleza de cada institución jurídica se refiere, así como vacíos en la experiencia administrativa, lo que conlleva a un absoluto detrimento de la interpretación auténtica del Derecho y se viola el principio de legalidad, pues se cae en un limbo jurídico, con múltiples consecuencias de índole social, político y económico, en un desorden que iría en contra de los fines supremos del Estado como lo es la Seguridad Jurídica.

De acuerdo con lo expuesto, surgen elementos en un contexto explicado que sucede en la práctica profesional. Conforme a ello se plantea la necesidad de evaluar los aspectos legales, doctrinarios y jurisprudenciales, haciéndose igualmente necesario plantearse las siguientes interrogantes:

¿Cuál es la obligación tributaria que tienen los Colegios Profesionales frente a la actividad económica de industria, comercio, servicios o de índoles similar?; ¿Cuáles son los sujetos pasivos de la obligación fiscal, descritos en el Clasificador de Actividades Económicas de la Ordenanza Municipal del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, publicada en Gaceta Municipal Extraordinaria N° 127, de fecha 20 de julio de 2021?; y ¿Cuál es el hecho imponible del Impuesto de Actividades Económicas Industriales, Comerciales, de Servicios, o de Índole Similar, establecido en la Sentencia N° 105 en fecha 26-02-2013 de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de

Justicia?; para así lograr precisar el estudio de la Naturaleza Jurídica aplicable a los Colegios Profesionales, en relación al pago del Impuesto de Actividades Económicas Industriales, Comerciales, de servicios o de Índole Similar en el Municipio San Cristóbal del Estado Táchira.

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Analizar la naturaleza jurídica aplicable a los Colegios Profesionales en relación al pago del Impuesto de Actividades Económicas Industriales, Comerciales, de Servicio o de Índole Similar en el Municipio San Cristóbal del Estado Táchira.

Objetivos Específicos:

Diagnosticar la obligación tributaria que tienen los Colegios Profesionales frente a la actividad económica de industria, comercio, servicios o de índole similar en el Municipio San Cristóbal del Estado Táchira.

Identificar los sujetos pasivos de la obligación fiscal, descritos en el Clasificador de Actividades Económicas de la Ordenanza Municipal del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, publicada en Gaceta Municipal Extraordinaria N° 127, de fecha 20 de julio de 2021.

Determinar el hecho imponible del Impuesto de Actividades Económicas Industriales, Comerciales, de Servicios, o de Índole Similar, establecido en la Sentencia N° 105 en fecha 26-02-2013 de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia.

Justificación de la Investigación

Para esta investigación se toma en cuenta, debido a su justificación e importancia, aspectos prácticos, sociales, teóricos y metodológicos, los cuales le otorgan un enfoque eficiente y directo sobre el tema, los cuales se describen a continuación:

Desde el punto de vista **práctico**: La presente investigación se enfoca en desarrollar nuevas teorías que coadyuvan en la construcción de criterios útiles que van a dar solución y respuesta a un problema jurídico en concreto, como lo es el caso de la creación de proyectos normativos enfocados en la determinación de la calificación jurídica de los colegios profesionales, y la correcta determinación del hecho imponible del impuesto así como los sujetos sometidos al cumplimiento de la obligación tributaria. Esclareciendo el conocimiento para la administración pública local, el jurista, y el contribuyente formal.

Tomando en cuenta el **aspecto social**: No solo persigue la protección de los derechos e intereses de las asociaciones gremiales, sino que, al mismo tiempo, se pretende velar por el fiel cumplimiento y la correcta ejecución de los principios que rigen la administración pública, como son la celeridad, la eficacia y la eficiencia. Igualmente, velar por los intereses de los particulares y de los profesionales del derecho para la resolución de las diferentes vicisitudes que se presenten en la práctica jurídica como marco de referencia del presente caso de investigación.

En atención a la potestad impositiva, propia del sistema tributario del Poder Público Municipal, si bien no puede esperarse que estos entes político-territoriales, asuman

competencias sin contar con fuentes de ingresos suficientes para ejecutarlas, tampoco puede admitirse la obtención de dichos ingresos a través de transgresiones a los principios básicos de la tributación y en el contexto de un sistema tributario mal concebido, en el que no existe una visión de conjunto que permita integrar armónicamente las potestades fiscales de los entes político-territoriales con los sujetos pasivos de los tributos.

Impacto Teórico: Expone una realidad en la búsqueda de una interpretación correcta que se ajuste al marco jurídico como ejemplo del deber ser que supone la norma y por tanto haciendo necesario precisar, definir y aclarar los significados que pretende resolver el problema jurídico que se plantea, sustentado en los aportes investigativos a ser desarrollados en la presente investigación, generando una teorización de la problemática en estudio de acuerdo a los datos documentales obtenidos, otorgando soporte y sustento a la investigación de acuerdo a los resultados develados.

Trascendencia Metodológica: Los resultados que pretende el presente trabajo investigativo, permiten dar un aporte importante y útil tanto para el Municipio San Cristóbal del estado Táchira, como para las Organizaciones Gremiales que hacen vida en su territorio, con respecto al objeto de estudio, con una ampliación del conocimiento, mediante la integración de nuevas teorías científicas para llegar a la verdad, dando solución a la problemática planteada. A partir del análisis de las diferentes fuentes documentales utilizadas, va a operar el proceso investigativo, utilizando técnicas de interpretación y de argumentación jurídica ajustadas al hecho jurídico en concreto de

posibilidad de hacer gravable el Impuesto de Actividades Económicas a los Gremios Profesionales.

En suma, dándole un mayor valor a los resultados que se pretenden obtener, buscando siempre que sirvan de apoyo y engrosen el sistema de conocimiento ya existente, conformando entonces productos que sirvan para un futuro proyecto de reforma legal, un artículo científico o un marco de referencia para estudios de uso docente o investigativo.

Finalmente, La naturaleza gremial, la cual implica la consecución de diversos intereses, como lo son la defensa, promoción y mejoramiento de los profesionales que se agrupan para la protección de sus intereses colectivos, conlleva el respeto de los derechos civiles y sociales de los ciudadanos que integran la nación, generando el pleno ejercicio de sus libertades ciudadanas. Facultades que no deben verse vulneradas al momento de ejercer cualquier obligación frente al sistema tributario municipal. En síntesis, se pretende aportar amplitud en el análisis de la calificación jurídica de las asociaciones gremiales en relación al pago de la obligación tributaria del impuesto de actividades económicas, identificando los sujetos pasivos y determinando el hecho imponible del tributo local, esgrimiendo conclusiones y recomendaciones útiles para la academia del derecho y la colectividad en general.

Alcance de la Investigación

Ante la necesidad de definir criterios claros que permitan disminuir la conflictividad en la relación Municipio-contribuyente, la presente investigación

pretende enfocarse en el análisis del objeto de estudio con la observación y la comprensión de los diferentes niveles legales, doctrinarios y jurisprudenciales que regulan la calificación jurídica de los colegios profesionales en relación al pago del impuesto de actividades económicas. Del mismo modo, se pretende realizar un diagnóstico de los instrumentos legales tales como la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Ley del Poder Público Municipal, Ordenanzas municipales y demás leyes conexas con el objeto de estudio. Fuentes jurisprudenciales importantes, literarias, publicaciones de artículos científicos actualizados y la lectura analítica de los criterios esbozados por expertos en el estudio del tema jurídico, logrando así obtener conclusiones útiles.

Con el propósito de ir más allá también se hace necesario profundizar de la definición puramente descriptiva entre el presupuesto de hecho y consecuencia jurídica que contempla la norma a través de un análisis crítico del elemento cuantitativo, buscando respuesta a cuál es la manifestación de riqueza que realmente se está gravando a través del tributo equívocamente estructurado. Aunado a esto ser un instrumento inicial para el manejo de los asuntos más trascendentes del Municipio, que aspira suplir la necesidad a los Concejales que tendrán como misión inmediata el desarrollo normativo de sus postulados. Así el estudio de acuerdo con los aspectos planteados representa un aporte documental que puede servir de marco referencial para investigaciones posteriores sobre el tema objeto de estudio.

Delimitación de la Investigación

Al abordar el análisis de la naturaleza jurídica de los colegios profesionales en relación al pago del impuesto sobre actividades económicas industriales, comerciales, de servicios, o de índole similar, se pretenden determinar tres elementos esenciales para su estudio, como lo es el elemento geográfico; tiempo y la adecuación de la línea de investigación vinculada al derecho mercantil.

1. Elemento geográfico: Para el estudio del presente trabajo investigativo, se utilizó como fuente directa el análisis documental interpretativo de la norma jurídica que integra el ordenamiento jurídico de la República Bolivariana de Venezuela; asimismo, como fuente indirecta se acudió a estudios doctrinarios nacionales y de índole internacional, que, si bien se basan en el derecho comparado, la naturaleza jurídica de las instituciones valoradas posee la misma estructura y esencia que en la ley nacional.
2. Tiempo: El tiempo que se invirtió en el estudio de la presente investigación fue de un año y seis meses, lapso simultáneo al programa de especialización que se pretende obtener.
3. Línea de Investigación: Al comprender el objeto de estudio la naturaleza jurídica de los colegios profesionales y su obligación tributaria en el pago del impuesto de actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar en el Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, se vincula directamente con el conocimiento que se pretende obtener en el estudio de las actividades de carácter mercantil, como supuesto normativo exigido para el pago del impuesto referido, así como el análisis de las diferentes personas jurídicas de derecho público

(Corporaciones) y de derecho privado estructuradas en la norma, identificando a las sociedades mercantiles de derecho privado, a los comerciantes, y a toda persona que ejerza un acto de carácter mercantil como contribuyente del tributo mencionado, siendo excluido del pago del mismo todas la personas que ejerzan actividades sin fines de lucro.

www.bdigital.ula.ve

FASE II

MARCO TEÓRICO

El marco teórico es la fase que describe y analiza las teorías y conceptos que sustentan todo el proceso investigativo; además de las bases legales y la operacionalización de las variables; orientando la realización del estudio; argumentando de esta manera la investigación. Según Ortiz y García (2008) indica:

La teoría es, ante todo, un sistema de conocimientos verdadero, inferido en forma lógica a partir de determinados principios, y que describe un cierto dominio de objetos. Dispone de una determinada estructura lógica y de un aparato de categorías. Además, se caracteriza por una mayor amplitud. Es decir, la teoría es un determinado sistema de conocimiento científico (p.31).

En consecuencia, la teoría está constituida por una serie de preposiciones sistematizadas y los elementos conceptuales que la integran, por tanto, es fundamental que sea definida según la problemática a estudiar, y estas se derivan de las categorías seleccionadas para el proceso investigativo, teniendo una estructura y construcción lógica, mostrando y descubriendo la verdad. Estos elementos están definidos e interpretados en enunciados que son comprensibles, teniendo vínculos entre ellas, a fin de evitar sobre todo la ambigüedad.

Antecedentes de la Investigación

Planteado el problema a investigar, como sería el de conocer si los Gremios Profesionales son o no contribuyentes como sujetos pasivos del 'Impuesto Municipal

sobre las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios y de Índole Similar’, se emprendió una búsqueda de opiniones o criterios sobre el particular.

En primer lugar, se consultaron dictámenes jurisprudenciales emanados de la Sala Constitucional y de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, los cuales al tener un carácter vinculante los primeros, como una base interpretativa del derecho los segundos, quedan transformados en contenido de referencia para ser consultados en la presente investigación. De igual manera, otros pronunciamientos tanto de los Juzgados Nacionales de la Jurisdicción Contencioso Administrativa como de los Juzgados Superiores Estadales de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, amplían las fuentes consultadas.

Pero también se ha acudido a los autores que se han ocupado sobre el tema. Y es que, producto de la exploración y análisis de los diferentes niveles doctrinarios, apegados a la estricta interpretación de la ley, y con los requerimientos necesarios para ser considerados de carácter científico, se encontraron estudios investigativos en el área de índole nacional e internacional, los cuales cabe destacar que si bien guardan relación a la temática investigativa que aquí compete, en el ámbito nacional fue deficiente la existencia de autores de trabajos investigativos de grado que abordaran la naturaleza jurídica de los colegios profesionales, por lo que, se acudió al derecho comparado y fue abundante sus publicaciones en el área, los cuales han sido verdaderamente útiles para esta investigación. Tales estudios, trabajos y obras de carácter literario, fundamentados a nivel legal, jurisprudencial y doctrinario, son los que servirán de sustento científico

al momento de desarrollar los resultados del objeto de esta investigación, con el fin de llegar a la verdad. Ejemplo de ello se tiene:

En este sentido, **Pérez (2021)**, en su obra "La personalidad y la capacidad en las personas físicas y jurídicas. Comienzo, caracteres y extinción", de la Universidad Pontificia Comillas, Madrid. En el presente trabajo se tratan los distintos entes que participan en la vida jurídica, es decir, las personas físicas y las jurídicas con su correspondiente desenvolvimiento en la vida jurídica y su extinción. Se estudia el momento preciso en el que tales entes adquieren la personalidad jurídica y pasan a tener consideración de sujetos de derecho. Una vez alcanzada la personalidad jurídica, esta tiene dimanaciones como la capacidad jurídica y capacidad de obrar que son dos dimensiones dinámica y estática respectivamente, que permiten comprender el desenvolvimiento de los sujetos en la vida jurídica, se acomete también su estudio con su correspondiente contraste según el tipo de persona (física o jurídica) de que se trate profundizando en el reconocimiento de la capacidad de obrar en las personas jurídicas y la intervención en su nombre de personas físicas como administradores o representantes. Finalmente se tratará la extinción de la personalidad en la persona física y jurídica poniendo en énfasis las principales distinciones para unas y otras.

Utiliza un tipo de investigación de tipo documental, con el estudio del documento escrito, con un diseño eminentemente jurídico explicativo, con la utilización de técnicas como el análisis, la síntesis, el resumen y el enfoque de determinados conceptos en sus diferenciaciones. El aporte de su labor investigativa, es la determinación que realiza con una clasificación nueva y precisa de lo que a las

personas jurídicas se refiere, determinando su naturaleza jurídica, la cual se adapta perfectamente al ordenamiento jurídico de nuestro País. Este autor, parte del principio de la importancia que tienen las personas jurídicas en el mundo jurídico, precisa su capacidad y las compara su con las personas físicas en cuanto a la naturaleza jurídica que le otorga la norma a cada una, siendo esas sus conclusiones. A partir de allí esquematiza y define la naturaleza de las personas jurídicas de acuerdo a varias teorías que desarrollan su existencia, acercándose al objeto de estudio al clasificar las mismas y determinar a profundidad cual es la estructura jurídica de cada clasificación.

Entre una de las clasificaciones de las personas jurídicas, destaca a las personas jurídicas de derecho público, incorporando a las corporaciones en este ámbito, y sosteniendo que las mismas son personas jurídicas directamente creadas o reconocidas por una ley que en especial se refiere a cada una de ellas, de donde deviene su interés público, por lo que son excluidas de la organización estatal, tal como lo regula de forma análoga nuestra legislación nacional, precisando que su personalidad empieza desde el instante mismo en que, con arreglo a derecho, hubiesen quedado válidamente constituidas.

En síntesis, determina justificadamente cuál es la naturaleza jurídica de los Colegios Profesionales y en atención a esta calificación por qué son considerados personas jurídicas de Derecho Público de carácter no estatal, posición que ratifica el Máximo Tribunal de nuestro País, en Sala Constitucional, resultando de carácter primordial acudir a esta fuente para determinar si los Gremios Profesionales podrían ser pechados al pago del Impuesto de actividades económicas de industria, comercio,

servicios o de índole similar, lo cual representa el objetivo principal del presente trabajo investigativo.

A lo que seguidamente, **Andrade (2022)**, en su trabajo especial de grado para optar al título de Especialista en Derecho Financiero de la Universidad Católica Andrés Bello, el cual denomina “Las Plataformas Digitales de Servicios a Domicilio y los Criterios de Vinculación del Impuesto Sobre Actividades Económicas. Elementos de una Eventual Reforma. Caso de Estudio Rappi y los Municipios del Área Metropolitana de Caracas, Manero y Simón Bolívar”. Se centra en el estudio de las plataformas digitales de intermediación en línea, particularmente aquellas asociadas con servicios de entrega a domicilio y transporte, con gran auge durante el 2020 y 2021 y su modelo de negocio, el cual permite satisfacer las necesidades de proveedores de bienes y servicios, consumidores y sus participantes afiliados. Destacando que los servicios de intermediación en línea trascienden las fronteras municipales generando implicaciones del Impuesto sobre Actividades Económicas (IMAE). Generando dudas sobre los vínculos entre esas actividades y las jurisdicciones que podrían gravar los ingresos que estas perciben.

Tal como está actualmente concebido, el IMAE es un impuesto territorial y requiere presencia física del sujeto pasivo dentro del territorio de un municipio para que se genere el impuesto. De existir tal presencia física, ese municipio podría, en principio, gravar los ingresos. Sin embargo, las plataformas digitales presentan un desafío a la presencia física como criterio de vinculación y aspecto espacial del hecho imponible del impuesto local. Por ello, algunos municipios han tomado medidas para

gravar estos ingresos, ya sea modificando sus criterios de vinculación o creando subtipos impositivos referidos al comercio electrónico. Tomándose el caso hipotético de que Rappi, una plataforma de intermediación en línea líder en Latinoamérica, tuviera operaciones en Venezuela. Siendo analizado jurídicamente su modelo de negocios según se muestra en sus términos y condiciones según los cuales los participantes no son trabajadores de la plataforma, sino mandatarios del consumidor quien solicita un encargo a través de la plataforma. En este supuesto, la plataforma se limita a poner en contacto al consumidor (mandante) y al participante (mandatario) para celebrar un contrato de mandato. El objetivo del trabajo es estudiar la vinculación de las actividades de Rappi con un municipio determinado. Postulando algunos elementos para una posible reforma del IMAE que si cubre estas actividades, pues no cuenta actualmente con criterios suficientes vinculantes con un municipio. Este trabajo de investigación aplicó el diseño documental, de nivel explotario de tipo monográfico, Seguirá la técnica de análisis jurídico de tipo cualitativo, que corresponde a métodos teóricos, prácticos, y hermenéuticos.

Coadyuvando significativamente en la presente investigación, con una descripción certera de lo que al hecho imponible del IMAE se refiere y su vinculación necesaria con el elemento territorial como supuesto de hecho descrito en la norma para ser posible la gravabilidad del impuesto. De donde concluye y discierne como recomendación que actualmente la regulación de este impuesto local tanto en la ley nacional como local, se encuentra totalmente escueto, poco claro y desordenado, lo cual podría provocar una ineficiente recaudación y por ende una desventaja económica

para el Municipio, pues según el análisis del caso en concreto, dichos establecimientos de servicio a domicilio si ejercen una actividad lucrativa, pero su ejecución no se complementa con el ejercicio de la mencionada actividad en o desde el municipio, por tanto no es legal la imputación del Impuesto a este tipo de comercios electrónicos.

Teniendo en cuenta que se haría necesario según parámetros internacionales de la Unión Europea y de la ONU, establecer de manera clara la subcategorización en la ley armonizadora nacional, los sujetos pasivos del tributo, definidos como: Servicios digitales automatizados y los negocios de cara al consumidor. De modo que debido a la falta de claridad del elemento subjetivo del hecho imponible, que viene a complementar el elemento objetivo material del tributo Municipal, constituyen elementos de peso para una reforma legal que incluya lo expuesto con precisión, lo cual va a garantizar principios de seguridad jurídica, sostenimiento de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de los ciudadanos. Siendo en suma una investigación novedosa y destacada.

Así, por otro lado argumenta el autor patrio **Dongorroz (2016)**, en su trabajo especial de grado que titulara “El concepto de actividad lucrativa en el Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de índole similar”, Universidad Central de Venezuela, Caracas. Enfoca el artículo 205 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, definidor del hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas, como el ejercicio habitual, en la jurisdicción de un Municipio, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente. Esa “actividad lucrativa” a la que se refiere la norma, se traduce en una actividad (i) comercial, (ii)

industrial o (iii) de servicios, de acuerdo con el artículo 209 de la mencionada Ley. Es justamente la noción de actividad lucrativa, en sus tres variantes antes enunciadas, sobre la que consideramos que actualmente no existe total claridad en cuanto al límite de cada uno de esos conceptos, aplicados a la multiplicidad de operaciones que existen en la práctica. El interés en darle la mayor precisión posible a los conceptos en referencia, deviene porque, en la práctica, se presentan infinidad de controversias entre la Administración y los particulares, sobre qué tipo de operaciones entran dentro de la definición de actividad comercial, industrial o de servicios, y cuales no forman parte de los mencionados conceptos. Justamente, las operaciones que no son susceptibles de encuadrarse en los términos antes señalados, son las que constituirán “rentas pasivas” o, lo es lo mismo, operaciones económicas no sujetas al Impuesto sobre Actividades Económicas, por no constituir “actividades lucrativas” en los términos de la Ley, sino ingresos producto de una conducta pasiva del sujeto como consecuencia de una relación jurídica. En la investigación se utiliza un tipo de investigación documental con diseño jurídico explicativo y un paradigma cualitativo de acuerdo con el cual parte de algunas hipótesis, las cuales sometió a comprobación a través del estudio de la legislación, doctrina y jurisprudencia relativa al tema objeto de estudio.

Destaca como factor diferenciador y a su vez de gran notabilidad, su interés en desentrañar el concepto de actividades lucrativas realizando una interpretación legal exhaustiva sobre qué tipo de operaciones entran dentro de la definición de actividad comercial, industrial o de servicios, y cuáles actividades quedan excluidas. Esta disimilitud es el primer paso para cubrir los posibles vacíos legales, que en la práctica

al mismo tiempo deben aclarar las dudas en su interpretación y aplicación tanto por los personeros de la Administración Pública Municipal como por los particulares, contribuyente o no, punto central que comprende el motivo de la presente investigación.

En conclusión, en esta labor investigativa empleada para realizar este trabajo, se han estudiado, en primer lugar, las disposiciones normativas que tienen relevancia como relación directa con respecto a la investigación, encontrándose que en muchos casos se definen los conceptos buscados en las leyes consultadas, como se apreciará; y, en segundo lugar, se analizan los diversos dictámenes jurisprudenciales que han aclarado o establecido interpretaciones sobre las normas jurídicas; y en tercer lugar, por último se citan y comentan diferentes teorías, tratados y definiciones, que han sido presentadas y publicadas por la comunidad científica y doctrinaria, especialmente en la rama jurídica, pero también en la rama comercial, como marco del deber ser. Es por ello que tales materias se estudiarán de seguidas en la forma que aquí se anuncia.

Así se tiene, que, en la práctica jurídica, el profesional del derecho siempre acude en primer lugar al contenido de la norma, como texto que marca el deber ser, siendo éstas disposiciones creadoras de las diferentes instituciones jurídicas, posteriormente a la producción jurisprudencial y doctrinaria, donde se busca encontrar la interpretación más certera, que sea útil en el desarrollo de cualquier problema jurídico. Sin embargo, tomando en cuenta la esencia del presente trabajo investigativo, de tipo documental e interpretativo, se iniciará con dilucidar las diferentes teorías de contenido doctrinario sobre el objeto de estudio, y luego si se apoyaran las mismas con

las disposiciones legales relacionadas con la investigación realizada, siendo dividido en dos grandes áreas: bases teóricas y bases legales.

Bases Teóricas

Al profundizar en el estudio sobre la naturaleza jurídica de los colegios profesionales en relación al pago del Impuesto Municipal de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de Índole Similar, se presentaron variadas teorías de contenido documental, llámese la opinión de diversos autores y estudiosos del derecho, los cuales sustentados en la argumentación y la dogmática jurídica, han aportado en lo que la interpretación de las diferentes instituciones jurídicas se refiere, así se tiene:

Naturaleza Jurídica

Al momento de identificar una figura jurídica en el amplio mundo del derecho, bien sea en el ámbito sustantivo o adjetivo, responde a una clasificación especial que viene a ser determinada y señalada en una estructura reguladora de los diferentes hechos y actos generados en una sociedad determinada, a lo que corresponden diferentes consecuencias y efectos, para el normal desenvolvimiento de la vida en sociedad. Siendo las características propias de cada concepto jurídico creado en la ley, aunado a sus correspondientes efectos lo que describe su esencia y modo de ajustarse en el mundo jurídico. Existiendo autores que la describen de la siguiente manera: Para Osorio, (2000), define a la naturaleza jurídica en sentido amplio, como:

...relaciones o instituciones jurídicas conforme a los conceptos utilizados por determinado sistema normativo. Así, por ejemplo, la naturaleza jurídica de la sociedad será la de un contrato plurilateral, desde la perspectiva de su constitución, y la de una persona jurídica, desde el ángulo de su existencia como organización. (Pág. 639).

Dejando ver el autor, que va depender del ángulo aplicable de cada institución jurídica preestablecida en la norma, propio de su calificación, para determinar que vinculo genera con el ciudadano, con las facultades y obligaciones que representa para este último, y las consecuencias jurídicas propios de su estructura legal. Otorgándosele existencia en el mundo jurídico de acuerdo a su valoración especial, siendo de carácter esencial conocer su apreciación de manera clara y certera para que determine una relación jurídica de derecho público o de derecho privado con estricta regularización normativa. De allí el interés de su definición y determinación para el presente trabajo investigativo.

A lo que en el mismo hilo explica Estévez (1956), definiendo de manera mucho más profundo y en sentido técnico jurídico, en cuanto a la naturaleza jurídica se refiere, afirmando:

No es, pues, la esencia, sino algo distinto, lo que se intenta desentrañar cuando se propone el problema de la naturaleza de cualquier instituto. Naturaleza significa siempre esencia, peculiaridad, normalidad. Estamos siempre en el ámbito de los mismos conceptos. Sin embargo, mientras que en los casos examinados hasta ahora la Ley toma la naturaleza como aquello que existe materialmente o como aquello que, es concebido de hecho en la valoración social, aquí, por tratarse de institutos jurídicos, es la misma ley la que construye para cada uno una peculiar estructura, la cual se reproduce y perfila en la doctrina bajo el concepto de naturaleza de la institución. Sin embargo, la estructura del instituto se apoya, sobre todo, en los elementos que la realidad le suministra. Aunque sea siempre el derecho el que reconozca tal realidad, por cuya razón es posible hablar de naturaleza

de un -instituto en el sentido de estructura del mismo; es decir, modo como es configurado por obra del derecho. (Pág. 16).

De lo expuesto se colige, que cuando se habla de naturaleza jurídica, el descubrimiento de su esencia no es lo que lleva a la verdadera naturaleza de la institución jurídica propiamente dicha, ya que aquella se encuentra resuelta en la definición, resume el autor. Puntualiza que si bien algunos aspectos de la esencia son recogidos por la ley de acuerdo a la realidad regulada, es la estructura señalada en la norma jurídica la que a todas luces representa su naturaleza, siendo llamada como naturaleza jurídica al estar regulada y conectada a un abanico de derechos conexos, denominados consecuencias jurídicas, propios de su clasificación, y en la búsqueda de protección de diferentes bienes jurídicos propios de la naturaleza humana es que se le da existencia en el mundo del derecho, para buscar el cumplimiento del correcto orden social como fin que tutela la ley. De modo que ante el desconocimiento de la naturaleza a la cual responde una institución jurídica, se debe acudir a la norma para develar su estructura a la cual responde, de allí la importancia de la claridad en el momento de legislar para una correcta configuración de estas intuiciones en el derecho.

En otras palabras el maestro español Estévez, no solo define y toma posición del término 'Estructura' para interpretar la naturaleza jurídica, sino que también concluye que dicha estructura no es más que el fenómeno social recogido en la ley, el cual la misma norma lo regula de acuerdo a un interés particular a ser protegido el cual posee un interés colectivo, definiendo así la norma la institución, como representación de la realidad social siempre y cuando representen verdaderos fenómenos sociales objeto de

ser regulados, dándole así certeza al vocablo naturaleza jurídica, agregando que estaríamos hablando sin más de una configuración legal que vendría a conformar el derecho. A lo que sintetiza el mismo autor que la naturaleza jurídica persigue un ideal eminentemente científico, que es la “intelección genética”, es decir, la comprensión de cómo adviene eso que se nos da bajo institución jurídica. Comprensión que se logra demostrando cómo una institución cualquiera no es sino implicación y consecuencia de una forma de valor jurídico primitiva.

Así se tiene de los mencionados autores, que al pretender precisar la naturaleza jurídica, la misma tiene como fin ofrecer distinción a una institución jurídica, la cual se le otorga representación legal, y existe en mundo jurídico producto de un origen eminentemente social, otorgándole valor en el transcurso de los años, de acuerdo a una interpretación no solo gramatical sino también contextual y sistemática de la institución a ser analizada, persiguiendo siempre la aplicación de principios generales del derecho, como la justicia, la igualdad, el bien común y la seguridad jurídica. Por lo que su importancia radica en el respectivo orden social que se obtiene de ese fenómeno social ya regulado en la norma.

Obligación Tributaria

Del estudio y los conocimientos preexistentes, se concibe a la obligación tributaria como como el vínculo que une específicamente al ente recaudador y al deudor de la obligación, siempre y cuando califique en el supuesto de hecho que señala la norma, de lo que se infiere que dicha obligación nace por voluntad de la ley, de acuerdo al

principio de legalidad que rige al sistema tributario nacional y al mismo tiempo limita las facultades legislativas en materia tributaria. Por su parte, Valdés (1996), en el capítulo que trata de la relación jurídica tributaria, analiza la obligación tributaria y se refiere a la misma al mencionar es “...la descripción del hecho gravado, cuyo eventual acaecimiento implica el nacimiento de la obligación” (Pág. 307).

A la hora de observar la narración de una norma de contenido tributario, es necesario con la existencia de varios elementos que van a determinar la relación jurídica tributaria entre el contribuyente y el ente recaudador, estos elementos son definidos como sujeto activo, sujeto pasivo y hecho imponible, los cuales deben vincularse entre sí y atenerse a los principios constitucionales preestablecidos que limitan la tributación, ya que las facultades otorgadas a los entes recaudadores no son absolutas, dentro de esos elementos se encuentra el objeto material del delito, siendo el mismo el supuesto de hecho de la norma que va calificar el cumplimiento del deber impositivo del contribuyente, referido por el autor mencionado como el hecho a ser gravado, fundamental para que se de nacimiento a la obligación tributaria, pues el contribuyente o sujeto pasivo necesita conocer cuál es el deber que le está llamado a cumplir descrito en la norma y que lo vincula directamente con el ente recaudador, llámese sujeto activo.

En lo que se amplía, tal cual lo dispuesto que la obligación tributaria va vinculada directamente en la materialización del hecho imponible, el cual hace posible que se entienda un nexo entre quien realiza la actividad de carácter impositivo establecida en la norma y la unidad de medida consecencialmente y coactivamente

generada por la realización de dicha actividad, haciendo el ente recaudador exigible la voluntad legal de acuerdo a subsunción de la realidad en el supuesto normativo. Tal cual como lo afirma el maestro del derecho tributario Jarach, (1980):

...la obligación tributaria nace en cuanto se realiza el hecho imponible, tanto en los casos en que sea posible y se verifique el cumplimiento espontáneo por parte de los obligados, como aquellos en que la administración fiscal determine previamente la obligación (Pág. 185).

En contraste con lo expuesto, es referido que obligación tributaria no surge cuando el sujeto pasivo reconoce su existencia a través de una declaración jurada (autodeterminación), ni cuando tal existencia es precisada de oficio por el ente que detenta la potestad tributaria (determinación oficiosa), sino cuando se produce la llamada hipótesis de incidencia, o hipótesis legal condicionante, es decir, cuando ocurren en la práctica los hechos o actos tipificados en la norma tributaria: de allí que la generalidad de la doctrina coincide en afirmar que la obligación tributaria es una obligación ex-lege. Así pues, el hecho imponible es la matriz de la relación obligacional jurídico-tributaria, el punto de partida desde el cual ésta nace, se desarrolla y eventualmente se extingue

Determinándose, que resulta imprescindible para hablar de obligación tributaria: 1. Que se materialice el supuesto de hecho o hipótesis legal de la norma; 2. Que la obligación nazca exclusivamente por voluntad de ley y no a discrecionalidad del funcionario de turno, representando la potestad tributaria, o porque una persona natural o jurídica decida hacerse deudor de un tributo. Puntualizando la indubitable concepción que la existencia de la relación obligacional del sujeto viene dada por

materialización del hecho generador del tributo dispuesto en la ley especial o local respectiva. Lo que es lo mismo, una vez se verifique la realización del supuesto de hecho que establece la norma como generador del tributo, estamos ante una obligación de índole tributaria, la cual si bien en la práctica puede ser reconocida de orden espontaneo o por notificación del ente recaudador investido del portad tributaria, o el reconocimiento de oficio por parte de la administración en tal caso, no son éstos actos los que crean el vínculo por el cual nace la obligación fiscal, sino una vez exista la tipificación legal el hecho o la hipótesis que establece la norma.

Para concluir resulta de sumo valor dejar presente lo que en resumidas cuentas viene a preciar Sanmiguel, (2009), en relación a la justificación del régimen impositivo de las normas tributarias:

Es la que en forma unilateral establece el Estado, en ejercicio del poder de imperio. Es exigible, coactivamente, a quienes se encuentran sometidos a su soberanía, cuando, respecto de ellos, se verifica el hecho previsto por la ley que le da su origen.

De lo que se puede apreciar tres caracteres esenciales que constituyen la definición: 1. Es establecida por el Estado, a través de su Poder de imperio, esto es a través de su función legislativa; 2. Posee carácter coactivo, ya que todas las cargas impositivas se encuentran sujetas a una sanción en caso de incumplimiento; y 3. Dicha obligación deviene de una relación obligacional entre el ente recaudador y aquellas personas que se encuentran subsumidas en el hecho generador de la norma, siempre y cuando éstas se encuentren sometidas al elemento territorial de donde emerge la soberanía, como obligación general a ser asumida, por lo el cumplimiento de la

obligación no debe estar sujeta a acuerdo o convención alguna, siendo un deber constitucional para el contribuyente.

Naturaleza Jurídica de los Colegios Profesionales

Adentrando al objeto de estudio de la presente investigación, resulta necesario definir la naturaleza jurídica propia de los colegios profesionales, la cual viene a ser la ubicación y los diferentes efectos jurídicos otorgados por la norma constitucional, el código civil y la ley especial, disposiciones que si bien se encuentran regulados en la norma, su ubicación es dispersa, requiriendo una interpretación uniforme para detallar sus caracteres y su importancia en el mundo jurídico, iniciando con su definición en sentido amplio y continuando con su sentido estricto.

Ya Cabanellas (1976), en su obra 'Diccionario de Derecho Usual', define así a la Corporación: Del latín corpus, corporis, significa cuerpo, comunidad, sociedad. Se denominan corporaciones las entidades públicas, como las provinciales, municipales, etc. Su capacidad civil se rige por la ley que las haya creado o reconocido (Pág. 528). De lo que se colige que de entrada se trata de un cuerpo organizativo e personas, reunidas con un fin común, pero cuando hablaos de organización social, ya se refiere a un sujeto de derechos propios y por ende de protección jurídica para su existencia, tratándose entonces de un sustrato real (grupo de personas) que requieren una calificación especial para su existencia en el mundo del derecho, la cual además le otorgaría capacidad para obrar o llámese personalidad jurídica para actuar, con las limitaciones que establezca la ley especial.

A lo que el civilista Dominici, (1982), al hablar de las personas morales o jurídicas, dice que son públicas o privadas. Las primeras tienen su existencia ligada a una organización política de la República, como la Nación, los Estados, las Municipalidades. Las segundas dependen de intereses particulares, como las comunidades, las sociedades comerciales, etc. Las personas morales o jurídicas se reputan existentes cuando se hallan establecidas conforme a las leyes (Pág. 54).

Argumento doctrinario que, en síntesis respaldan que dichos entes gremiales poseen personalidad jurídica, como cuerpos morales, los cuales el mismo legislador es quien las define como corporaciones de derecho público, reconocidas por la Constitución y protegidas por el ordenamiento jurídico, con personalidad jurídica propia y en consecuencia con plena capacidad para el cumplimiento de sus fines, develándose en consecuencia la libre asociación de todas personas que posean un título, y su interés público para el Estado.

Con mayor precisión en cuanto al tema que se analiza, Domínguez, (2011), habla de las Corporaciones, cuando dice

Las Corporaciones se identifican con los Colegios Profesionales y son personas jurídicas de derecho público. Sus características en razón a su propia naturaleza son: 1. Creadas por un acto de voluntad del Estado, a saber por una ley especial; 2. Predomina el interés colectivo, porque la colegiación obligatoria tiene lugar en aquellas carreras especialmente importantes para la sociedad y por ello el Estado ejerce control sobre las mismas; 3. El ingreso a tales asociaciones es obligatorio para ejercer la profesión; 4. A diferencia de las asociaciones de derecho privado, no se disuelven por la mera voluntad de sus integrantes; 5. El ente ejerce un poder coactivo sobre sus miembros, pues existe un tribunal disciplinario que puede hasta suspender del ejercicio de la profesión (Pág. 57).

Así se tiene, que dentro de las características fundamentales de estos gremios profesionales es que poseen un carácter público, un interés colectivo y un tratamiento jurídico particular, propios de su naturaleza constitutiva e interés social, los cuales son regulados por cuerpos normativos de orden constitucional y legal. Siendo de vital importancia para su existencia: Las corporaciones se caracterizan: 1º) porque son mandadas a crear o reconocidas por una ley especial que regula su funcionamiento; y 2º) porque en ellas predominan intereses colectivos sobre los intereses individuales. Ejemplo de corporaciones son los colegios profesionales. Para evitar confusiones, debe aclararse que no todo lo que se llama ‘corporación’ en lenguaje ordinario, lo es. Tal es el caso de la Corporación Venezolana de Fomento, que es un instituto autónomo; o algunas sociedades mercantiles (debido a su ascendencia inglesa, cuyo corporation es un término sinónimo).

Pero en un estudio pormenorizado y analítico, el Profesor Brewer (2018), establece una nueva clasificación de personas jurídicas representadas por los Colegios Profesionales, categoría especial que no describe de forma expresa ninguna ley, siendo propio y estricto de su naturaleza jurídica determinar su estructura en el derecho como elemento diferenciador e interpretativo, generando consecuencias jurídicas diferentes, las cuales en profundidad va pretender dilucidar de acuerdo a su calificación, el supuesto de susceptibilidad como contribuyente del impuesto analizado

Algunas personas jurídicas con formas de derecho público y con un régimen preponderante de derecho público, como las corporaciones profesionales (colegios profesionales), sin embargo, no pueden considerarse como personas estatales -a pesar de su forma o carácter de derecho público- ya que no están integradas a la estructura general del

Estado ni se las puede considerar parte de la Administración Pública indirecta o descentralizada del mismo (Pág. 2108).

Para concluir, en la particular naturaleza jurídica de los Colegios o Gremios Profesionales, los cuales son creados por Ley emanada del Poder Público Nacional Legislativo, que aun cuando su forma o carácter es de Derecho Público, no se consideran parte integrante de la estructura organizativa del Estado (administración pública descentralizada), puesto que tienen una función y misión de control gremial de la actividad profesional, ejercida por particulares. Naciendo una nueva clasificación de lo que a personas jurídicas se refiere.

Criterio ratificado por Salmerón (2021), cuando afirma en relación a las personas jurídicas: “Entre las de Derecho público (o corporaciones en un sentido amplio), que se caracterizan porque su creación y reglamentación viene fijada por la ley” (Pág. 34); “Son personas jurídicas: 1.- Las corporaciones..., de interés público reconocidas por la Ley. Su personalidad empieza desde el instante mismo en que, con arreglo a derecho, hubiesen quedado válidamente constituidas” (Pág. 33).

Develándose la auténtica génesis jurídica de los colegios profesionales, la cual incluso coincide con el criterio establecido en el derecho comparado, al determinarse por el autor mencionado, que las corporaciones son personas jurídicas de derecho público, carácter que responde a su interés general en ser mandadas a crear y constituidas por mandato legal, no entendiéndose por ello que forman parte de la organización política territorial de la administración pública, por ello su carácter no estatal, como elemento identificador de estos órganos gremiales, lo cual viene a

otorgarle una calificación jurídica diferenciadora y de especial importancia para su comprensión en relación a su génesis.

Impuesto

El Impuesto, entendido como contribución que deben aportar los ciudadanos de un Estado, en pro de coadyuvar junto con este último en el sostenimiento de las cargas públicas, establecido como una obligación legal regulada por la Constitución nacional y expresada en la misma como principio que rige el sistema tributario de nuestro País cuyo fin no es otro sino fortalecer el sistema socioeconómico nacional y mejorar la calidad de vida de los ciudadanos. A lo que Villegas (1992) entiende el impuesto como “el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles...” (P. 72).

En esta línea de análisis, el impuesto pasaría a ser un recurso percibido por el Estado, el cual es aportado por todos los ciudadanos como un deber, siempre y cuando califiquen en el hecho imponible descrito en la norma. Formando parte de un egreso de las personas tanto físicas como jurídicas, en el cumplimiento de sus deberes fiscales, sin percibir una contraprestación inmediata, a fin de cumplir con la obligación tributaria, tomando en cuenta el tributo del que se trate y así poder satisfacer una parte de las necesidades y gastos públicos.

Destacándose, que los mismos impuestos responden a una clasificación especial, siendo la misma la justificación jurídica de causación del impuesto. Clasificación de los Impuestos que Según Villegas (2005), responden a Ordinarios y

Extraordinarios: También llamados permanentes y transitorios, que van en función de su plazo, los permanentes no tienen periodo de vigencia y se encuentran indefinidos, por su parte los transitorios se encuentran vigentes por un periodo determinado para cumplir un fin específico del Estado. Otro subtipo sería los Reales y Personales: los cuales van en función del sujeto, los reales no toman en cuenta las circunstancias de las personas, mientras que los personales toman en cuenta las circunstancias de las personas, y va en función de sus gastos e ingresos.

Interpretándose que en los dos subtipos mencionados, en la primera clasificación es el periodo o tiempo en el cumplimiento de la obligación, el que los reconoce, siendo que unos son de permanentes y otros transitorios, y en el segundo subtipo va depender es de la cualidad del sujeto pasivo el que determina la clase de impuesto a pagar, respondiendo a los actos que califican para tipificar el hecho imponible bien sea de carácter personal como cualidad de las personas, y aquellos que van directamente a la actividad en sí misma. De lo que se deduce que impuesto de actividades económicas es del subtipo transitorio y de carácter real, al establecerse en su hecho imponible que se causará durante el año civil y va dirigida a la realización de una actividad económica propiamente descrita por la ley como industrial, comercial, de servicios o de índole similar.

Impuesto sobre actividades económicas industriales, comerciales, de servicios o de índole similar

Tratando previamente la definición del impuesto, concebido como un deber fiscal, el cual hace marcada referencia el objeto de estudio aquí presentado, es que se

puede pasar a desarrollar, la definición, justificación y naturaleza jurídica del impuesto de actividades económicas, identificando sus propiedades y elementos esenciales que constituyen dicho impuesto local, para efectos de un mejor entendimiento de lo que se pretende con la presente investigación, se hace necesario ir precisando algunos elementos que componen en líneas generales el impuesto in comento, para lo que servirá de apoyo no solo el criterio doctrinal, descrita a continuación, sino su complementación en su esclarecimiento la norma y la jurisprudencia vinculante y precedente del máximo tribunal, que se ampliarán más adelante en las bases legales.

Naturaleza Jurídica del Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar

Siendo la Constitución nacional desde sus antecedentes históricos, como la que se encuentra vigente, en el devenir del tiempo quien reguló y regula este tipo de impuesto para ser recaudado por el Municipio, de esta forma, en cita oportuna y coherente el autor Fraga, (2005), quien comenta a fondo sobre lo que corresponde a la estructura del impuesto local aquí estudiado, argumentando sobre a la naturaleza jurídica del impuesto de actividades económicas al explicar:

Es un impuesto, es decir, una prestación en dinero que de manera coactiva es exigida al sujeto pasivo por el titular de la potestad tributaria, cuando ocurre el presupuesto previsto en la ley como hecho imponible, y cuyo pago no está vinculado en modo alguno a la obtención de algún servicio u otra actividad prestacional por parte del ente respectivo (pág. 11).

Con esta ejemplificación, queda claro tanto para la jurisprudencia nacional de la máxima instancia jurisdiccional como para la doctrina que se ocupa del tema, que la

naturaleza jurídica de este ‘Impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’, es de carácter estrictamente impositivo, que grava una actividad lucrativa ocurrida dentro del territorio municipal, imposición que es generada producto de las potestades normativas y tributarias otorgadas al Municipio en desarrollo de su autonomía originaria, también concedida por la misma carta política, de donde se diferencia este tipo de contribución económica de las tasas arancelarias, en las cuales su objeto si es prestar una contribución por parte del ciudadano a cambio de recibir una contraprestación especial por parte del Estado.

Una vez resuelta su naturaleza jurídica, fundamentada tanto el presupuesto constitucional como en su posterior desarrollo legal, es necesario analizar la estructura de esta obligación tributaria especial, la cual conforme a lo previsto en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, atendiendo su última reforma (2010), comprende: los sujetos, hecho imponible (presupuesto de hecho) y el ámbito especial, que de antemano ya se sabe que es en un Municipio determinado, elementos esenciales que conducen a establecer su definición.

Justificación del ‘Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar’

Así las cosas, se tiene que para llegar su óptima comprensión resulta ineludible acudir a un razonamiento argumentativo que explique la acusación de dicho impuesto municipal. Por lo que, Rachadel, (1998), hace una importante precisión, cuando asienta que “En Venezuela el Municipio no autoriza el ejercicio de actividades lucrativas, pues

lo hace la Constitución, sino que constata el cumplimiento de los requisitos y condiciones contenidas en las Leyes Nacionales y Ordenanzas (por razones de interés nacional) y cobra los tributos correspondientes” (Pág. 120).

De ello se infiere entonces, que como justificación del ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’, se le ha otorgado constitucionalmente este derecho a las Municipalidades de participar en las utilidades de quien realiza una actividad que le reporta ganancias dentro de su territorio, a fin de que con lo recaudado emprenda obras o preste servicios que beneficien a la comunidad, basándose su apología en estricta facultad constitucional para su recaudación y asimismo siendo este tipo de impuesto de índole municipal, al estar regulado y exigido en una norma local, que serían las ordenanzas, pero con justificación constitucional.

Normativa

Descrito en el mundo del derecho como aquel instrumento que debe ser tenido en cuenta para ordenar el comportamiento humano y la vida en sociedad, así mismo definir la estructura jurídica de las instituciones jurídicas, siendo de allí donde deviene su gran interés para el cumplimiento de los fines del Estado. Así se tiene que en principio Osorio, (2000) la define como:

Regla de conducta. ...significación lógica creada, según ciertos procedimientos instituidos por una comunidad jurídica y que, como manifestación unificada de la voluntad de ésta, formalmente expresada a través de sus órganos e instancias productoras, regula la conducta humana en un tiempo y lugar definidos, prescribiendo a los individuos, frente a determinadas circunstancias condicionantes, deberes y facultades, y

estableciendo una o más sanciones coactivas para el supuesto de que dichos deberes no sean cumplidos (Pág. 649).

Según lo relatado, se precisa que la norma viene a ser una regla ordenadora de la conducta humana, la cual, a partir de los diferentes mandatos, orienta y rige las relaciones jurídicas entre los ciudadanos, enmarcados éstos últimos en una circunstancia social específica, delimitando, por ende, deberes y protegiendo el reconocimiento de los derechos correspondientes a la naturaleza humana, vista ésta, en todo aspecto y desarrollo como un bien jurídico fundamental.

Asimismo, la misma debe ser vista como especificadora de su propio procedimiento de creación, respetando la autonomía que goza las instituciones del poder público nacional en representación de la voluntad de los ciudadanos. Velando la norma por el respeto del procedimiento legal establecido para su creación, certificación y vigencia nacional, requerida para que tenga efecto jurídico de carácter general y obligatorio, que no es más que la eficacia de la misma. En suma, viene a ser un instrumento que marca el deber ser de los ciudadanos, del Estado en todas sus representaciones, tutor de los derechos fundamentales de los ciudadanos, y del respeto de bienes jurídicos que se general de este último, definiendo a su vez la estructura jurídica y consecuencias de las diferentes instituciones jurídicas

Doctrina

Al referirse a esta fuente del derecho, como argumentos que amplían el conocimiento de las diferentes instituciones jurídicas en la norma, es preciso indicar que el término lo constituyen los diferentes estudios que analizan, critican y formulan

teorías de una rama jurídica en específico, haciendo más comprensible estudio y comprensión de la ley. Criterios que comparados bien sea con otros autores o el derecho comprado, así como los avances jurisprudenciales y legales construyen un abanico nuevo del conocimiento. De modo que, en sentido amplio, la Real Academia Española, denomina esta fuente científica y literaria como un “Conjunto de teorías o principios, especialmente Políticos o religiosos, sostenidos por una persona o una colectividad” (Pág. XX).

Posición, que induce a catalogar la fuente doctrinal como teorías o postulados aportados por una persona o grupo de personas, en el marco del estudio de una ciencia en particular, reconocido por los que nos dedicamos a la investigación como estudiosos del derecho, y para mí como investigadora como el ‘abc’ del derecho postulado por su autor, importantísima fuente que aun cuando no tiene un carácter directo sobre el tema a ser abordado, representa una forma de confiabilidad y rigurosidad en el estudio de la ciencia jurídica. Así se tiene, que para Osorio, (2000), define el término doctrina en sentido estricto, como:

Conjunto de tesis y opiniones de los tratadistas y estudiosos del derecho que explican y fijan el sentido de las leyes o sugieren soluciones para cuestiones aún no legisladas. Tiene importancia como fuente mediata del Derecho, ya que el prestigio y autoridad de los destacados juristas influyen a menudo sobre la labor del legislador e incluso en la interpretación judicial de los textos vigentes (Pág. 357).

De lo que se desprende, que cuando se habla de estudios doctrinarios, se hace mención al cumulo de saberes referidos a un objeto de estudio concreto, pero que tienen peso para la presentación las teorías postuladas, como fuente de obligatoria

revisión para quien se dedica al estudio jurídico, cuyo fin se centra en ampliar el conocimiento, ofrecer una verdad lógica establecida, y ampliar el abanico de soluciones a un problema jurídico concreto, los cuales gozan de confiabilidad, basada en el estudio documental pormenorizado y el análisis y comparación de las diferentes fuentes que marcan el deber ser en el saber científico-jurídico para llegar a resultados concretos, lo cuales aportan información tanto interpretativa, para el caso de las decisiones vinculantes emitidas en criterios de la sala constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, bien sea dándole forma a una institución jurídica, o postular nuevas definiciones y consecuencias jurídicas nos previstas de forma clara en una ley determinada. Gran apoyo para la labor del investigador, del legislador y del ciudadano común al solventar una situación jurídica en que se vea involucrado. Tal como lo ratifica González (citado por Estévez, 2016)

...«La doctrina tiene como función formular y aclarar conceptos, así como proponer categorías e instituciones jurídicas»(...)«La doctrina científica ha jugado, de modo análogo a la que hemos visto en la jurisprudencia, una función compensadora frente a las peculiaridades de cada sistema jurídico. Como corolario se debe afirmar que, si bien los estudios científicos del Derecho no son obligatorios, sí representa una herramienta fundamental para los operadores jurídicos, pues suministra justificaciones y argumentos a las diferentes tesis que sobre las normas jurídicas se pueden extraer según el enfoque hermenéutico a que se recurra. De allí que diversos entes – universidades, academias, colegios de abogados, institutos públicos, organizaciones privadas, etcétera– promuevan los estudios científicos del Derecho para el mejoramiento de la cultura jurídica y el crecimiento de la ciencia jurídica (Pág. 414).

En síntesis, resume éste autor el valor que posee esta fuente para quienes se ven involucrados en el ejercicio profesional del derecho, así como para el actor central del sistema de impartición de justicia (los jueces), y sin más para el jurista en general, los

cuales a la hora brindarle solución a un problema jurídico concreto, acuden a esta fuente doctrinal para buscar de forma detallada y delimitada la naturaleza jurídica o lo que es lo mismo, la estructura correcta y formal señalada en la norma a una situación jurídica concreta, dentro del entramado mundo de leyes, otorgando este tipo de fuente una función que justifica y argumenta a fondo los conceptos y peculiaridades de la norma, cuyo fin es el crecimiento de la cultura jurídica, así como el engrandecimiento de la ciencia del derecho. Fuente que si bien no es de obligatorio cumplimiento, si es de obligatoria consulta no solo para el investigador, sino que también para las organizaciones públicas y académicas en el desarrollo de sus funciones. Por lo cual se ha convertido para el estudioso un instrumento útil de inevitable consulta.

Ordenanza

Según lo refiere Cabanellas, (1976), la ordenanza refiere su origen a: “Mandato, disposición, precepto obligatorio” (Pág. 134). De modo que el mencionado autor señalando una definición precisa y de carácter general, expresa sin más que dé inicio se trata de un precepto de obligatorio cumplimiento en el Municipio respectivo, al cual quedan sometidos todos los ciudadanos del territorio local determinado.

A lo que el mismo autor precisa, que cuando se habla de Ordenanzas: “se refiere a las ordenanzas locales, convertidas por ello en ley a tales efectos, en una jurisdicción respectiva” (Pág. 134). De modo que, las mismas de acuerdo a nuestra legislación nacional vienen a representar, tomando en cuenta el criterio establecido por el autor mencionado, las normas creadas por el Concejo Municipal, órgano facultado para legislar en y para el Municipio, las cuales son de aplicación obligatoria para los

ciudadanos que ocupan determinado espacio geográfico, marcando referencia sobre las materias otorgadas por la Constitución Nacional, de donde deviene la potestad tributaria originaria a cargo del Poder Público Municipal. Así, Pérez (2002) concluye que:

Las Ordenanzas Municipales tradicionalmente han sido consideradas como actos de rango legal dictados en ejecución directa e inmediata de la Constitución, y por lo tanto le correspondía a los órganos de la jurisdicción constitucional, ejercer el control sobre las mismas (Pág. 153).

Si bien, el autor referido anteriormente, asienta y ratifica la justificación legal de donde proviene la facultad para legislar en determinadas materias en el Municipio, esto producto de la facultades constitucionales legítimamente otorgadas, es a partir de allí que se crean límites para legislar que respeten y protejan las garantías y principios constitucionales que la misma carta magna impone, concluyéndose que no existen facultades absolutas, sino aquellas que se adecuan a los fines del Estado, preservando la seguridad jurídica de los ciudadanos. Por lo que al referirse a la autonomía normativa municipal se hace mención a que tanto la República como los Estados y los Municipios tienen autonomía normativa, en el sentido de que pueden regular o normar las materias de su respectiva competencia, sin injerencias de ningún otro órgano, salvo las limitaciones establecidas en la propia Constitución, que es la que distribuye el poder .

En Consecuencia, se colige que el Municipio mediante su potestad originaria constitucional, puede dictar su propio cuerpo normativo de leyes locales, a la que el máximo texto legal reconoce como ‘Ordenanzas’, esto a través del Concejo Municipal, promulgando éstos últimos cuerpos legales. Instrumentos legales de menor jerarquía,

contentivos de normas de aplicación general, aplicables sólo en el ámbito municipal que le corresponde. En suma, las Ordenanzas son actos municipales de efectos generales con el carácter de leyes locales por excelencia, de obligatorio cumplimiento dentro del ámbito territorial del correspondiente Municipio, en las que se establecen normas de aplicación general, sobre materias de competencia municipal. Concepto que simultáneamente se encuentra definido en la norma orgánica nacional, la cual se detallará en las bases legales como sustento de los postulados descritos en la presente investigación.

Clasificador de Actividades Económicas

Al momento de identificar la sujeción de la persona que califica para ser gravada por el Impuesto Municipal de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o Índole Similar, así como el instrumento donde se encuentra determinado la cuantificación de este impuesto a ser pagado, cada ordenanza municipal, cuyo título especial se refiere al impuesto identificado, a modo de modelo general para todos los municipios que integran el territorio nacional, desde hace muchos años atrás, posee un clasificador de actividades económicas igual para todas las ordenanzas, el cual hace mención Fraga, (2005):

...a su vez, estos grupos de contribuyentes son clasificados por sub-grupos atendiendo, en forma más específica, a cada ramo de la actividad económica. Luego, para cada código o grupo de actividad, se establece la alícuota o tarifa que deberá ser aplicada a la base imponible, así como también el monto correspondiente al mínimo tributable. Esta categorización la establecen los municipios a través de los denominados “Clasificadores de Actividades”, que forman parte integrante de las Ordenanzas del IMAE (Pág. 165).

En consecuencia, éste instrumento en teoría viene a representar para el contribuyente una guía para ser pechado del nombrado impuesto de actividades económicas, teniendo en cuenta que el clasificador que se tomó como marco de referencia para la presente investigación, ostenta una moneda de cuenta para la liquidación del impuesto en una Criptomoneda, como lo es el Petro, y una moneda de pago, su equivalente en Bolívares, información que en la actualidad según la normativa local fue cambiada, por lo cual se encuentra calculado en Euros, como moneda de mayor valor cotizada por el Banco Central de Venezuela, liquidándose en Bolívares

El mencionado autor deja sentado a modo de ejemplificación y descripción de su contenido, lo que representan los mencionados clasificadores de actividades. El cual tuvo una modificación de forma, mas no de fondo en la Resolución N° 011-2023, publicada en la Gaceta Oficial Extraordinaria N° 6.783 en fecha 29 de diciembre de 2023, presentado las nuevas tablas de valores máximos aplicables a impuestos y tasas estatales y municipales, variando solo el contenido de base imponible del impuesto, la cual se anexará en las bases legales de la presente investigación.

Sujetos de la Relación Jurídico Tributaria

Entre una de las afirmaciones que expresa el Profesor Pérez, (1986), en relación al sujeto activo de la obligación tributaria, asienta que: “el concepto de sujeto activo de la relación jurídica tributaria suele identificarse con el de acreedor de la deuda que representa el contenido esencial de dicha relación” (Pág. 135). En otras palabras, el

sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria viene a ser el ente merecedor del ingreso de dicho impuesto, el cual lo va hacer exigible producto de la potestad tributaria de la cual es poseedor.

En el mismo hilo, expone y aclara el maestro del Derecho Tributario Fraga, (2005): “Se le denomina sujeto activo porque es quien exige el cumplimiento de la obligación y quien dispone de los medios legales necesarios para alcanzar tal cumplimiento aun de manera forzosa” (Pág. 108). A lo que también agrega:

...y es que, en el caso de la relación jurídica tributaria, ni se trata de un simple acreedor, ni tampoco de uno que está en una relación de supremacía especial con respecto al deudor. El sujeto activo de la relación jurídica tributaria es, de ordinario, una persona pública que en virtud de la ley tiene la potestad-deber de fiscalizar, determinar, liquidar y recaudar un tributo cuando el contribuyente realiza las actividades que constituyen al hecho imponible y que, por tanto, dan nacimiento a la obligación tributaria. La relación jurídica que así nace es triangular, porque ambos sujetos están subordinados a la ley y ninguno se encuentra en posición de supremacía o desventaja con respecto al otro (Pág. 109).

En otras palabras, para que se personifique el sujeto activo, nuestra legislación nacional siempre habla de un ente público, el cual es el que goza de facultades tanto legislativas, para establecer en la norma local la relación jurídico tributaria, la cual va hacer nacer la obligación fiscal, como de fiscalización, determinación de su base imponible, recaudación de esas contribuciones del impuesto aportadas por ciudadanos obligados, y sancionatoria en caso de incumplimiento, vale decir que estas potestades de la cual goza el sujeto activo poseen límites, lo que la Constitución nacional reconoce como principios constitucionales que regulan esas facultades de determinación, recaudación, fiscalización y liquidación del impuesto comentado. Por tanto, las

competencias otorgadas al sujeto activo de la obligación tributaria no son absolutas sino taxativas, como ya se había adelantado previamente.

En síntesis, es sujeto activo de una relación jurídico-tributaria, aquel ente con potestad constitucional o legal, poder de imperio lo llaman, para exigir un tributo específico a los particulares. Así se tiene que, en el territorio nacional, goza de potestad para hacerse acreedor de tributos específicos, en primer lugar, la Nación, como personificación de la República; en segundo lugar, los Estados de la Federación, como entes político-territoriales formales; y, en tercer lugar, los Municipios, divisiones locales. Por ello, en lo que respecta a este 'Impuesto de actividades económicas industriales, comerciales, de servicios o de índole similar', el sujeto activo estaría representado por el Municipio, cuya competencia es otorgada expresamente por el artículo 179, ordinal 2º de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Sujeto Pasivo

Ya como se comentó en el ítem anterior, que en toda relación jurídico-tributaria debe existir una relación triangular entre: 1. El Estado; 2. El contribuyente; y 3. El sometimiento estricto de éstos a los parámetros legales, entendiéndose en una relación de igualdad y no de supremacía de los sujetos en cuestión. Donde se entiende, que dé inicio a quién se le otorga esta cualidad de sujeto pasivo, es a la persona que va dirigido el cobro del tributo, el cual se presente como poseedor de una obligación de carácter impositiva, pues es su deber contribuir en el sostenimiento de las cargas públicas, tal como manifiesta y es tomado en cuenta en su postulación el Dr. Fraga, (2005).

Es contribuyente el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria que realiza el hecho imponible o con respecto del cual éste se verifica. Es el destinatario legal del tributo porque es a quien la ley toma en cuenta para diseñar el aspecto personal del hecho imponible. Se trata además del deudor, por deuda propia, del importe tributario. En este sentido, el artículo 22 del Código Orgánico Tributario dice que son contribuyentes los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible y esa condición puede recaer, según la misma norma: 1. En las personas naturales, prescindiendo de su capacidad según el derecho privado. 2. En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho. 3. En las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional (Pág. 110).

Por lo tanto, es sujeto pasivo de una relación impositiva, aquel ciudadano a quien habiendo cumplido algunas actividades que constituyen el presupuesto de hecho o hecho generador del impuesto, se le obliga al pago del impuesto previo y legalmente previsto. Ocupa una posición deudora en el seno de la obligación tributaria por haber realizado el hecho imponible, es decir por haberse ubicado en relación con el elemento objetivo del hecho imponible, en la misma relación que establece la ley, identificado en materia tributaria como el Contribuyente.

Cabe resaltar que de lo expuesto por el autor patrio, el sujeto pasivo, es visto como el ciudadano común, de acuerdo a su condición humana, llámese persona jurídica o persona natural, el cual encuadra en la hipótesis legal que causa el cobro del impuesto, de lo que se observa que en la norma generadora del tributo de actividades económicas, no menciona en ninguna de sus partes al sujeto sino a la posible actividades que ejerza el sujeto en el Municipio, motivo de confusión por las partes que integran la relación jurídica tributaria. A lo que continúa aclarando y aportando el Dr. Fraga, (2005), en su intención de aclarar dudas, pero ahora de manera más puntual, al identificar ¿Cuáles

son las personas sujetas al pago de Impuesto Municipal de Actividades Económicas Industriales, Comerciales, ¿de Servicio o de índole Similar?, afirmando de forma expresa:

Como puede advertirse, los supuestos necesarios para que un sujeto adquiriera la condición de contribuyente del IMAE en determinado Municipio, son las siguientes: 1. La realización de una actividad comercial, industrial o de servicios. 2. Que la actividad de la cual se obtienen el ingreso bruto gravable sea habitual. 3. Que la actividad tenga carácter lucrativo o, mejor dicho, que se realice con el objeto de obtener un lucro. 4. Que la actividad se lleve a cabo de manera independiente, es decir, fuera del ámbito de una relación de trabajo, en la cual haya dependencia y subordinación. 5. Que la actividad sea ejecutada, en el caso de la actividad industrial y comercial, en o desde un establecimiento permanente o base fija ubicado en el territorio del Municipio exactor; y en el caso de los servicios y las obras, en el territorio del Municipio exactor, aun cuando no tenga un establecimiento permanente o base fija. Esto es así, como ya expusimos, siempre que el contratista permanezca en esa jurisdicción por un período superior a tres meses, sea que se trate de períodos continuos o discontinuos, e indistintamente de que la obra o servicio sea contratado por personas diferentes, durante el año gravable(...) Asimismo, en el caso de servicios contratados con personas naturales, se consideran prestados únicamente en el Municipio donde éstas tengan una base fija para sus negocios (artículo 221) (Pág. 112 y 113).

Específicamente, al hablar sobre el ‘Impuesto de actividades económicas industriales, comerciales, de servicios o de índole similar’ que contempla la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, tal como lo sostiene el autor citado, el contribuyente se encuentra representado por aquél sujeto que dentro de los límites territoriales que correspondan a un determinado Municipio, ejerza de forma lucrativa, habitual e independiente, una determinada actividad económica que haya sido considerada como gravable por parte de dicho ente local. Pero también es importante destacar desde ahora el principio de armonización, que se deberá tener en cuenta entre el contribuyente de este impuesto y el hecho imponible material que tipifica la norma

al exigir una necesaria vinculación entre ambos, puesto que es necesario analizar si cada uno de los elementos del hecho imponible se manifiestan en un sujeto, como requisito importante para que se genere la consecuencia jurídica respectiva y pueda tomar carácter impositivo el impuesto.

Base Imponible

Ya anteriormente, el profesor Marcano, (como se citó en Acedo, 1999), define a la base imponible de la siguiente manera: “La base imponible es un parámetro, una cifra o un concepto, estático y empíricamente considerado, el cual, mediante su relación con el tipo de gravamen, permite delimitar el monto del tributo según el parámetro que equivale a la medida” (Pág. 45). Tratándose en las mismas palabras del autor originario y su interprete, de una cuantificación económica atribuible al contribuyente, según el hecho imponible determinado en la norma.

Como factor de conexión que forma parte integrante de la estructura del impuesto a ser incluidos en la creación de una norma tributaria, se encuentra la base imponible, la cual consiste en la tasa o base de cálculo (cuota tributaria a pagar), producto de la cuantificación de la materia gravable a ser impuesta una vez se verifique la realización del hecho imponible. En otras palabras, es que la que va determinar el monto del tributo, realizándose su respectiva liquidación, la cual viene a ser cubierta por el deudor de la obligación en cuestión. De este modo, ya refiriéndose en específico a la base imponible del Impuesto Municipal de Actividades económicas de Industria, Comercio, servicios o Índole Similar, el tratadista Planchart (2005), precisa que:

Este impuesto sólo puede estar integrado por los ingresos brutos derivados del ejercicio de la industria, el comercio y los servicios de naturaleza mercantil (esto es, de las actividades que configuran el hecho generador del tributo). Así pues, aquellos ingresos cuyo origen se encuentre en operaciones aisladas, que no puedan conectarse con el giro de negocios habitual del contribuyente, carecen de relevancia para el cálculo del impuesto municipal. (p. 317).

Valga decir, que la base imponible del impuesto comentado, según la interpretación de la definición establecida en la norma y en el argumento esgrimido por la doctrina, va íntimamente conectado con la actividad económica que se realice en el Municipio, como lo resume el autor, por lo que dependiendo de la actividad económica lucrativa que se realice, habrá un porcentaje del ingreso bruto diferente a calcular para la posterior liquidación del impuesto.

De lo hasta aquí referido sobre los ingresos brutos, se infieren dos conclusiones útiles para el desarrollo de este trabajo, como serían: los ingresos brutos sólo son un indicativo por medio del cual se determina el monto del impuesto; y la utilidad que se derive de este ingreso bruto no debe considerarse a efectos de precisar dicho monto del impuesto, ya que como se verá más adelante en criterio establecido por la jurisprudencia, la utilidad constituye la causación del Impuesto sobre la Renta y no del impuesto de actividades económicas, concluyéndose que en el IMAE la base de cálculo para su liquidación constituye un gasto más y no una renta.

Hecho Imponible

Como simple dato histórico, el término ‘Hecho Imponible’, fue acuñado en el año de 1943 por el profesor Jarach en su obra “El Hecho Imponible”, siendo ampliamente

acogido tanto por la doctrina como por la legislación y la jurisprudencia en buena parte de América Latina y Europa. No obstante, algunos autores se refieren al hecho imponible como ‘hecho generador de la obligación tributaria’, o ‘fuente de la obligación tributaria’.

El propio profesor Jarach (1982) afirma que el hecho imponible es “el presupuesto de hecho de la obligación tributaria” y que “la relación jurídica tributaria, en cuanto nace de la ley, exige como requisito fundamental para su nacimiento que se verifique en la realidad fáctica el hecho o los hechos definidos abstractamente por la ley como supuestos de la obligación” (Pág. 139). Dicho de otro modo, el hecho imponible es el conjunto de hechos que en abstracto prevén las normas jurídicas tributarias creadas mediante una Ley, como presupuesto para que nazca la obligación jurídica tributaria una vez que esos hechos seleccionados por el legislador se verifican en la realidad. Esos hechos pueden ser un conjunto de hechos de circunstancia aislada, de una operación o de un conjunto de operaciones o pueden consistir en el resultado o el conjunto de efectos de hechos y actos múltiples.

Cuando se hace mención al hecho generador del tributo, su significación en materia tributaria es muy estricta, pues el mismo debe estar rigurosamente y claramente expresado en la norma, conocido también como el supuesto en que incurre el sujeto pasivo para materializarse la obligación tributaria, el cual también deviene de facultades otorgadas sobre materia determinadas al ente recaudador, en virtud de su autonomía originaria, como ese poder otorgado al Municipio para autodeterminarse sobre las necesidades propias del mismo, esto si nos referimos a los impuestos

Municipales propiamente hablando. Dicho supuesto generador del tributo Municipal lo vamos a ver descrito en principio en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, como norma que define el hecho imponible del tributo, redacción que debe ser lo suficientemente clara para también dejarse señalado de forma expresa en la Ordenanza Municipal. Teniendo en cuenta que en cada territorio local va variar es su cuota a ser liquidada (Base Imponible) y no el hecho imponible, pues el primero posee realidades financieras, sociales, geográficas, y políticas diferentes que responden a necesidades especialísimas, tal como lo consagra la Constitución. De modo que, tomando en cuenta lo descrito por el Dr. Fraga, (2005), cuando se habla de hecho imponible, él lo define como:

(...) el presupuesto hipotético y condicionante en el cual se describen de manera típica ciertos actos o hechos cuya realización por o con respecto a un sujeto determinado (contribuyente), en un lugar y en un tiempo concreto, origina el nacimiento de la obligación tributaria y por tanto legitima al ente titular de la potestad tributaria para determinar, liquidar y recaudar el tributo. Volviendo a los conceptos fundamentales del Derecho, tenemos que el hecho imponible es el supuesto de hecho de la norma tributaria o la hipótesis normativa y la obligación tributaria es la consecuencia jurídica de la verificación de ese supuesto de hecho (Pág. 14).

Prestando atención a los dos caracteres fundamentales que menciona el autor para referirse al hecho imponible, presenta: 1. Hipótesis de hecho establecida en la norma; 2. La consecuencia jurídica de la norma pasaría a ser directamente el nacimiento de la obligación tributaria. Así las cosas, tenemos que el hecho imponible crea una obligación legal de carácter coactivo en cabeza del contribuyente. Por tanto, el hecho imponible de describir quién representa la calidad

de sujeto pasivo de la obligación tributaria y al mismo tiempo el acreedor de la misma.

Ese supuesto fáctico (también denominado riqueza gravada u objeto material del tributo), criterio convenido por la mayoría de la doctrina nacional e internacional, constituye, naturalmente, un elemento de la realidad social, que conviene tener perfectamente diferenciado de la forma en que el mismo es contemplado por el legislador tributario y transportado a la norma, convirtiéndolo así en un supuesto normativo, esto es, en un hecho jurídico, que en esta rama del derecho recibe, más específicamente, el nombre de hecho imponible. De lo que se colige, que uno de los requisitos fundamentales para tenga el carácter de hecho imponible, descrito como supuesto de hecho factico que pretende ser gravado, es que necesariamente debe estar establecido en una norma jurídica, para que goce de esa fuerza coactiva y así goce de exigibilidad por parte del ente recaudador, buscando ese fin impositivo del que se habla.

El hecho imponible en la doctrina relacionada con el ‘impuesto municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’

En la relación jurídica tributaria, se analiza la obligación tributaria desde diversas ópticas referidas al presupuesto de hecho y hecho generador, siendo éste estructurado por dos aspectos que deben estar establecidos en la ley: el objetivo y el subjetivo; incluyendo dentro del aspecto objetivo: el elemento material, que no es otra cosa que “la descripción del hecho gravado, cuyo eventual acaecimiento implica el

nacimiento de la obligación”, siendo el elemento subjetivo, la relación entre las partes: sujeto activo y sujeto pasivo, por lo que se definen a continuación.

Así pues el hecho imponible en el IMAE, viene a estar constituido por la realización de una actividad lucrativa en el Municipio, ejercida de forma habitual y permanente, tal como lo sostiene Andrade, (2022): “El IMAE grava el ejercicio lucrativo y habitual de una actividad económica dentro del territorio de un Municipio” (Pág. 110). Por lo que, al referirse al hecho imponible del impuesto Municipal de Actividades Económicas, el objeto del tributo se centra en la realización de una actividad lucrativa, siendo así como literalmente lo señala la norma nacional, sin especificar qué tipo de personas determinadas refiere la realización de la actividad ni tampoco la precisión del tipo de negocio mercantil o la diversidad de negocios en la época actual define esa actividad económica. Por lo que más adelante la norma específica las actividades excluidas de generar el impuesto, realizando una redacción en sentido negativo. Denotando falta de claridad y seguridad jurídica para el contribuyente.

Elementos teóricos del hecho imponible en el ‘Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de Índole similar’

Al pretender consultar la doctrina vertida sobre el concepto de ‘Hecho Imponible’, se debe destacar su génesis, sus elementos (objetivo y subjetivo), siendo tres elementos reseñados por la doctrina patria que se desprenden del ‘Hecho Imponible’, como son el elemento objetivo, el elemento subjetivo, el elemento real.

Así se tiene, que resulta necesario desglosar los elementos que componen el hecho generador del tributo, con la intención de desentrañar si los colegios profesionales califican para la imposición del impuesto local.

Pues, la intención de desentrañar el hecho imponible, deviene de la falta de certidumbre en la práctica jurídica de la gravabilidad o no del impuesto. Así se pueden observar casos en los cuales, se refleja la realización de actividades económicas de un ente o persona física, sin ser la mismas de contenido lucrativo, y aun siéndolo, no calificadas así por la ley. Como se verá más enseguida, la definición y estructura legal de los elementos objetivos y subjetivos del hecho imponible, va ayudar a dilucidar de forma más clara a quién va dirigido realmente este tributo local y quienes son los sujetos que participan en la recaudación y en la contribución.

Elemento Objetivo o Material del Hecho Imponible en el ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’

Normalmente el hecho imponible describe una situación de la vida real que exterioriza capacidad para tributar, donde el legislador describe una hipótesis de incidencia tributaria y una vez se compruebe su realización genera un mandato, lo cual da origen al nacimiento de la obligación tributaria, cuyo incumplimiento acarrea una sanción. Tal postulado Fraga (2005), lo desarrolla de la siguiente manera:

El elemento objetivo o material del hecho imponible en el IMAE, (...) es el ejercicio habitual de una actividad lucrativa, de carácter independiente. En principio la definición parece simple, pero lo cierto es que encierra algunas complejidades (Pág. 20).

En consecuencia, se colige que, en el caso del Impuesto Municipal de Actividades Económicas Industriales, Comerciales, de Servicios o de Índole Similar, el elemento objetivo está representado por el presupuesto de hecho tipificado en la norma como hecho generador del tributo, el cual va a tener relación directa con el sujeto pasivo a realizar dicha actuación, lo cual comprende una actitud de hacer (actividad), de no hacer (inactividad) o de dar. Por lo que dicha actividad de dar o no hacer, en el Impuesto de actividades económicas, por disposición legal se encuentra estructurado como caracteres que desarrollan la actividad económica que se disgregan del elemento objetivo o material del hecho imponible del Impuesto Municipal de Actividades Económicas, detallado a continuación.

Características teóricas de las ‘actividades económicas’ que grava el Municipio

A objeto de este estudio, varias son las teorías tanto jurisprudenciales como doctrinarias que definen las distintas ‘actividades económicas’ que trae la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, sobre este ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’, tales como: su carácter habitual, su carácter lucrativo, y su carácter mercantil (criterio jurisprudencial), su carácter distinto e independiente que se analizarán de seguidas, mencionado el carácter ‘distinto e independiente más no desarrollándolo porque no aporta rigor al objeto de estudio,.

Carácter Habitual

Se entiende por carácter habitual aquellos beneficios que sean obtenidos de una actividad económica ordinaria o principal de manera ordinaria y normal. Se precisa que no necesariamente dicho carácter está vinculado al tiempo durante el cual se haya realizado, sino a que sea esta la actividad a la que se dedica la persona natural o jurídica a quien se le pecharía dicho impuesto, de acuerdo con sus características, debido a que este ‘Impuesto sobre actividades económicas industriales, comerciales, de servicios y de índole similar’, lo que no considera son aquellos ingresos producto de actividades que tengan carácter accidental y sean ajenos o aislados al giro comercial del sujeto pasivo.

Carácter Lucrativo

Cuando la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, en el encabezamiento de su artículo 205, señala que este impuesto se causa por el ejercicio de “cualquier actividad lucrativa”, hay que despejar tal concepto. Para ello, se toma en consideración la definición de lucro, señalada por el Diccionario de Derecho Tributario (2006), como: “Sinónimo de beneficio personal/// Ganancia o provecho que se obtiene de un negocio” (Pág. 495).

Entendiéndose la definición aportada como todo aquel ingreso que se pretende obtener para generar una ganancia en las manos de quien pretende obtener el beneficio económico, cuyo fin sigue siendo el enriquecimiento en el intercambio de algún bien o servicio. Pero como bien lo indica Korody, Juan (2013)

No puede ser considerado contribuyente de este tributo, aquel que ejerza una actividad económica con fines altruistas, fundacionales, de beneficencia o que simplemente carezca del fin de lucro, es decir, que su objeto sea la obtención de ganancias o provecho económico, individualmente considerado respecto del que ejerce tal actividad (Pág. 663).

Y será de carácter lucrativo, cuando guarda relación directa a la actividad del contribuyente que significa que debe ser ejecutada con el ánimo de obtener o producir ganancias o enriquecimientos. Vale decir, que el autor mencionado excluye un conjunto de actividades que si bien son económicas, no pretende generar un beneficio lucrativo, sino ejercer actividades económicas para cumplir un fin de índole social, entre las actividades mencionadas se destacan: las que tiene fines altruistas, fundacionales, de beneficencia o aquellas que simplemente carezcan de un fin lucrativo. De lo que se infiere que en el caso de las actividades que carezcan fines lucrativos se encuentran los colegios profesionales.

De modo que lucro viene a representar la ganancia o provecho que se saca de una cosa y no está vinculado causalmente a la ejecución de actos mercantiles, aunque estos sean el medio más frecuente de obtenerlo. El ejercicio de una actividad profesional por lo general es una actividad lucrativa (la obtención de los honorarios o remuneración del servicio) y no es una actividad comercial.

Tal como se puede observar, resulta ineludible incorporar al término 'comercio' como fuente de la actividad lucrativa y al mismo tiempo objeto de la relación jurídica mercantil de carácter sustancial, aproximándose entonces el carácter mercantil de la actividad que se estudiara enseguida. Sin embargo, Morles (1989), en su gran obra

clásica del derecho mercantil afirma que: “si bien en algunos actos la finalidad especulativa se hace evidente, en otros no se manifiesta, o no existe, a pesar de ser considerados como comerciales” (Pág. 161). En consecuencia, debe atenderse a la naturaleza propia del acto para determinar su carácter lucrativo, pues si bien puede fungir como comercial, el fin al cual se emplea su ganancia es el que determina su naturaleza civil o mercantil para ser calificado como hecho generador del tributo de actividades económicas, aquí valorado.

Así se tiene que el carácter de comercialidad de los actos, resulta imprescindible para poder hablar de una esfera mercantil, actos que en nuestro País se encuentran calificados como actos de comercio en el Código de Comercio, desarrollándose en ‘Actos Objetivos’ (Art. 2 Código de Comercio) y ‘Actos Subjetivos’ (Art. 3 Código de Comercio) los cuales en suma son definidos como: toda actividad que supone mediación y lucro, con la que se realiza una interposición en el cambio. Siendo La naturaleza sustancial, esencial y formal de la operación, luego el carácter de las personas y por último el fin al que se destina aquella. Criterios descritos que cumplen una función instrumental importante, permitiendo en primer término: distinguir cuando un acto es de naturaleza mercantil o civil, y en segundo término asegurar que con el análisis de la naturaleza intrínseca de la actividad, separar al lucro como elemento esencial de la operación.

Elemento Subjetivo del Hecho Imponible del ‘Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar’

En opinión de Jarach, (1980) el elemento subjetivo en la relación tributaria “consiste en la definición de los sujetos activos y pasivos que están relacionados con las circunstancias objetivas definidas en la ley, en forma tal que surja para unos la obligación y para otros la pretensión del impuesto” (Pág. 152). Dicho de otro modo, que esa determinación de los sujetos no puede hacerse en forma abstracta en términos generales válidos para todas las obligaciones tributarias, antes por el contrario, es preciso determinarlos en forma concreta para cada tributo de acuerdo con la definición del hecho imponible contenida en la ley.

En síntesis, al analizar el elemento subjetivo es necesario valorar su relación sustancial con el hecho imponible, y a su vez con el importe tributario que se genera del cumplimiento de la obligación, es decir que es necesario tener claro quiénes son los sujetos pasivos de acuerdo a las características descritas en la norma, encuadrados en el hecho imponible para poder determinar la liquidación del impuesto, pues de acuerdo a las características del sujeto pasivo vinculados especialmente a los demás elementos esenciales del tributo, como lo es el caso de la vinculación con el hecho imponible, es que el monto a pagar va acoger su carácter especial e impositivo, siendo que el hecho imponible siempre va ser uno solo. Entonces bien, al referirnos a los sujetos de la relación tributaria del ‘Impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’, estamos individualizando tanto al sujeto activo como al sujeto pasivo, los cuales ya fueron descritos previamente.

Elemento Personal o Real del Hecho Imponible del ‘Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar’

También descrito en la doctrina como elemento personal del tributo, en cual Fraga (2005) describe:

...el aspecto personal del hecho imponible contiene los datos que son necesarios para individualizar a la persona que debe realizar el hecho o encuadrarse en la situación objetivamente descrita en la ley, es decir, con la identificación de quién es el contribuyente o destinatario legal del tributo. Obviamente, para saber quién es el contribuyente, es preciso atender al elemento material del hecho imponible, porque allí están descritos los hechos o actos que debe cumplir un sujeto para de inmediato convertirse en obligado a satisfacer la prestación tributaria (Pág. 17).

De lo que se colige, que una vez se hace mención al elemento real del tributo, que no es más que individualizar al contribuyente en la forma de persona física o jurídica, se debe atender necesariamente a la característica objetiva o material del impuesto de actividades económicas, siendo la misma el ejercicio de una actividad lucrativa habitual en el municipio, siendo ya descrito anteriormente esta misma categoría del hecho imponible, pero que va estar dirigido directamente a un persona natural o jurídica la realización de la actividad que se describe como hecho generador de la norma, en pocas palabras cuando se refiere al elemento personal se habla de la persona a la que va dirigida la obligación tributaria, describe al contribuyente, elemento que también se encuentra poco claro en la norma especial.

Elemento Territorial del Hecho Imponible en el ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’

Como en todo tributo, el elemento territorial cobra gran importancia, pues resulta necesario observar en la norma el espacio geográfico donde se encuentra tipificado el tributo, valorar el territorio donde se va hacer exigible la obligación tributaria, a lo que Con precisión, D’vivo, (2013), enseña que: “La configuración de la obligación tributaria en el Impuesto sobre Actividades Económicas, está supeditada a que la actividad se haya ejercido efectivamente y de una manera tangible y física, en o desde el territorio municipal del Fisco Municipal correspondiente” (Pág. 120).

Entonces, se tiene que el ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’, viene a ser un impuesto territorial por recaer, exclusivamente, sobre aquellas actividades ejercidas dentro del ámbito físico de la circunscripción del territorio local o municipal que lo impone. De donde se observa, que tanto el elemento Temporal y Real del hecho imponible desarrolla el territorio de aplicación, criterio igualmente actualizado por la jurisprudencia Patria, detallado más adelante en las bases legales. Concluyéndose que lo que antes se llamaba el fisco Municipal, hoy es la dirección tributaria municipal o en su defecto el nombre asignado por la empresa contratista del municipio encargada de las funciones de recaudación, fiscalización y determinación del tributo local, actuando en representación de las facultades otorgadas por el Municipio.

Sentencia

Termino muy conocido en el mundo del derecho, también conocido como decisión formal emitida un órgano jurisdiccional especial, con competencia para conocer una causa determinada, y en otros vocablos también conocida en el mismo mundo jurídico como fallo. Por lo que citando al gran maestro del derecho Coutere (citado por Osorio, 2000), se refiere a dicho concepto como “Acto procesal, emanado de los órganos jurisdiccionales, que deciden la causa o punto sometido a su conocimiento(...) (Pág. 912)” Criterio que viene a significar, que todo acto que provenga de un órgano jurisdiccional, el cual en nuestro país está dirigido por el Poder Judicial, como Órgano encargado de la administración de justicia, el cual actúa en representación del Estado en la cualidad de cada uno de sus jueces, a los cuales se le somete un hecho social con especial relevancia jurídica, el cual reúne los requisitos exigidos en la ley para intentar una acción jurisdiccional, sujeto a un debido proceso y a ciertas garantías constitucionales de carácter tuitivo del Estado, de donde se constituye un proceso se define con una decisión con el carácter de cosa juzgada.

A lo que gran parte de la doctrina patria e internacional, también argumenta en manos de Osorio, (2000) que debe ser tomado este acto como “...resolución principal, el vocablo significa además dictamen u opinión (Pág. 912). En nuestra legislación, el Poder judicial como personificación del Estado, tiene una organización jerárquica de los diferentes tribunales que forman parte de nuestro sistema de justicia, los cuales se encuentran estructurados según la materia y el territorio a nivel nacional,

existiendo dos instancias a ser agotadas por el justiciable, en primer término (Primera y segunda instancia), y un tribunal de superior jerarquía, donde se introducirán recursos de casación y de revisión constitucional, el cual se encuentran representado en principio por todas las salas que integran el Tribunal Supremo de Justicia, pero de manera muy especial por la Sala Constitucional del mismo Tribunal Supremo de Justicia, llamada por los estudiosos del derecho el tribunal Constitucional de un Estado, el cual en nuestro País se encuentra dentro del Poder Judicial y no de manera independiente de él, donde los jueces emiten igualmente sentencias y/o decisiones a determinados casos de naturaleza e interés constitucional. De hecho, la Constitución nacional en su artículo 335, le otorga carácter vinculante a las decisiones de esta máxima sala, siempre y cuando tengan por objeto interpretar una norma constitucional en relación a las demás leyes que integran el ordenamiento jurídico, en pro de proteger y priorizar un derecho de carácter constitucional en la litis.

Ahora bien, las decisiones emitidas por la máxima sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, también se le denominara jurisprudencia patria, justificado en la función y efecto vinculante y de obligatorio cumplimiento que se generan de ellas, pero igualmente se denomina jurisprudencia al variado número de dictámenes que emiten las otras salas que componen el máximo Tribunal del País, pues tienen un carácter de precedente jurídico para los demás tribunales de la República, las cuales en su conjunto son tomadas en cuenta para la resolución del objeto de estudio de la presente investigación. Así se tiene, que el máximo intérprete del derecho público en nuestro país el catedrático Dr. Brewer, (2009) afirma en relación a estas decisiones argumenta: “la Constitución, como se ha dicho, establece que son vinculantes las

interpretaciones que establezca la Sala Constitucional, sobre el contenido o alcance de las normas constitucionales... (Pág. 10).

Afirma entonces en otras palabras el referido experto del derecho público nacional, que la incidencia de aplicación directa que tiene el contenido jurisprudencial de la sala constitucional, con carácter vinculante a las decisiones emitidas por tribunales de menor jerarquía, pues tal carácter deviene de las diferentes interpretaciones que la sala mencionada realiza a la norma constitucional, de acuerdo a su fin principal que viene a ser la uniformidad de los criterios constitucionales en resguardo de la garantía de la supremacía y efectividad de las normas y principios constitucionales. Siendo, por ende, estas decisiones vinculantes para todos los tribunales de la Republica y para todo auxiliar de justicia, investigador y juristas en general en la búsqueda de una solución al cualquier conflicto jurídico.

Así las cosas, se afirma por los mencionados escritores del derecho, que el carácter vinculante de las decisiones emitidas por el tribunal constitucional de nuestro País, tiene una jerarquía especial de las demás decisiones, tanto de las salas que integran el tribunal supremo, como de los demás dictámenes de los tribunales de la República, a lo que Peña (citado por Estevés, 2016) resalta:

(...) debe tenerse bien en cuenta que no toda decisión judicial o sentencia es jurisprudencia «ordinaria», en los términos antes expuestos, ya que únicamente lo será «su parte motiva» y aquellos «fallos judiciales que revisten algún grado de uniformidad y constancia», es decir, que forme un precedente judicial pacífico y consolidado. Así, también, advierte que debe reservarse la calificación de «jurisprudencia» a los dictámenes que emanen de «los máximos órganos judiciales», que son precisamente los que permiten establecer una «uniformidad en la interpretación y aplicación de la ley», fin proyectado por el Código de Procedimiento Civil (Pág. 398).

En consecuencia se infiere de lo narrado anteriormente, que tendrán carácter vinculante solo las decisiones de la sala constitucional del máximo tribunal del país, siendo afirmado esta posición por la constitución nacional y por la ley orgánica del tribunal Supremo de justicia, y por otro lado tendrán carácter de precedente las decisiones emanada de las demás salas del tribunal supremo de justicia, tomándose en cuenta su parte motiva, siendo ambos caracteres de las decisiones mencionadas como verdadera y única jurisprudencia patria. De modo que, después de examinar los artículos 335 y 336 de la Constitución, se concluye que es indiscutible que la jurisprudencia constitucional es una verdadera fuente del Derecho, pues ha quedado demostrado que tanto la sentencia de inconstitucionalidad, como la sentencia interpretativa innovan el ordenamiento jurídico venezolano

De modo que cabe asociar el término jurisprudencia y el termino sentencia, pues estas últimas se entienden en sentido singular para la decisión que resuelve un problema jurídico concreto, mientras que aquella, sigue siendo una sentencia pero marca una pauta de interpretación normativa nueva de obligatoria consulta y referencia para los tribunales de inferior jerarquía, cuya función es buscar una ampliación y mejor comprensión e interpretación de la normas jurídicas, Es decir que, para comprender cómo funcionan las normas vigentes de un sistema jurídico, necesariamente se debe revisar cómo se vienen aplicando a lo largo de la historia y cuál sería su nueva posición frente a una institución jurídica establecida en una norma, dejando incluso sin efecto alguna disposición que transgreda principios constitucionales.

A lo que Osorio (2005) concluye que la jurisprudencia unifica e integra el sistema jurídico, en la medida en que tiene valor como fuente del derecho positivo. Vale decir, se trata de una fuente formal del derecho continental, pero su valor práctico puede ser mayor o menor según el caso (decisiones de las diferentes salas o de la sala Constitucional del Tsj), impidiendo así que una misma situación jurídica reciba diferentes interpretaciones de distintos tribunales o por el mismo en distintos momentos históricos. Es por esa razón que se estudia la jurisprudencia en una perspectiva cronológica, es decir, histórica, pues ello ofrece una mejor visión del modo en que las leyes se aplican, que simplemente revisando el cuerpo escrito del derecho positivo.

Bases legales

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela

Norma Suprema que fue publicada originalmente según Gaceta Oficial N° 5.453 Extraordinario, de 24 de marzo de 2000, con Enmienda N° 1, publicada en Gaceta Oficial N° 5.908 Extraordinario, de 19 de febrero de 2009, aprobada por el pueblo de Venezuela, mediante referendo constituyente, el 15 de diciembre de 1999, y proclamada por la Asamblea Nacional Constituyente el 20 de diciembre de 1999), dentro de cada una de las variadas competencias atribuidas a los diferentes entes político territoriales, en su artículo 179, Ordinal 2), al referirse al nivel Municipal, determina como propia dentro de su facultad para obtener ingresos, entre otros conceptos, y por primera vez con esa denominación constitucional, que como antes refiriéramos, tal denominación la iniciaron los Municipios al promulgar sus

Ordenanzas, como es el referido al producto de la recaudación del llamado “Impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar”.

En cuanto a la facultad del Municipio para legislar en materia impositiva sobre las competencias constitucionales que le son atribuidas, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en sus artículos 168 (ordinal 2), 175, 178, 179 y 180, estipula que:

Los Municipios constituyen la unidad política primaria de la organización nacional, gozan de personalidad jurídica y autonomía dentro de los límites de esta Constitución y de la ley. La autonomía municipal comprende:... 2. La gestión de las materias de su competencia. La función legislativa del Municipio corresponde al Concejo, integrado por concejales elegidos o concejales elegidas en la forma establecida en esta Constitución, en el número y condiciones de elegibilidad que determine la ley. Son de la competencia del Municipio el gobierno y administración de sus intereses y la gestión de las materias que le asignen esta Constitución y las leyes nacionales, en cuanto concierne a la vida local... Los Municipios tendrán los siguientes ingresos:... 2. ...; los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar... La potestad tributaria que corresponde a los Municipios es distinta y autónoma de las potestades reguladoras que esta Constitución o las leyes atribuyan al Poder Nacional o Estatal sobre determinadas materias o actividades.

Seguidamente, en relación a la base constitucional señalada, sobre el poder legislativo otorgado a los diferentes Concejos Municipales para crear leyes de carácter general sobre temas concerniente a su Municipio, el artículo 175 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela reza: “La función legislativa del Municipio corresponde al Concejo, integrado por concejales elegidos o concejales elegidas en la forma establecida en esta Constitución, en el número y condiciones de elegibilidad que determine la ley”.

De lo antes anotado se desprende que el Municipio, mediante su facultad originaria constitucional de dictar su propio cuerpo normativo a través del Concejo Municipal, promulga las llamadas ‘Ordenanzas’, instrumentos legales de menor jerarquía, contentivos de normas de aplicación general, aplicables sólo en el ámbito municipal que le corresponde. Teniendo claro que tanto la potestad tributaria del sujeto activo, como la estipulación en la norma local del impuesto van estructurando el nacimiento de la obligación tributaria.

Sin embargo, al referirse a un precepto normativo, de primera se hace mención a una regla que marca la conducta humana, bien sea hacia una acción u omisión, por lo que entre la diversidad de normas existentes es necesario una definición de carácter legal que apoye su contenido y función, iniciando en orden constitucional, como norma que regula los principios básicos del derecho, como norma suprema de la cual tomamos las siguientes definiciones, en sus artículos 7, 38, 202, 203 y 334:

La Constitución es la norma suprema y el fundamento del ordenamiento jurídico. Todas las personas y los órganos que ejercen el Poder Público están sujetos a esta Constitución. La ley dictará, de conformidad con las disposiciones anteriores, las normas sustantivas y procesales relacionadas con la adquisición, opción, renuncia y recuperación de la nacionalidad venezolana, así como con la revocación y nulidad de la naturalización. La ley es el acto sancionado por la Asamblea Nacional como cuerpo legislador. Las leyes que reúnan sistemáticamente las normas relativas a determinada materia se podrán denominar códigos. Son leyes orgánicas las que así denomina esta Constitución; las que se dicten para organizar los poderes públicos o para desarrollar los derechos constitucionales y las que sirvan de marco normativo a otras leyes. Todos los jueces o juezas de la República, en el ámbito de sus competencias y conforme a lo previsto en esta Constitución y en la ley, están en la obligación de asegurar la integridad de esta Constitución. En caso de incompatibilidad entre esta Constitución y una ley u otra norma jurídica, se aplicarán las disposiciones constitucionales, correspondiendo a los tribunales en cualquier causa, aún de oficio, decidir lo conducente.

De lo que se devela, no solo la jerarquía normativa que posee el máximo texto legal frente a otras leyes, al contener éste los derechos y garantías fundamentales de los ciudadanos y la organización de la estructura del estado, entre la cual se destaca en este trabajo la potestad del Poder Público Municipal, sino que a su vez esta norma suprema también contempla fines supremos de la Nación que servirán de guía a la creación del otro cuerpo de leyes de inferior jerarquía normativa. A su vez, de lo que también deviene de su jerarquía, como el control judicial que poseen los jueces en la protección de los principios constitucionales ya consagrados.

Por otro lado, al tomar asiento sobre Naturaleza Jurídica de los Colegios Profesionales, siendo el objeto de esta investigación, la relación existente entre el ‘Impuesto Municipal de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de Índole Similar’ y su posible susceptibilidad de ser aplicado a los Colegios Profesionales, se estudiará de seguidas la eventual calificación de la naturaleza jurídica de estos Gremios. Sobre el derecho a reunirse con un propósito común, ya la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela trae tres normas, como lo son los artículos 20, 52 y 105, consagran:

Toda persona tiene derecho al libre desenvolvimiento de su personalidad, sin más limitaciones que las que derivan del derecho de los demás y del orden público o social. Toda persona tiene el derecho de reunirse, pública o privadamente, sin permiso previo, con fines lícitos y sin armas. Las reuniones en lugares públicos se regirán por la ley. La ley determinará las profesiones que requieren título y las condiciones que deben cumplirse para ejercerlas, incluyendo la colegiación.

Dicho así, la reunión formal de un grupo de personas que tenga como objeto común la defensa de los intereses de profesionales, sin importar la rama a que se refieran, ya hace nacer a una asociación gremial, en la cual su fin vienen descrito por la máxima ley como intereses colectivos y no lucrativos. Generándose la formación de un sustrato real de profesionales con un fin social encuadra en lo definido anteriormente por los autores como el nacimiento de una corporación.

Según lo dispone la misma Constitución Nacional de la Republica en el ‘TÍTULO III DE LOS DERECHOS HUMANOS Y GARANTÍAS Y DE LOS DEBERES’, ‘Capitulo X De los Deberes’, el Artículo 133 y 206 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal dispone en relación al impuesto: “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”.

Siendo tal disposición, una obligación sin más para todos los ciudadanos que conforman el Estado, por lo que la misma comprende a todo el sistema tributario nacional, de acuerdo a su justificación se observa que responde al deber de coadyuvar al sostenimiento de las cargas públicas en un estado social de derecho y de justicia.

En el Artículo 179, refiriéndose al Sujeto Activo, establece: “Los Municipios tendrán los siguientes ingresos: (...) 2.; los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar (...)”. En el caso del Impuesto de Actividades Económicas, las cualidades de titular del poder tributario y acreedor del tributo, recaen sobre la misma persona jurídica político-territorial; El Municipio. En efecto, mientras el artículo 179, numeral 2, de la Constitución otorga a los Municipios

el poder para crear, entre otros, los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, con las limitaciones establecidas en la Carta Fundamental, cada Ordenanza Municipal del impuesto local, confiere al respectivo Municipio la posición de sujeto activo de la relación jurídica tributaria que nace como consecuencia de producirse el hecho imponible en el caso concreto.

En otro ámbito, cuando se habla del carácter vinculante que toma una sentencia y por ende obligatorio, la Constitución Nacional, dispone en el Título VIII de la Protección de esta Constitución. Capítulo I Artículo 335:

El Tribunal Supremo de Justicia garantizará la supremacía y efectividad de las normas y principios constitucionales; será el máximo y último intérprete de la Constitución velará por su uniforme interpretación y aplicación. Las interpretaciones que establezca la Sala Constitucional sobre el contenido o alcance de las normas y principios constitucionales son vinculantes para las otras Salas del Tribunal Supremo de Justicia y demás tribunales de la República.

Código Civil Venezolano

En relación a la Naturaleza Jurídica, como norma sustantiva que señala el deber ser y gran parte de la dogmática jurídica, regula la creación y definición de las diversas instituciones del derecho, consagrando la naturaleza específica de cada institución, no así de lo que la naturaleza jurídica en sentido individual se refiere, si desertado de forma amplia por la doctrina, como apoyo en la interpretación de la norma. Por lo que a efectos de dilucidar el objetivo general de la presente investigación, se revelara de manera más específica la naturaleza jurídica de los Colegios Profesionales en un sustento normativo más adelante. Donde la norma define la naturaleza jurídica de las

personas jurídicas, esencia y estructura que la norma le atribuye a las organizaciones gremiales.

Ahora bien, al reglamentar este derecho a reunirse mediante la legislación ordinaria, se consigue el Código Civil Venezolano (Gaceta Oficial N° 2.990 Extraordinaria del 26 de Julio de 1982), cuando en su Libro Primero ‘De Las Personas’, Título I ‘De las Personas en general y de las Personas en cuanto a su nacionalidad’; Capítulo I ‘De las personas en general’, en su artículo 15, distingue entre las personas, como naturales o jurídicas; y en la Sección II ‘De las personas jurídicas’, identifica cuáles son las personas jurídicas reguladas en nuestro derecho positivo, consagrando en el numeral 2° de su artículo 19 lo siguiente: “Las personas son naturales o jurídicas. Son personas jurídicas y por lo tanto, capaces de obligaciones y derecho... 2° Las iglesias, de cualquier credo que sean, las universidades y, en general todos los seres o cuerpos morales de carácter público;...”.

Con ese propósito, el Legislador Venezolano ha sancionado cuerpos normativos que regulen la actuación de los Colegios Profesionales, en los cuales define su naturaleza jurídica. Para ello, se tomará como muestra tres leyes de las más concurridas y destacadas profesiones en Venezuela, como son los Abogados, los Médicos y los Ingenieros.

Código Orgánico Tributario

Dispone en el ‘Título II De la Obligación Tributaria’, ‘Capítulo I Disposiciones generales’ del Código Orgánico Tributario vigente en nuestro País, establece en el Artículo 13 en relación a la obligación tributaria:

Surge entre el Estado, en las distintas expresiones del Poder Público, y los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

Una vez verificando el tipo de tributo otorgado por facultad constitucional a cada ente político-territorial para su recaudación, dirigido específicamente a un contribuyente de acuerdo a la verificación del supuesto factico descrito en una norma jurídica, hay nacimiento de una obligación tributaria, según lo dispone la disposición transcrita, creándose una nueva relación de carácter jurídica entre la representación del el estado y el ciudadano con efecto impositivo.

Posteriormente el Código Orgánico Tributario, le otorga una definición precisa a estos sujetos en la relación jurídica tributaria, al disponer: “Capítulo II Del Sujeto Activo. Es sujeto activo de la obligación tributaria el ente público acreedor del tributo”. Siendo entonces según su definición el Municipio, cuando hablamos del Impuesto de Actividades Económicas.

En sus artículos 19 y 22, como norma que rige el sistema tributario nacional, dispone de manera específica y puntual la definición de sujeto pasivo de la obligación tributaria, estableciendo en Capítulo III Del Sujeto Pasivo. Sección Primera. Disposiciones Generales: “Es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable”. Asimismo el mismo Código continúa disponiendo

Son contribuyentes los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible. Dicha condición puede recaer: 1. En las personas

naturales, prescindiendo de su capacidad según el derecho privado.2. En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho.3. En las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional.

Ahora bien, una vez se tiene claro la definición legal específica que la norma sustantiva desarrolla referente a la obligación tributaria, como institución jurídica del derecho tributario, en lo que concierne al objeto de estudio abordado sobre a los colegios profesionales y el pago del impuesto de actividades económicas, resulta necesario dejar sentado cómo nace la obligación tributaria de tal impuesto para poder hablar de su existencia y coercibilidad en el ciudadano presuntamente obligado, sustento legal que se encuentra regulado a nivel fundamental por la Constitución Nacional, a nivel legal por la Ley Orgánica del Poder Público Municipal y a nivel sub-legal por la Ordenanza del Municipio San Cristóbal.

Sucesivamente, en el artículo 36 y 13 define el hecho imponible como: “El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”.

Este presupuesto es el que da origen a la relación jurídico-tributaria sustantiva, a la que se refiere el artículo 13 del mencionado Código, cuando indica en su artículo 13:

La obligación tributaria surge entre el Estado, en las distintas expresiones del Poder Público, y los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

De lo que se infiere, que en el ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’, el hecho imponible antes era definido por los legisladores municipales a través de sus Ordenanzas y modelado por los Tribunales en diversas sentencias, hasta la promulgación de la primera Ley Orgánica del Poder Público Municipal en el año 2005.

Código de Comercio

En nuestro País se encuentra regulada la actividad mercantil en el Código de Comercio, donde hace mención a un número amplio de operaciones comerciales, refiriendo en el artículo 2:

Son actos de comercio, ya de parte de todos los contratantes, ya de parte de algunos de ellos solamente: 1º La compra, permuta o arrendamiento de cosas muebles hecha con ánimo de revenderlas, permutarlas, arrendarlas o subarrendarlas en la misma forma o en otra distinta; y la reventa, permuta o arrendamiento de estas mismas cosas. 2º La compra o permuta de Deuda Pública u otros títulos de crédito que circulen en el comercio, hecha con el ánimo de revenderlos o permutarlos; y la reventa o permuta de los mismos títulos. 3º La compra y la venta de un establecimiento de comercio y de las acciones de las cuotas de una sociedad mercantil. 4º La comisión y el mandato comercial. 5º Las empresas de fábricas o de construcciones. 6º Las empresas de manufacturas, almacenes, bazares, tiendas, fondas, cafés y otros establecimientos semejantes. 7º Las empresas para el aprovechamiento industrial de las fuerzas de la naturaleza, tales como las de producción y utilización de fuerza eléctrica. 8º Las empresas editoras, tipográficas, de librería, litográficas y fotográficas. 9º El transporte de personas o cosas por tierra, ríos o canales navegables. 10º El depósito, por causa de comercio; las empresas de provisiones o suministros, las agencias de negocios y las empresas de almonedas. 11º Las empresas de espectáculos públicos. 12º Los seguros terrestres, mutuos o a prima, contra las pérdidas y sobre las vidas. 13º Todo lo concerniente a letras de cambio, aun entre no comerciantes; las remesas de dinero de una parte a otra, hechas en virtud de un contrato de cambio, y todo lo concerniente a pagarés a la orden entre comerciantes solamente, o por actos de comercio de parte del que suscribe el pagaré. 14º Las operaciones de Banco y las de cambio. 15º

Las operaciones de corretaje en materia mercantil.16° Las operaciones de Bolsa.17° La construcción y carena, compra, venta, reventa y permuta de naves.18° La compra y la venta de herramientas, aparejos, vituallas, combustible u otros objetos de armamento para la navegación.19° Las asociaciones de armadores y las de expediciones, transporte, depósitos y consignaciones marítimas.20° Los fletamentos préstamos a la gruesa, seguros y demás contratos concernientes al comercio marítimo y a la navegación.21° Los hechos que producen obligaciones en los casos de averías, naufragios y salvamento.22° Los contratos de personas para el servicio de las naves de comercio y las convenciones sobre salarios y estipendios de la tripulación.23°. Los contratos entre los comerciantes y sus factores o dependientes.

Dentro de la multiplicidad de actos que define como ‘de comercio’ la ley in comento, se resumen en operaciones que abarcan la intermediación y la intención de lucro, sin importar las personas que intervengan en su ejecución ya que tomando en cuanto su objeto son de naturaleza inminentemente económica, los cuales se reputan comerciales por estricta disposición legal.

www.bdigital.ula.ve

Seguidamente, el Código de Comercio sigue punteando en el artículo 3: “Se repuntan además actos de comercio, cualesquiera otros contratos y cualesquiera otras obligaciones de los comerciantes, si no resulta lo contrario del acto mismo, o si tales contratos y obligaciones no son de naturaleza esencialmente civil”.

Dejando claro la norma transcrita, al señalar “cualquiera otros contratos y cualquiera otra obligación” que utiliza una interpretación extensiva en el reconocimiento de los actos de comercio, por tanto, con una naturaleza esencialmente enunciativa y no taxativa. A los fines que interesan, la misma disposición legal transcrita en el Código de Comercio asevera, que los actos que no son de naturaleza mercantil son de carácter civil.

A su vez, en el contexto de lo que al ejercicio del comercio se refiere, dentro del mismo marco jurídico mencionado, se presenta una norma conexas, definiendo a los comerciantes como sujetos de la actividad mercantil, así se tiene en el artículo 10: “Son comerciantes los que teniendo capacidad para contratar hacen del comercio su profesión habitual, y las sociedades mercantiles”.

En un breve párrafo, la norma involucra el elemento ‘habitualidad’ para definir al comerciante, factor significativo para distinguir cuando una actividad económica realizada por un sujeto pueda ser incorporada a la esfera civil o mercantil. Así como, a las sociedades mercantiles como entes independientes en los que se ejerce el comercio de forma organizada de acuerdo a las formalidades legales y a su vez con personalidad jurídica reconocidas por la ley.

Código de Procedimiento Civil

Tomando en cuenta que las sentencias que son todas decisiones emitidas por los diferentes jueces que son investidos por el poder jurisdiccional del Estado, la norma adjetiva civil (Código de Procedimiento civil) les otorga en sus artículos 67 y 68 una clasificación en sentido genérico, el 243 y 242 de la misma ley, su contenido y efecto representativo del Estado, a lo que preceptúa:

La sentencia interlocutoria en la cual el Juez declare su propia competencia (...). La sentencia definitiva en la cual el Juez declare su propia competencia y resuelva también sobre el fondo de la causa (...). Toda sentencia debe contener: 1º La indicación del Tribunal que la pronuncia. 2º La indicación de las partes y de sus apoderados. 3º Una síntesis clara, precisa y lacónica de los términos en que ha quedado planteada la controversia, sin transcribir en ella los actos del proceso que constan de autos. 4º Los motivos de hecho y de derecho de la decisión. 5º Decisión

expresa, positiva y precisa con arreglo a la pretensión deducida y a las excepciones o defensas opuestas, sin que en ningún caso pueda absolverse de la instancia. 6º La determinación de la cosa u objeto sobre que recaiga la decisión. La sentencia se pronuncia en nombre de la República de Venezuela, y por autoridad de la ley.

Ahora bien, tal como se ratificó en las teorías anteriormente descritas en cuanto a la institución de la sentencia se refiere, en nuestro ordenamiento jurídico las mismas poseen un término de sentencia cuando se refieren a poner fin a una causa legal planteada, sin embargo cuando dicha decisión realiza una interpretación legal sobre una institución jurídica (bien sea casando una sentencia de un tribunal de menor jerarquía, de oficio o a instancia de parte, o verifica un fraude legal o procedimental), la misma toma carácter de precedente jurídico, dando nacimiento a una jurisprudencia por ser consultada, emitidas en su mayoría por las salas del tribunal supremo de justicia. Tal como lo establece el Código de Procedimiento Civil, en su artículo 321: “Los Jueces de instancia procurarán acoger la doctrina de casación establecida en casos análogos, para defender la integridad de la legislación y la uniformidad de la jurisprudencia”. Tomando como referencia todos los Jueces de la República, las diferentes decisiones emitidas por las salas del Tribunal Supremo de Justicia para dar solución a las causa sometidas a su jurisdicción.

Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y los Municipios (2023)

En su artículo 8 de la reciente Ley, hace referencia a la protección del principio de legalidad que rige el sistema tributario nacional, de la siguiente manera:

Los estados y municipios no podrán cobrar impuestos, tasas o contribuciones que no se encuentren previstos en leyes estatales,

ordenanzas, de conformidad con lo establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y la ley nacional.

De lo que se colige, que al referirse al principio de legalidad nos indica la regularización expresa y precisa de todos los elementos que van a determinar la obligación tributaria, haciendo caso a la tipicidad exacta que debe llevar la norma tributaria, muy diferente a los visto en la realidad cuando definen por ejemplo al hecho imponible del impuesto, fundamental para dar nacimiento a la relación jurídica tributaria Municipio-contribuyente.

En este mismo hilo conductor la ya mencionada Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios (2023), en cuanto al Clasificador de Actividades Económicas, avista lo que será el nuevo calificador de actividades económicas, señalando incluso en su artículo 31, lo que será parte de su contenido en cuanto los límites del importe a pagar del impuesto en el caso de algunas actividades económicas, así como el mínimo tributable cuando corresponda. Informando a su vez en su artículo 32 de la misma ley que en el caso del clasificador de actividades económicas, será desarrollado y regulado por parte del Ministerio de Finanzas. Lo que en suma se traduce a que en esta ley nos encontramos con parte de lo que será el límite de la base imponible del impuesto de Actividades Económicas para todos los Municipios del País. En su ‘capítulo V Armonización en materia de impuestos’, ‘Sección primera Armonización en materia de Impuesto a la Actividad Económica’, ‘Clasificador Armonizado’, artículo 32, establece:

El Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de economía y finanzas establecerá el Clasificador Armonizado de Actividades Económicas, previa opinión del Consejo Superior de Armonización

Tributaria, con el propósito de reducir, simplificar y uniformar las categorías a considerar con fines impositivos. El Clasificador Armonizado establecerá límites máximos tanto para las alícuotas como para el mínimo tributable anual, dentro de los límites previstos en esta Ley.

De lo que se infiere que el mismo contendrá el límite máximo y el mínimo tributable del impuesto de actividades económicas, reduciendo, además, las categorías de actividades económicas, a ser pechadas por el impuesto. Considerando a su vez el mismo cuerpo legal algunas actividades económicas con una base imponible mucho más alta que ya los clasificadores Municipales existentes, cabe entonces preguntarse si lo que se pretende es la armonización o la afectación de los principios constitucionales de la tributación, sien en realidad éstos los que se pretenden tutelar con la armonización y coordinación de las facultades tributarias.

Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010)

En el numeral 7 del artículo 4, artículos 138 y 205 de la ley mencionada, asienta que: “En el ejercicio de su autonomía corresponde al Municipio: (...)7. Crear, recaudar e invertir sus ingresos”, representándose así la facultad en el ejercicio de la potestad tributaria encomendada por la constitución nacional para crear, recaudar y focalizar la exigibilidad del IMAE.

Así pues, Artículo 138 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal vigente, establece cuáles son los ingresos ordinarios del Municipio:

(...) 2. Las tasas por el uso de sus bienes o servicios; las tasas administrativas por licencias o autorizaciones; los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, con las limitaciones establecidas en la Constitución de la República;(...).

Continúa puntualizando la obligación tributaria la misma Ley: Subsección novena: impuesto sobre actividades económicas Artículo 205, sobre el hecho Imponible:

El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas es el ejercicio habitual, en la jurisdicción del Municipio, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente, aun cuando dicha actividad se realice sin la previa obtención de licencia, sin menoscabo de las sanciones que por esa razón sean aplicables.

Tal como se desprende de la lectura de la norma señalada, se encuentra presente:

La potestad tributaria constitucional encomendada al Municipio para hacerse acreedor del impuesto de actividades económicas en pro del sostenimiento de las cargas públicas de ese territorio local, convirtiéndose en sujeto activo de la obligación. Más adelante vemos como la ley nacional ratifica el criterio constitucional y en consecuencia seguidamente le da forma al hecho generador del tributo (Hecho Imponible) para expresar a quién va dirigido como sujeto pasivo del tributo, estableciendo por tanto su carácter impositivo y sancionatorio, materializándose el vincula el cual da lugar al nacimiento de la obligación tributaria.

La mencionada Ley Orgánica del Poder Público Municipal, define al Impuesto de Actividades Económicas.

Este impuesto es distinto a los tributos que corresponden al Poder Nacional o Estatal sobre la producción o el consumo específico de un bien, o al ejercicio de una actividad en particular y se causará con independencia de éstos. En estos casos, al establecer las alícuotas de su impuesto sobre actividades económicas, los municipios deberán ponderar la incidencia del tributo nacional o estatal en la actividad económica de que se trate.

Aquí la ley nacional es enfática en limitar todo abuso en el ejercicio de las potestades tributarias conferidas a los Municipios, pues si bien establece la autonomía

municipal en la recaudación de este impuesto local, dicha potestad apercibe de límites constitucionales que armonizan la tributación nacional, regional y local. Respetando principios como la protección de la propiedad del contribuyente, la legalidad, la progresividad, entre otros que se ven alineados a la armonización de las facultades establecidas.

En el mismo desarrollo normativo, la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010), en el artículo 5 y el encabezamiento del numeral 1 del artículo 54, consagra que:

Los municipios y las entidades locales se regirán por las normas constitucionales, las disposiciones de la presente Ley, la legislación aplicable, las leyes estadales y lo establecido en las ordenanzas y demás instrumentos jurídicos municipales. Las ordenanzas municipales determinarán el régimen organizativo y funcional de los poderes municipales según la distribución de competencias establecidas en La Constitución de la República, en esta Ley y en las leyes estadales. El Municipio ejercerá sus competencias mediante los siguientes instrumentos jurídicos: 1. Ordenanzas: son los actos que sanciona el Concejo Municipal para establecer normas con carácter de ley municipal, de aplicación general sobre asuntos específicos de interés local...

En consecuencia, esta función legislativa ejercida en la creación y promulgación la de leyes locales llamadas ‘Ordenanzas Municipales’, vienen a constituir instrumentos legales de menor jerarquía, contentivos de normas de aplicación general sobre materias de competencia municipal, aplicables en todo el ámbito territorial del correspondiente Municipio. Constituyen actos municipales de efectos generales, en virtud de la autonomía que le otorga la Carta Magna al Poder Público Municipal para su ejercicio, al atribuirle potestad legislativa.

Posteriormente, se establece en un mismo artículo 205, tanto el sujeto pasivo de la obligación tributaria como el hecho imponible de la misma, estando conectados entre sí, por lo que se cita a continuación:

El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas es el ejercicio habitual, en la jurisdicción del Municipio, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente, aun cuando dicha actividad se realice sin la previa obtención de licencia, sin menoscabo de las sanciones que por esa razón sean aplicables.

En el caso del Impuesto de Actividades Económicas, la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, los contribuyentes o destinatarios legales de dicho impuesto, son aquellas personas, naturales o jurídicas, que de manera habitual realicen actividades lucrativas independientes (comerciales, industriales de servicios) en un Municipio determinado, aun cuando no hayan obtenido la licencia o autorización correspondiente a tales fines, como lo declara el artículo 205 de la LOPPM.

En ‘ingresos brutos’ en el encabezamiento de su artículo 211, dispone:

Se entiende por ingresos brutos, todos los proventos o caudales que de manera regular reciba el contribuyente o establecimiento permanente por causa relacionada con las actividades económicas gravadas, siempre que no esté obligado a restituirlo a las personas de quienes hayan sido recibidos o a un tercero y que no sean consecuencia de un préstamo o de otro contrato semejante.

En otras palabras, los ingresos brutos vienen a constituir todas aquellas sumas de dinero que entran al patrimonio de una persona y los cuales deben ir vinculados directamente al resultado de del ejercicio de la actividad económica que se desarrolla de forma habitual y permanente en el Municipio, de modo que los mismos no se encuentran representados por una ganancia neta sino estaríamos hablando de la

causación de otro tipo de impuesto. En consecuencia la determinación del impuesto va depender del porcentaje de ingresos recibido del que ejerza dicha actividad mercantil, constituyendo este quantum un gasto más para el obligado.

Por tanto, el ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’, toda vez que está contenido en cuerpos normativos, unos de carácter nacional (la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y la Ley Orgánica del Poder Público Municipal) y otros de carácter local (las Ordenanzas que cada Municipio sancione para regularlo), es un hecho jurídico de indubitable contenido económico, como es el caso del ejercicio de actividades lucrativas dentro del ámbito espacial del Municipio, ya sean de tipo industrial, comercial, de servicios o de índole similar.

En el artículo 210 se define a la ‘base imponible’ en forma descriptiva, cuando dispone:

La base imponible del impuesto sobre actividades económicas está constituida por los ingresos brutos efectivamente percibidos en el período impositivo correspondiente por las actividades económicas u operaciones cumplidas en la jurisdicción del Municipio o que deban reputarse como ocurrida en esa jurisdicción de acuerdo con los criterios previstos en esta Ley o en los Acuerdos o Convenios celebrados a tales efectos.

De ello se tiene, entonces, que la base imponible del ‘Impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’, estará constituida por los ingresos brutos efectivamente percibidos, por lo que se hace ahora indispensable acudir al concepto de ‘ingresos brutos’.

Y, esta Ley Orgánica del Poder Público Municipal, en el encabezamiento de su artículo 205, prevé un claro concepto del hecho imponible de este tributo, cuando dispone que:

El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas es el ejercicio habitual, en la jurisdicción del Municipio, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente, aun cuando dicha actividad se realice sin la previa obtención de licencia, sin menoscabo de las sanciones que por esa razón sean aplicables.

Este concepto de carácter legal viene a ser como una suerte de función armonizadora de tan distintos criterios anteriores, delimitando ahora sus características. Y dentro de ellas, la propia Ley Orgánica del Poder Público Municipal se encarga de señalar el elemento temporal y el elemento territorial del Impuesto que se estudia, así:

En este mismo orden de ideas, el artículo 205 anteriormente citado, de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, en su primer aparte, establece el Elemento Temporal del Hecho Imponible en el ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’

El período impositivo de este impuesto coincidirá con el año civil y los ingresos gravables serán los percibidos en ese año, sin perjuicio de que puedan ser establecidos mecanismos de declaración anticipada sobre la base de sus ingresos brutos percibidos en el año anterior al gravado y sin perjuicio de que pueda ser exigido un mínimo tributable consistente en un impuesto fijo, en los casos en que así lo señalen las ordenanzas.

De ello se tiene, entonces, que el período de tiempo a calcular para gravar el ‘Impuesto Municipal de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de Índole Similar’, se hará sobre los ingresos percibidos durante el año civil que se registra.

Como elemento territorial del Hecho Imponible en el ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’, a su vez, el artículo 205 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, en su encabezamiento, señala que “El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas es el ejercicio habitual, en la jurisdicción del Municipio...”.

Posteriormente, la misma Ley, en su artículo 208, dispone

El impuesto sobre actividades económicas se causará con independencia de que el territorio o espacio en el cual se desarrolle la actividad económica sea del dominio público o del dominio privado de otra entidad territorial o se encuentre cubierto por aguas.

En consecuencia, este impuesto se aplicará a toda actividad que se efectúe dentro del territorio de un Municipio, sin importar que el espacio donde se desarrolle sea público o privado o cubierto por aguas.

Se hace necesario ahora analizar el concepto de ‘Actividades Económicas’ que utiliza el Constituyente Venezolano cuando crea este Impuesto de carácter Municipal, así como cuando luego es desarrollado por el Legislador Nacional, como el local.

Ya antes se había comentado, que el propio concepto de este Impuesto Municipal se refiere a las ‘actividades económicas’ y está contenido tanto el ordinal 2° del artículo 179 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela así como en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal en el título de la Subsección novena como el inicial artículo 205 de su Capítulo V. Pero en tantas definiciones que trae la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010) sobre este Impuesto Municipal, no contiene ninguna que se refiera específicamente a las ‘actividades económicas’ sobre tales actos de industria, comercio, servicios, o de índole similar. No obstante, sí define

con claridad conceptual a la singularización de tales ‘actividades económicas’, cuando en su artículo 209 se refiere a la actividad industrial, la comercial y la de servicios.

Y es que este artículo 209 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, pese a que se encuentra contenido en la Subsección novena de su Capítulo V dentro del Título ‘impuesto sobre actividades económicas’, no pluraliza sino que sólo señala como ‘actividad’, al traer una clara definición de cada una de las diferentes ‘actividades económicas’ a que se refiere este Impuesto Municipal, cuando conceptúa a la ‘Actividad Industrial’ (ordinal 1), a la ‘Actividad Comercial’ (ordinal 2) y a la ‘Actividad de Servicios’ (ordinal 3). Previamente, cabe advertir que las expresiones legales ‘industria’, ‘comercio’ y ‘servicios’, constituyen el ejercicio de actividades distintas, la una de las otras, con autonomía conceptual, expresándose de la manera siguiente:

A los efectos de este tributo se considera: 1. Actividad Industrial: Toda actividad dirigida a producir, obtener, transformar, ensamblar o perfeccionar uno o varios productos naturales o sometidos previamente a otro proceso industrial preparatorio. 2. Actividad Comercial: Toda actividad que tenga por objeto la circulación y distribución de productos y bienes, para la obtención de ganancia o lucro y cualesquiera otras derivadas de actos de comercio, distintos a servicios. 3. Actividad de Servicios: Toda aquella que comporte, principalmente, prestaciones de hacer, sea que predomine la labor física o la intelectual. Quedan incluidos en este renglón los suministros de agua, electricidad, gas, telecomunicaciones y aseo urbano, entre otros, así como la distribución de billetes de lotería, los bingos, casinos y demás juegos de azar. A los fines del gravamen sobre actividades económicas no se considerarán servicios los prestados bajo relación de dependencia.

Con esta definición legal, poco margen de interpretación queda para la jurisprudencia como para la doctrina, con respecto a los conceptos de las actividades

que grava el ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar.

Como Características legales de las ‘actividades económicas’ que grava el municipio a objeto de este estudio, varias son las modalidades que definen las distintas ‘actividades económicas’ que trae la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, sobre este Impuesto, tales como: su carácter habitual, su carácter lucrativo, su carácter distinto e independiente y su carácter mercantil, que se analizarán de seguidas en las bases teóricas.

Al hacer mención al carácter habitual, en el encabezamiento de su artículo 205, ya señala expresamente que “El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas es el ejercicio habitual”. No obstante, lo que pudiera parecer una contradicción, en la parte final del artículo 205 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, se establece que: “El comercio eventual o ambulante también estará sujeto al impuesto sobre actividades económicas”. En todo caso, como se verá más adelante, siempre será objeto de este impuesto municipal, su ‘ejercicio habitual’.

Igualmente, en relación al carácter lucrativo la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, en el encabezamiento de su artículo 205, señala que este impuesto se causa por el ejercicio de “cualquier actividad lucrativa”, siendo entonces esta última, el fin de la actividad mercantil y/o comercial propiamente dicha, en la que se participa en la oferta de bienes y servicio valorables en dinero con un fin especulativo que genere un beneficio a quienes participan.

El Alcance del término ‘actividad lucrativa’ en cuanto a otros niveles impositivos en la parte inicial del artículo 206 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, donde precisa una diferencia de este Impuesto Municipal con aquellos que pudieran corresponderle a otras esferas de Poder Público Nacional o Estatal, al normar en la disposición 206: “Este impuesto es distinto a los tributos que corresponden al Poder Nacional o Estatal sobre la producción o el consumo específico de un bien, o al ejercicio de una actividad en particular (...)”.

De ello se tiene, entonces, que este carácter lucrativo de la ‘actividad económica’ gravable con el Impuesto Municipal, no significa que peche la renta o que produzca enriquecimiento, como bien lo aclara la jurisprudencia del Más Alto Tribunal de la República.

www.bdigital.ula.ve

Otra de las excepciones a las actividades que puede pechar el Municipio con el ‘Impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’, está contemplada en el artículo 207 de la Ley, y aunque no se plantea como tal excepción, sí califica a las actividades que puedan ser consideradas como ‘sin fines de lucro’.

Para que una actividad pueda ser considerada sin fines de lucro, el beneficio económico obtenido de la actividad deberá ser reinvertido en el objeto de asistencia social u otro similar en que consista la actividad y en el caso de tratarse de una persona jurídica, que ese beneficio no sea repartido entre asociados o socios.

En atención a lo narrado, describe la norma aquellas actividades excluidas de la gravabilidad del impuesto de actividades económicas, mencionando las

actividades que tengan fines sociales y por tanto ausentes del fin lucrativo, o aquellas en el que el beneficio económico obtenido sea reinvertido en el mismo objeto social y no repartido entre asociados o socios.

El artículo 206 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, textualmente precisa como otra característica de este ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’, su carácter independiente, distinto a otros niveles del Poder Público, al señalar:

Este impuesto es distinto a los tributos que corresponden al Poder Nacional o Estatal sobre la producción o el consumo específico de un bien, o al ejercicio de una actividad en particular y se causará con independencia de éstos. En estos casos, al establecer las alícuotas de su impuesto sobre actividades económicas, los municipios deberán ponderar la incidencia del tributo nacional o estatal en la actividad económica de que se trate. Este impuesto se causa con independencia de los tributos previstos en la legislación general o la dictada por la Asamblea Nacional.

En consecuencia, dicho Impuesto Municipal es autónomo, constitucionalmente consagrado para disponer de él en forma distinta e independiente con relación a otros tributos que distintos niveles de Gobierno pudieran ejercer sobre esta actividad.

Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia

Al referirse a las decisiones de la sala constitucional, también dispone la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, en su artículo 7: “El Tribunal Supremo de Justicia funcionará en Sala Constitucional, Político Administrativa, Electoral, de Casación Civil, de Casación Penal y de Casación Social, así como en Sala Plena, la cual estará integrada por las Magistradas o Magistrados de todas las Salas señaladas”.

De acuerdo a las disposiciones transcritas, la jurisprudencia constituye fuente directa del derecho. Asimismo, lo ratifica la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia en su artículo 4:

El Tribunal Supremo de Justicia garantizará la supremacía y efectividad de las normas y principios constitucionales. Será el máximo y último intérprete de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y velará por su uniforme interpretación y aplicación. Las interpretaciones que establezca la Sala Constitucional sobre el contenido o alcance de las normas y principios constitucionales son vinculantes para las otras Salas del Tribunal Supremo de Justicia y demás tribunales de la República.

De lo que se interpreta, que todas las decisiones que sean emitidas en el cumplimiento de las facultades otorgadas por la Constitución y las leyes, serán de respectiva consulta si lo que se busca es resolver casos análogos, pero solo tendrán carácter de precedente jurídico para los jueces que integran el poder judicial aquellas decisiones emitidas por todas las salas que integra el Tribunal Supremo de Justicia, compuesto por sus siete salas, y por ultimo tal como lo ratifica la constitución Nacional de nuestro País y la ley del Tribunal Supremo de Justicia, solo tendrán efecto vinculante las decisiones emitidas por las Sala Constitucional del máximo Tribunal, ya que las mismas tienen como fin proteger la Constitución y buscar que todo el grupo de leyes que contenidas en nuestra legislación nacional no contradigan los principios constitucionales.

Ley De abogados

Sancionada el 23 de enero de 1967 y publicada en Gaceta Oficial N° 1.081, la Ley de Abogados, en su Título V ‘De los Organismos Profesionales’, en su Sección I ‘De los Colegios y sus Delegaciones’, describe su naturaleza jurídica en su artículo 33.

Los Colegios de Abogados son corporaciones profesionales con personería jurídica y patrimonio propio, encargados de velar por el cumplimiento de las normas y principios de ética profesional de sus miembros y defender los intereses de la abogacía. Tienen, además, la obligación de procurar que sus asociados se guarden entre sí el debido respeto y consideración, observen intachable conducta en todos sus actos públicos y privados y contribuyan a enaltecer la profesión de la abogacía y al mejoramiento de la doctrina, de la legislación y de la jurisprudencia nacionales.

Tal como se observa en la ley nacional de la ciencia del derecho, describe de forma precisa y puntual la naturaleza jurídica de la asociación gremial que representa a la profesión de abogados, descrita como Corporaciones con personería jurídica y patrimonio propio, la cual responde a fines de orden profesional y social, como lo son el desarrollo de normas de conducta aferrados a los altos estándares éticos, desarrollo y enaltecimiento de la profesión, así como servir de aporte al desarrollo de cuerpos normativos, doctrinales y jurisprudenciales que sirvan no solo al desarrollo profesional sino a la academia jurista en general.

Ley de ejercicio de la Medicina

Esta Ley de Ejercicio de la Medicina, reformada por Decreto Constituyente que se publicara en la Gaceta Oficial N° 41.984 de 13 de octubre de 2020, conserva en su Título II Capítulo I ‘De los Colegios de Médicos y Organizaciones Médico-Gremiales’, el artículo 55 que textualmente indica:

A los efectos de esta Ley, los colegios de médicos y las organizaciones médico-gremiales, son asociaciones profesionales de carácter público, constituidas legalmente por iniciativa de los y las profesionales médicos y médicas, registradas ante los Ministerios del Poder Popular con competencia en materia de salud y de trabajo, con personalidad jurídica, patrimonio propio y con todos los derechos y atribuciones que les señalen las leyes.

De las tres disposiciones legales de las normas especiales referidas, se destacan tres características esenciales que estructuran la naturaleza jurídica de las mismas: 1. Poseen personalidad Jurídica, denominados con Corporaciones, 2. Tienen carácter Público, al ser mandadas a crear por la ley, y 3. Responden a un fin social, que viene a ser la defensa de los intereses académicos, médicos, de esparcimiento e institucionales de todos los agremiados.

Ordenanza Municipal de San Cristóbal, publicada en Gaceta Municipal Extraordinaria N° 127, de fecha 20 de julio de 2021

La Ordenanza de actividades Económicas del Municipio San Cristóbal, presentada como marco de referencia para el presente trabajo de investigación, menciona igualmente una definición de a lo que a este cuerpo legal se refieren, así en su artículo 1 define:

La presente Ordenanza tiene por objeto regular el impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar que se realicen en o desde la jurisdicción del municipio San Cristóbal del Estado Táchira, así como la Licencia para ejercer tales actividades.

Las ordenanzas por tanto, representan leyes locales por excelencia, en las que la autoridad municipal estatuye con carácter general, a través de un procedimiento

específico de creación de leyes, sobre materias locales propias que van organizar el correcto funcionamiento de la vida del municipio y de sus ciudadanos.

Así, define al impuesto en su artículo 2, como: Para los efectos de esta Ordenanza debe entenderse por: “Impuesto: El tributo que grava el ejercicio de las actividades económicas previstas en la presente Ordenanza”.

De modo que la reforma parcial a la ordenanza sobre actividades económicas del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, publicada en Gaceta Oficial Extraordinaria N° 127 de fecha San Cristóbal, 20 de julio de 2021, norma vigente en el Municipio antes de la entrada en vigencia de la Ley Orgánica de Armonización del año 2023 y su posterior Resolución del mismo año, regula en su artículo 33 este instrumento al señalar:

El Clasificador de Actividades Económicas, que forma parte integrante de esta Ordenanza, es un catálogo de actividades industriales, comerciales, de servicio o de índole similar que pudieran realizarse en jurisdicción del Municipio San Cristóbal, a las cuales se les atribuye un sector económico, ramo, código de identificación, rubro de actividad, alícuota (%) que se aplicara sobre la base imponible correspondiente al rubro y una base del mínimo tributable del Criptoactivo Venezolano denominado Petro (...).

Con carácter ilustrativo se muestra el clasificador de actividades económicas vigente para el año 2021 y 2022, donde en ninguno de ítems referidos a las actividades gravables por sector económico, ramo o rubro se encuentran los Colegio Profesionales, como entidades sujetas al pago de este impuesto local. Cabe destacar que de la observación y análisis del instrumento de referencia se muestran los sujetos de la relación jurídica tributaria. Clasificador que se ilustra a continuación:

Tabla N° 1

Clasificador de actividades económicas

SECTOR	RAMO	CODIGO	RUBRO	ALICUOTA (%)	MINIMO TRIBUTABLE (EN PETRO)
1. PRIMARIO	1.01 PESCA, AGRICULTURA, AVICULTURA, GANADERIA,	1.01.01	Pesca		0,12
		1.01.02	Agricultura		0,12
		1.01.03	Avicultura		0,12
		1.01.04	Ganadería		0,12
		1.01.05	Silvicultura		0,12
2. SECUNDARIO	2.01 EXPLOTACION DE MINAS Y CANTERAS	2.01.01	Extracción de minerales, piedras, arcilla, arena y cualquier otra actividad no especificada en la explotación de minas y canteras		0,3

2.02 MANUFACTURA	2.02.01	FABRICACIÓN, ELABORACIÓN, PROCESAMIENTO O ENVASADO DE: cacao, productos cárnicos, café, confites, galletas, productos lácteos, agua mineral, alimentos para animales, sal, productos farmacéuticos y medicamentos.	1,00%	0,2
	2.02.02	FABRICACIÓN, ELABORACIÓN, PROCESAMIENTO O ENVASADO DE: avícolas, porcinos, ovinos, caprinos y otros animales, molinos, frutas y	1,10%	0,2

		vegetales, helados, salsas, encurtidos, dulces típicos, frutos secos , condimentos, aceites y grasas vegetales, azúcar, leche en polvo, panela, jugos pasteurizados, pastas alimenticias, pastelería, panificación, congelados y naturistas.		
	2.02.03	Industrias de pieles, cueros, lonas, alfombras, madera, mimbre, derivados petroquímicos, aluminio, acero,	1,40%	0,2

		maquinaria y equipos		
	2.02.04	Industria de productos minerales (cemento cal etc.) Y de alfarería.	1,20%	0,2
	2.02.05	Industria textil, confección, calzado, carteras, cromado, papel, cartón, anime, muebles, colchones, hielo, productos decorativos, vidrio, envases, granito, mármol, Artículos deportivos, instrumentos musicales.	1,25%	0,2
	2.02.06	Industrias químicas hidrocarburos, fertilizantes,	1,40%	0,2

		plaguicidas, pinturas, asfálticos, productos de limpieza, plásticos, caucho, fibra de vidrio, pegamentos, velas		
	2.02.07	Industrias de carrocerías remolques y plataforma automotriz, autopartes, bicicletas, motocicletas.	1,40%	0,2
	2.02.08	Fabricación de bebidas gaseosas y malteadas	2,00%	0,2
	2.02.09	Industrias publicitarias, medios impresos, periódicos,	1,40%	0,2

		revistas, litografías y tipografías		
	2.02.10	Industrias de ratán, fuegos artificiales, cosmética, equipos de telecomunicaciones y juguetes, reciclaje	1,20%	0,2
	2.02.11	Industrias de gas, agua, producción y transmisión de energía eléctrica y distribución de	2,50%	0,2
	2.02.12	Fábrica de alimentos con sede industrial fuera del municipio	2,20%	0,2
	2.02.13	Fábricas en general con sede industrial fuera del municipio	2,50%	0,2

		2.03.01	Fabricación de bebidas alcohólicas y tabaco	3,7%	0,5
		2.03.02	Fabricación de bebidas alcohólicas y tabaco (con sede industrial fuera del municipio)	5,5%	0,5
	2.04 CONTRUCCION	2.04.01	Industrias de estructuras metálicas, suministros eléctricos, alambre galvanizado, electrodomésticos, equipos electrónicos, refrigeración, ventilación y sistemas hidráulicos, artículos de ferretería, materiales para la construcción,	1,40%	0,2

		asfalto y agregados, madereras, aserraderos, carpintería		
	2.04.02	Constructoras de Desarrollos habitacionales de interés social	1,20%	0,2
	2.04.03	Empresas constructoras o contratistas de: obras civiles, sanitarias, eléctricas, vialidad, hidráulicas, ornato, telecomunicaciones y de mantenimiento de infraestructura en general	1,50%	0,2
	2.04.04	Empresas constructoras o contratistas de:	1,70%	0,2

			desarrollos inmobiliarios, residenciales, comerciales, o industriales		
		2.04.05	Empresas constructoras con sede fuera del Municipio.	2,00%	0,2
		2.04.06	Alquiler de maquinarias y equipos para la construcción y en general,	1,70%	0,2
3. Terciario	3.01 Comercio al por mayor	3.01.01	Mayorista y distribuidores de: Productos agrícolas alimenticios (frutas, verduras, legumbres, café en granos, hortalizas);	1,00%	0,2

			<p>productos lácteos (leche, queso, nata, mantequilla);</p> <p>productos de charcutería, embutidos, encurtidos, delicateses y similares; productos en polvo (leche, avena, achocolatadas, cereales, café);</p> <p>productos de aceites y grasas comestibles) (refinados);</p> <p>productos de pastas y similares; productos de granos, arroz, maíz, azúcar;</p> <p>productos pecuarios (carne de ganado</p>		
--	--	--	--	--	--

			vacuno, porcino, caprino); productos avícola (aves beneficiadas, huevos); productos del mar (pescados, mariscos), Dulces típicos, helados, productos para panadería y repostería, confiterías y alimentos de consumo animal.		
		3.01.02	Distribuidora de productos farmacéuticos, insumos medico quirúrgicos, artículos ortopédicos, productos agrícolas Industriales,	1,20%	0,2

		pecuarios, veterinarios y alimentos de consumo animal		
	3.01.03	Mayoristas de combustible, lubricantes y aceites	0,80%	0,2
	3.01.04	Distribución de productos químicos y petroquímicos, productos impermeabilizantes, Artículos de limpieza	1,50%	0,2
	3.01.05	Distribuidores Insumos de informática, computación, sistemas de seguridad	1,40%	0,2

	3.01.06	Distribuidores de alimentos. (distribuidores por rutas)	1,20%	0,2
	3.01.07	Distribuidores de bebidas gaseosas. (incluye distribuidores por rutas)	1,40%	0,2
	3.01.08	Distribución de cigarrillos y tabacos.	2,50%	0,2
VENTA AL DETAL Y/O MAYOR DE LICORES	3.02.01	Licorerías, bodegones, distribuidoras y cualquier tipo de venta al detal o distribución al mayor de bebidas alcohólicas tapadas y en sus envases originales.	3,40%	0,2

3.02 COMERCIO AL DETAL	3.02.02	Hipermercados, auto mercados, supermercados, detalles de alimentos y afines	0,70%	0,2
	3.02.03	Panaderías, pastelerías, pasapalos, delicatesses, confitería, hielo.	1,10%	0,2
	3.02.04	Farmacias, auto mercados de salud, artículos ortopédicos, Venta de productos agropecuarios, veterinarios y alimentos de consumo animal,	1,20%	0,2
	3.02.05	Insumos medico quirúrgicos, reactivos para	1,40%	0,2

		laboratorios y material odontológico, productos químicos y petroquímicos, productos impermeabilizantes, Artículos de limpieza y fertilizantes		
	3.02.06	Tiendas naturistas, telas, prendas de vestir, sastrerías, marqueterías y papelerías	1,50%	0,2
	3.02.07	Zapaterías, ópticas, marroquinerías, boutique, armerías, Artículos de decoración, cosméticos y demás productos asociados,	2,00%	0,2

		cerrajerías, pilas secas.		
	3.02.08	Mueblerías, librerías, tienda de electrodomésticos, repuestos para artefactos eléctricos y no eléctricos, artículos para el hogar, quincallería, jugueterías, mercerías, tiendas de deportes, artesanías, estudios fotográficos,	1,40%	0,2
	3.02.09	Tiendas de informática, computación, sistemas de seguridad, centros de comunicaciones, equipos de	2,00%	0,2

		comunicación (incluye telefonía celular), video juegos, instrumentos musicales, disco tiendas, bisutería, mobiliario de oficina, aparatos y equipo de fotocopiadora, escáner, digitalización, floristerías, material de zapatería, Artículos religiosos, materiales de empaque, tienda de mascotas, viveros.		
	3.02.10	Tiendas por departamentos	2,00%	0,2
	3.02.11	Ferreterías, supermercados	1,80%	0,2

			<p>ferreteros, tornillería, materiales de construcción, materiales eléctricos, equipos hidráulicos, madereras, premezclados, máquinas y equipos para uso comercial, industrial agrícolas y domésticos.</p>		
		3.02.12	<p>Venta de repuestos y accesorios automotrices, equipos y accesorios de seguridad, lubricantes, reencauchadoras, baterías y motocicletas, estaciones de</p>	1,40%	0,2

			servicios y tiendas de conveniencia		
		3.02.13	Joyerías, relojerías, talleres de orfebrería	2,50%	0,2
		3.02.14	Ventas a consignación de vehículos, maquinarias y equipos para la industria, el comercio y el agro (usados)	2,20%	0,2
		3.02.15	Concesionarios de vehículos, maquinarias y equipos para la industria, el comercio y el agro	2,50%	0,2

3.03 ALIMENTOS, BEBIDAS Y ESPARCIMIENTO.	3.03.01	Areperas, cafeterías, pizzerías , heladerías y similares	1,80%	0,2
	3.03.02	Restaurantes populares (menú ejecutivo), comedores industriales sin expendio de licores	1,50%	0,2
	3.03.03	Franquicias de comida.	1,60%	0,2
	3.03.04	Restaurantes	3,90%	0,2
	3.03.05	Club sociales con o sin fines de lucro, centros de recreación y esparcimiento	1,40%	0,2
	3.03.06	Organización de fiestas, parques de entretenimiento	1,60%	0,2

		infantil, parques temáticos.		
	3.03.07	Agencia de festejos	3,00%	0,2
	3.03.08	Tasca Restaurant, fuentes de soda con expendio de cerveza.	4,50%	0,2
	3.03.09	Discotecas, cabarets, bares, cervecerías, club nocturnos, karaokes y similares.	5,00%	0,2
	3.03.10	Servicios de máquinas y aparatos mecánicos accionados por monedas, fichas o similares, billares	4,00%	0,2
	3.03.11	Agencias de billetes de Loterías, terminales.	4,50%	0,2

		3.03.12	Casinos, bingos, , remates de caballos, apuestas, subastas y juegos de envite y azar, par ley, casas de empeño y similares	5,00%	0,2
	3.04 HOTELES, PENSIONES Y	3.04.01	Posadas	1,20%	0,2
		3.04.02	Hoteles	1,70%	0,2
		3.04.03	Moteles	2,00%	0,2
	3.05. TRANSPORTE DE PASAJERO Y CARGA TERRESTRE, MARITIMO Y AEREO	3.05.01	Líneas de taxis, Transporte turístico, auto escuelas	1,70%	0,2
		3.05.02	Transporte de pasajeros, terminales privados	1,80%	0,2
		3.05.03	Aerolíneas, transporte de cargas, servicios de encomiendas y	2,00%	0,2

		envíos, alquiler de vehículos.		
		3.05.04 Distribuidores de venta de bebidas alcohólicas y no alcohólicas (incluye distribuidores por rutas) a través de vehículos.	2,00%	0,2
3.06. SERVICIOS DE ESTETICA Y CUIDADO PERSONAL.		3.06.01 Centros estéticos, peluquería, barbería, escuela de peluquería, gimnasios, spa, manicure, pedicura, quiropedia, lavandería.	2,00%	0,2
3.06. SERVICIO DE SALUD.		3.06.02 Servicios de salud: ambulancias, clínicas, consultorios, servicio	1,30%	0,2

		de imagenología, salud visual, laboratorios, odontología, clínicas para animales y demás servicios conexos a la salud.		
3.07 OTROS SERVICIOS DOMESTICOS Y EMPRESARIALES	3.07.01	Educación Privada en todos los niveles, academias.	1,00%	0,2
	3.07.02	Servicio de vigilancia y protección privada, encomienda de valores	2,50%	0,2
	3.07.03	Servicio técnico de instalación, mantenimiento y reparación de equipo de refrigeración, equipo de oficina,	1,20%	0,2

		equipo de comunicación, equipos médicos, aparatos para sistemas de seguridad, artefactos eléctricos, centro de copiado, recarga de cartuchos y actividades conexas.		
	3.07.04	Carpinterías, metalúrgicas, tornos	2,00%	0,2
	3.07.05	Servicio de mantenimiento de fumigación, limpieza de drenajes, desagües, bateas, brocales, embaulamiento de quebradas, recolección,	2,20%	0,2

			reciclaje, destrucción de desperdicios y desechos y cualquier otro servicio similar.		
		3.07.06	Funerarias, cementerios, crematorios, cenizarios	2,50%	0,2
		3.07.07	Estacionamiento y auto lavados	2,30%	0,2
		3.07.08	Estudio de ingeniería y arquitectura, asesoría y servicio profesionales. (Tramitaciones de documentos, gestorias)	3,00%	0,2
	3.08 TELECOMUNICAC	3.08.01	Empresas con concesión o contrato para operar servicios de	1,00%	0,2

		telecomunicaciones, tales como: telefonía fija, celular, voz y datos sobre IP, trunking, internet u otros valores agregados. Servicio de radiodifusión y televisión por cable, satélite u otro medio tecnológico similar. Ventas de equipos de telecomunicaciones.		
		3.08.02	Servicio de radiodifusión y televisión abierta (Televisoras)	0,70% 0,2
3.09 RADIODI-FUSION		3.09.01	Empresas con concesión o contrato para operar servicios de radiofusión	0,80% 0,12

		sonora. (radiodifusoras)		
3.10 TECNOLOGIA, FORMACION Y MEDIOS DE DIFUSION	3.10.01	Servicio y programación de sistemas, navegación de internet, cibercafé y realidad virtual. Instrucciones y talleres de computación, cursos de formación continuada privada presencial u on-line. Estudios de fotográficos y otros servicios relacionados con la fotografía, laboratorios de revelado y copia de películas, servicios de audio, data y	1,70%	0,12

		video, arrendamiento y ventas de películas grabadas o filmadas, videos y juegos digitalizados.		
	3.10.02	Agencias de mercadeo y publicidad. Comercialización de medios digitales. Litografía, tipografías e imprentas en general, edición de periódicos y revistas, edición de libros, cuadernos y materiales didácticos impresos y cualquier otro medio de difusión no especificado.	1,80%	0,12

		3.10.03	Teatros	1,40%	0,12
		3.10.04	Cines	2,00%	0,12
	3.11 Mecánica, electricidad y gas	3.11.01	Prestación de servicios mecánicos, eléctricos y de gas a domicilio o en talleres.	1,70%	0,2
	3.12 BANCOS COMERCIALES, INSTITUCIONES	3.12.01	Casas de cambio	4,00%	0,3
		3.12.02	Entidades micro financieras	2,00%	0,3
		3.12.03	Empresas de avalúos, inversión, finanzas y fondos de inversión inmobiliaria	3,50%	0,3
		3.12.04	Bancos universales y entidades financieras con sede principal en el Municipio	3,90%	0,3

		Bancos Universales y entidades financieras con sede principal fuera del Municipio	4,50%	0,3
	3.12.05			
	3.12.06	Corretaje de seguros	3,90%	0,3
	3.12.07	Empresas de seguros regionales y actividades conexas	3,50%	0,3
	3.12.08	Empresas de seguros nacionales, reaseguros	3,90%	0,3
	3.13.01	Inmobiliarias, compra, venta, arrendamiento y administración de inmuebles. Oficinas urbanizadoras, administración de condominios y venta de parcelas, fosas	2,50%	0,3
	3.13 SERVICIOS INMOBILIARIOS, ADMINISTRACION Y ACTIVIDADES DE			

		para la inhumación de cadáveres.		
	3.13.02	Remates de bienes muebles e inmuebles	5,00%	0,3
	3.14 ACTIVIDADES CON IMPUESTO FIJO POR EQUIPOS DE SERVICIOS NO ESPECIFICADOS,	Venta de periódicos, revistas y golosinas, stands, módulos de venta, alimentos no perecederos, flores, frutas, legumbres, hortalizas, jugos naturales, maquinas de café, chicha, helados, dulces criollos, perros calientes, parrillas, pepitos, cachapas, hamburguesas, arepas, empanadas, refrescos, churros, donuts, panecillos,	1,80%	0.12
		3.14.01		

		<p>pastelitos, prendas de vestir, zapatos, lencería, juguetes, prendas, accesorios, productos de playa, perfumes, cosméticos, productos de tocador, arreglos de calzados, alquiler de tarjetas de teléfonos o de teléfonos, reparaciones de relojes, o prendas o servicios en general, sillas toldos y otros objetos para pernoctar en la playa y lugares.</p>		
	3.14.02	<p>Aparatos, máquinas y dispositivos para juegos o para</p>	2,50%	0,12

		<p>actividades y servicios diversos accionados por cualquier medio de funcionamiento,</p> <p>Aparatos accionados por medio de moneda, fichas, tarjetas magnéticas u otra forma; o cuyo funcionamiento se ofrece al público en cualquier forma (cada uno), musicales, en bares, cantinas, fuentes de soda u otros recintos, por cada aparato, musicales en cabarets, discotecas y clubes, por cada aparato. Refrescos y</p>		
--	--	--	--	--

			<p>bebidas no alcohólicas, por cada aparato, golosinas y otros comestibles listos para el consumo, por cada aparato, billares, pool, por cada mesa, juegos de Bowling, por cada cancha. Aparatos o máquinas de juego o diversión, accionados por medio de monedas, fichas o impulsos electrónicos, aparatos o máquinas de juego o diversión, accionados por medio de monedas o fichas, por cada aparato. Pesos</p>		
--	--	--	--	--	--

www.bdigital.ula.ve

			automáticos que funcionan por medio de monedas, fichas u otro modo. Los demás dispositivos, instrumentos, maquinas o aparatos, por cada aparatos de estos. Expendio de bebidas alcohólicas eventuales.		
	3.15 ACTIVIDAD NO BIEN ESPECIFICADA	3.15.01	Cualquier otra actividad que no especifique en el clasificador único de actividades económicas.	3,90%	0,3

Resolución N° 011-2023, publicada en Gaceta Oficial N° 6.783 Extraordinario de 29 de diciembre de 2023

Después de más de cuatro meses de promesa en la Ley Orgánica de Armonización, se establece las tablas de valores máximos aplicables a impuestos y

tasas Estadales y Municipales crea un clasificador ‘Armonizado’ con grandes similitudes a los anteriores ya regulados en las ordenanzas locales como el que vimos previamente, pero ahora más reducido y abreviado los subtipos clasificatorios en cuanto a las actividades económicas se refiere, y se bajan de forma tímida los montos máximos a cobrar por el Impuesto para algunas actividades, tal como se refleja a continuación:

Tabla N° 2

CLASIFICADOR ARMONIZADO DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS Y LÍMITES PARA LAS ALÍCUOTAS Y LOS MÍNIMOS TRIBUTARIO

N°	CATEGORÍA / RAMO O ACTIVIDAD ECONÓMICA	Alicuota (%) mensual máxima	Techo del mínimo tributario TCMMV mensual
	SECUNDARIO		
2.1	INDUSTRIA Y/O MANUFACTURA		
2.1.01	Industria de la carne	1,00	20
2.1.02	Industrias lácteas	1,00	20
2.1.03	Industria de conservación de frutas, hortalizas y similares	1,00	20
2.1.04	Fabricación de aceites y grasas animales y/o vegetales	1,00	20

Tal como se puede observar, el modelo de clasificador vigente, siendo un modelo más implementado por todos los consejos Municipales del País, tal como se describe en la tabla N° 2, desarrolla una categorización ya muy similar al que se encontraba en las ordenanza Municipal anterior, antes de entrar en vigencia la ley orgánica de armonización y su posterior desarrollo Resolutorio del Ministerio de Economía y Finanzas, pues lo que se pretendió fue abreviar los rangos de actividad y agregar importes tributarios nuevos como límites anclados a la Moneda de Mayor Valor cotizada por el Banco Central de Venezuela, de forma general para todos los Municipios que compones los 23 estados del País y 1 Distrito Capital del País. Variando de forma significativa la liquidación del impuesto en sí, lo cual al ser

comparado con los clasificadores anteriores es mucho más alto el monto del impuesto, y es entonces donde cabe preguntarse si se está cumpliendo en realidad con el objeto de la ley que es armonizar y coordinar los impuestos nacionales, regionales y locales, pues tal como lo describe la Constitución Nacional, el objeto de cualquier tributo que comprende el sistema tributario nacional debe ir enfocado en el mejoramiento del nivel de vida de los ciudadanos, cumplir con los fines del Estado, y el desarrollo y fomento de la economía nacional. Encontrándose igualmente ausente los sujetos de la relación jurídica tributable y la precisión del hecho imponible.

Así las cosas, reza en sus artículos del 1 al 3:

Esta Resolución tiene por objeto establecer el Clasificador Armonizado de Actividades Económicas, con los correspondientes límites máximos para las alícuotas y el mínimo tributable aplicables por concepto de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar (...). Se establece el Clasificador Armonizado de Actividades Económicas que deberá ser aplicado por los Municipios para la fijación del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar; así como los límites máximos tanto para las alícuotas del referido impuesto como para el mínimo tributable anual, de conformidad con lo señalado en el Apéndice I que forma parte integrante de esta Resolución. Desdoblamiento de divisiones en las Categorías del Clasificador Armonizado Resolución que establece las Tablas de Valores Máximos aplicables a Impuestos y Tasas Estadales y Municipales. Para el establecimiento de las alícuotas y el mínimo tributable anual, los Municipios deberán utilizar el Clasificador Armonizado de Actividades Económicas a que se refiere el artículo 2 de esta Resolución; pudiendo diversificar actividades más específicas, cuando sea necesario solo a efectos tributarios, siguiendo para ello la estructura de las divisiones previstas como desdoblamientos de las categorías de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme (CIIU), respetando el límite máximo establecido para cada actividad.

De lo que se concierta, que se refleja a todas luces una flagrante violación de la autonomía originaria del Municipio, pues se pretende otorgar facultades

propias del Municipio establecidas en la Constitución Nacional, al Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas, ignorando completamente la diversidad de condiciones geográficas, sociales, culturales, económicas y políticas propias de cada Municipio. En otras palabras dicho Impuesto de Actividades Económicas, si bien debe constar en una ordenanza local, el Concejo Municipal debe copiar y pegar dicho calificador de actividades con un gravamen que no sobrepase los límites establecido en la ley de armonización, que de por si son superiores a los ya exigidos, los cuales no entienden en lo absoluto a las necesidades del Municipio. Quedando sin resolver cuáles sujetos se encuentran excluidos del impuesto local comentado.

Jurisprudencias consultadas

Naturaleza Jurídica de los Colegios Profesionales

El Tribunal Supremo de Justicia, en sentencia de la Sala Constitucional de fecha 09 de octubre del 2017, número 1825, en la que igualmente expone su naturaleza jurídica, contenido y alcance, al referirse a los Colegios de Abogados, puntualizó lo siguiente:

1.- Son Corporaciones Profesionales con personalidad jurídica y patrimonio propio, concretamente, son entes corporativos de Derecho Público no estatal y de carácter gremial. 2. Igualmente, dicha Sentencia expuso, como “entre los rasgos más llamativos de tal condición” (como Corporaciones Profesionales), los siguientes: a) La existencia de un sustrato personal, es decir, un cuerpo de agremiados que genera un conjunto de intereses de tipo profesional, como factor esencial y condicionante de la entidad moral; b) La existencia de una serie de intereses generales que van más allá a los intereses individuales de sus integrantes; de allí el reconocimiento constitucional de la importancia de la actividad gremial, y por ende su tratamiento a través de las normas del Derecho Público; y, c) La naturaleza gremial, la cual implica la

consecución de diversos fines, como son la defensa, promoción y mejoramiento de los profesionales que se agrupan para la protección de sus intereses gremiales.

A tal efecto, procurando desarrollar el contenido de fondo jurisprudencial, de acuerdo al interés social y público que pretenden estos Cuerpos Gremiales, absuelve cualquier propósito comercial y/o lucrativo, lo cual constituiría un factor diferencial importante con las demás personas jurídicas de derecho privado, como son las sociedades con carácter mercantil, que con base en la realización de actividades económicas, pretenden un fin lucrativo individual para cada uno de sus miembros, cuya identidad o denominación social en muchos casos se les ha titulado como corporación, tanto en el derecho comparado como interno, aún sin tener dicha cualidad.

La Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia ha sentado criterio bastante claro en lo respecta a la calificación jurídica de los gremios profesionales, como se ve reflejado en sentencia número 1825 del 09 de octubre del **2007**, argumentando:

Al respecto, considera esta Sala que los colegios de abogados «son corporaciones profesionales» con personalidad jurídica y patrimonio propio, concretamente, son entes corporativos de derecho Público no estatal y de carácter gremial. Entre los rasgos más llamativos de tal condición, pueden destacarse los siguientes: a) La existencia de un sustrato personal, es decir, un cuerpo de agremiados que genera un conjunto de intereses de tipo profesional, como factor esencial y condicionante de la entidad moral; b) La existencia de una serie de intereses generales que van más allá a los intereses individuales de sus integrantes;

de allí el reconocimiento constitucional de la importancia de la actividad gremial, y por ende su tratamiento a través de las normas del Derecho Público; c) La naturaleza gremial, la cual implica la consecución de diversos fines, como son la defensa, promoción y mejoramiento de los profesionales que se agrupan para la protección de sus intereses gremiales (...)

Partiendo del criterio jurisprudencial, se desglosa el inminente carácter público de las asociaciones gremiales producto del interés general que se tutela, la calificación jurídica de los mismos como corporaciones, y a su vez la función principal de la actividad gremial que no es otra que las acciones y servicios colectivos en beneficio del gremio, como evidente carácter social.

Relación de los Colegios Profesionales con el Impuesto de Actividades Económicas

Posteriormente, la misma Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, amplió su criterio no sólo al ejercicio individual profesional, sino a las asociaciones de profesionales (Colegios o Gremios), cuando en su decisión N° 835 de la, de fecha 19 de junio de 2012, dispuso:

Se establece con carácter vinculante que la calificación de la naturaleza de la actividad económica desarrollada por asociaciones de profesionales liberales, se encuentra determinada por el campo de actuación principal de la asociación (independientemente de su fórmula societaria), con lo cual, tendrán carácter civil... se hace impermitible argumentar que el vocablo “actividad económica”, se ciñe exclusivamente a aquellas actividades conexas al ejercicio de la industria y el comercio; de manera que no tiene cabida su aplicación a las profesiones liberales.

En consecuencia, a lo que desde ahora se llama la atención y que importa para este estudio, tampoco es gravable con este ‘Impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’ el ejercicio individual ni asociativo de las profesiones liberales, ya que tienen carácter esencialmente civil.

Ordenanza

La Sala Constitucional del TSJ, en sentencia de fecha 23 de noviembre de 2001 (caso: Ordenanza de Impuestos sobre Juegos y Apuestas del Municipio Iribarren del Estado Lara), estableció la naturaleza Jurídica de la Ordenanzas: “Las ordenanzas como instrumentos legales constituyen la vía que tienen los Municipios para ejercer el poder tributario delegado por el Poder Nacional”. De lo que se infiere, que son estos instrumentos jurídicos los que debe ser determinadores de la regulación impositiva municipal, en cuanto a tributos locales se refiere, siendo el medio que tiene el Municipio para ejercer su poder tributario delegado por la norma suprema del Estado, materializándose la autonomía normativa y funcional de la hacía mención el Dr. Brewer.

Posteriormente, la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 13 de abril de 2000, dictada en el caso Ivonne Dávila Soto y otros, deja sentado el criterio interpretativo en relación a las Ordenanzas: “...la jurisprudencia de este Máximo Tribunal ha sostenido reiteradamente que las Ordenanzas Municipales son consideradas leyes locales, es decir, que los Municipios Tienen competencia para legislar en materia de sus competencias constitucionales.”

Lo que lleva a La Sala Constitucional del TSJ, a pronunciarse nuevamente en sentencia de fecha 15 de mayo de 2002 (caso: Ordenanza sobre Pensiones y Jubilaciones dictada por el Concejo Municipal del Municipio Páez del Estado Yaracuy, donde resalta y corrige de manera definitiva el carácter jurídico que tienen las ordenanzas:

En efecto, un análisis de la naturaleza de las Ordenanzas permite concluir que su rango es siempre equivalente al de la ley, pues el poder del Municipio para dictarlas deriva directamente de la Constitución, al igual que ocurre con el poder de los Estados para dictar sus Constituciones o para legislar en las materias de su competencia. De esta manera, de la Constitución se derivan los poderes normativos estatales y municipales, por lo que los actos que se dicten con base en ellos deben entenderse como ejecución directa e inmediata del Texto Fundamental, así existan leyes nacionales (o estatales, en el caso de los municipios), a las que deban someterse.

Siendo que, según el criterio posicionado de la Sala Constitucional, la estructura jurídica que poseen estos cuerpos normativos como son las ordenanzas, no es otro que de exclusivo carácter legal. Ahora bien, la legislación municipal, ejercida por el Concejo Municipal, en su función de crear leyes locales, mediante diferentes Ordenanzas sancionadas por los distintos trescientos treinta y cinco (335) Municipios dentro de los veintitrés (23) Estados y un (1) Distrito Capital de Venezuela, la mayoría copiando casi textualmente un único modelo de ordenanza del Impuesto de Actividades Económicas, ha dejado muchos vacíos que sólo el estudio metódico doctrinario por una parte, y la interpretación jurisprudencial por otra parte, han venido aclarando paulatinamente, aunque no con la celeridad que en algunos casos se requiere.

Esta actitud desordenada de los Municipios provocó que la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en decisión N° 78 del 7 de julio de 2020, se pronunciara al respecto, estableciendo en el artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela establece los principios que rigen el sistema tributario en los términos siguientes:

El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas publicas 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.

Esta norma constitucional señala que, entre otros principios, el sistema tributario debe propender a la *“protección de la economía nacional”*, por lo cual, cuando el sistema tributario en general tiende a establecer impuestos, tasas o contribuciones que pueden llegar a afectar considerablemente el desenvolvimiento armónico de la economía nacional, extralimitándose en el ejercicio de la potestad tributaria, ya sea por instituir gravámenes no autorizados por la Constitución o la ley o por fijar alícuotas que, por excesivas, pueden llegar a tener efectos confiscatorios, con el eventual perjuicio que tales circunstancias producen para el sector productivo nacional.

En este sentido, cuando las distintas personas político-territoriales ejercen sus competencias en materia tributaria, debe ser conforme con los principios y valores que informan al sistema tributario en general, señalados en el citado artículo 316 del Texto Fundamental para garantizar que las entidades político-territoriales no excedan los límites constitucionalmente establecidos. Por ello, para cumplir con este objetivo, el artículo 156.13 de la Constitución confiere al Poder Público Nacional competencia para

coordinar y armonizar el ejercicio de las potestades tributarias estatales y municipales, en los términos siguientes: *“Artículo 156. Es de la competencia del Poder Público Nacional: (omissis) 13. La legislación para garantizar la coordinación y armonización de las distintas potestades tributarias, definir principios, parámetros y limitaciones, especialmente para la determinación de los tipos impositivos o alícuotas de los tributos estatales y municipales, así como para crear fondos específicos que aseguren la solidaridad interterritorial”*.

De esta forma, la Constitución le confiere un mandato al legislador para que defina los tipos impositivos y alícuotas de los tributos que deben imponer las entidades político- territoriales, con la finalidad de coordinar y armonizar el ejercicio de la distintas potestades tributarias, para garantizar la adecuada proporción, concordancia y correspondencia de los diferentes rubros impositivos, con el objeto de evitar los excesos de la carga tributaria y los efectos que estos producen tanto en los sujetos de la obligación tributaria, como en la economía nacional.

Así pues, la coordinación y armonización del ejercicio de las potestades tributarias de los estados y municipios que ordena el Texto Fundamental, permitiría homogeneizar tantos los tipos impositivos como los procedimientos tributarios, a fin de que los contribuyentes que realizan su actividad económica en diferentes entidades político-territoriales, tengan un mínimo de certeza sobre los procedimientos tributarios y cargas fiscales que genera su actividad productiva, con lo cual se estarían creando condiciones que tiendan a promover y mantener el desarrollo económico y social del país. Es importante señalar que la coordinación y armonización del sistema fiscal, no

constituye impedimento para que los estados y municipios ejerzan sus potestades tributarias, sino que tal ejercicio debe efectuarse respecto de las materias rentísticas objeto de armonización... Visto que hasta la fecha el Poder Legislativo Nacional no ha dictado la legislación a que se refiere el cardinal 13 del artículo 156 de la Constitución, esta Sala Constitucional juzga que resulta imprescindible, dado la actual situación de Estado de Excepción, tanto de Emergencia Económica, como de Alarma, que se proceda de manera urgente a concretar el mandato constitucional referido a la coordinación y armonización tributaria.

Por lo tanto, a fin de garantizar la vigencia efectiva del Texto Constitucional, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 335 *eiusdem*, así como en ejercicio del poder cautelar general que le confiere el artículo 130 de la ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, acuerda: ... Se ORDENA al ciudadano... Vicepresidente Sectorial del área Económica y Ministro del Poder Popular de Industrias y Producción para que, junto con los gobernadores, los alcaldes y el jefe de gobierno del Distrito Capital, conforme una mesa técnica a fin de coordinar los parámetros dentro de los cuales ejercerán su potestad tributaria, en particular, para armonizar lo referido a los tipos impositivos y alícuotas de los tributos.

Reflejándose en la decisión esgrimida, donde ya de antemano se ve una interferencia en la autonomía Municipal, al ordenársele a los Municipios a través de una decisión jurisprudencial, acogerse a un clasificador especial con límites a los importes a pagar por concepto de tributos locales, pero la mayor novedad de esta decisión es que si lo que se pretendía era no seguir permitiendo los abusos de las

facultades tributarias conferidas a los Municipios, jurídicamente hablando esta no es la vía que establece la ley para armonizar y coordinar las potestades tributarias conferidas a los Municipios, pues ya desde el año 1999, fecha de creación de la Constitución Nacional vigente, se había mandado a crear en sus disposiciones transitorias una ley orgánica de Armonización de dichas potestades impositivas conferidas a los entes locales, siempre y cuando una vez creada dicha ley cumpliera con el objeto de tributo, ya descrito anteriormente, y a su vez se respetara los principios constitucionales que limitan la tributación del sistema tributario nacional, también consagrados en el máximo texto legal. Motivo por el cual, dicha decisión nunca se terminó de aplicar a cabalidad, sino hasta el año 2023 que le sancionó la ley Orgánica de armonización, dejándose un precedente de obligatorio cumplimiento para los Municipios.

Ello indujo a que, posteriormente, el 29 de julio del mismo año 2020, acatando dicha decisión, el ‘Consejo Bolivariano de Alcaldes y Alcaldesas’ reunido en la ciudad de Caracas, dictara un ‘Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria Municipal’, en el que, entre otras materias, en su ordinal Quinto dispuso

Quinto: Simplificar el Clasificador Único de Actividades Económicas, Industria, Comercio, e Índole Similar de acuerdo a la propuesta presentada por la comisión de economía y tributos en la que se establecen bandas para alícuotas mínimas y máximas, se reducen los códigos para efectos del tema impositivo, pero manteniendo la diversificación específica de la actividad para efectos de control sanitario, urbanístico o fiscalización, Acuerdo que actualmente fue derogado por la Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y los Municipios, pero en su análisis se observa que son idénticos sus clasificadores de actividades, por tanto viene a ser su origen.

Acuerdo de armonización, que en la práctica fomentó la queja manifiesta de comerciantes municipales, donde lo que sintieron fue mayor presión a la hora de cancelar el tributo local, sin dejar de propagarse los abusos de las facultades tributarias conferidas a los Municipios, pero ahora con mayor control de la administración pública central sobre el verdadero ingreso del Municipio en el cobro del Impuesto de Actividades Económicas, control que no soluciona ni da respuesta a la causa del problema, que no es otro que la violación de los principios constitucionales que limitan la tributación en el cumplimiento de las facultades tributarias conferidas a los Municipios, por lo que tampoco se logra determinar de forma clara, según la imposición de este nuevo clasificador de actividades, el elemento subjetivo y personal del hecho imponible, determinándose qué sujetos aplican para el cobro del impuesto local y cuáles se encuentran excluidos del mismo.

Justificación de la Obligación Tributaria del Impuesto de Actividades Económicas

En aleccionadora decisión, la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, N° 1.172 de 15 de junio de 2004, enseña que “el cobro de cualquier tributo (por grande o pequeño que sea el monto), que carezca de justificación resulta inconstitucional por vulnerar garantías como la prohibición de confiscatoriedad y el derecho de propiedad”.

Posteriormente, la misma Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en decisión N° 59 de 4 de febrero de 2004, ratificada posteriormente en

decisión N° 1115 de 10 de julio de 2008, ya precisa la justificación de este impuesto municipal, cuando asienta que:

Toda actividad generadora de ingresos debe quedar sujeta a la imposición municipal, sin exclusiones, salvo que el propio texto constitucional lo disponga expresamente. Para los entes locales lo relevante es el ejercicio de actividad lucrativa dentro de su jurisdicción, a fin de exigir parte de los ingresos brutos. Ello tiene una justificación evidente: el municipio en el que se asienta una actividad que reporta ganancias a quien la hace, debe tener derecho a participar en las mismas y, con el producto de lo recaudado, emprender obras o prestar servicios útiles a la comunidad. Por eso, todo municipio tiene interés en fomentar la actividad económica en su territorio, sabiendo que así obtendrá también el beneficio correspondiente, que deberá trasladar a la sociedad.

De ello se infiere, entonces, que como justificación del ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’, se le ha otorgado constitucionalmente este derecho a las Municipalidades de participar en las utilidades de quien realiza una actividad que le reporta ganancias dentro de su territorio, a fin de que con lo recaudado emprenda obras o preste servicios que beneficien a la comunidad.

Hecho Imponible del Impuesto de Actividades Económicas

La Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en decisión N° 473 del 23 de abril de 2008, precisó como una de las características de este Impuesto Municipal, que el ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’, es: ...un impuesto real, que para su cuantificación ni la base imponible ni la alícuota toman en cuenta las condiciones subjetivas de los contribuyentes, sino tan sólo la actividad que ellos ejercen habitualmente.

En consecuencia, se trata de un impuesto de carácter real, puesto que el hecho imponible está representado por el ejercicio de la actividad comercial o industrial que manifiesta la capacidad contributiva destinada a gravar y para su cuantificación se toma en cuenta tan sólo la actividad que se ejerce habitualmente, de ello deviene el porqué de la categorización del clasificador de actividades y no dirigido hacia personas directamente.

Elementos estructurales del Hecho Imponible en el Impuesto Municipal de Actividades Económicas

Elemento Temporal

También sobre este elemento del ‘Hecho Imponible’, la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en la misma decisión N° 473 del 23 de abril de 2008, antes comentada, precisó como una de las características de este Impuesto Municipal, la de su temporalidad, cuando lo reconoció como:

...un tributo periódico por existir una alícuota constante relacionada con la actividad cumplida durante el tiempo señalado en la ordenanza respectiva, proyectada sobre el monto de ingresos de un período determinado, por lo que, se le considera un impuesto anual, sin que para ello obste que las ordenanzas de los diferentes municipios prevean períodos de pagos menores a ese lapso.

De allí se tiene que, el ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’, es de aplicación anual en el tiempo, esto es, que el hecho imponible será el que ocurra durante los doce meses de un año. Lo que es lo mismo, se trata de un impuesto periódico, por existir una alícuota constante relacionada con la actividad cumplida durante el tiempo señalado en la ordenanza respectiva.

Alcance del Término ‘Actividad Lucrativa’

Atendiendo esta concepción de ‘actividad lucrativa’, en dictámenes reiterados de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, como lo es la decisión N° 105 de fecha 26 de febrero de 2013, al referirse a este ‘Impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’, se asevera que:

La naturaleza jurídica del impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, el cual debe ser entendido como un impuesto de carácter objetivo que no grava renta, ventas, capital o ingresos brutos. El hecho generador del tributo se vincula al desarrollo de una actividad mercantil previamente autorizada por el Municipio, sin la cual, no podría realizarse dentro de su perímetro territorial. Su exacción no recae directamente en la renta o en el ingreso, sino que los mismos se emplean como elementos presuntivos y externos de medición sobre lo cual se estima el mayor o menor grado de relevancia económica que pueda retribuir el ejercicio de ese sector de la industria o del comercio dentro de esa zona, arrojando una base de cálculo estimativa a partir de la cual delimita la correlación entre la alícuota con el hecho generador y su base imponible que se originan al desenvolverse la actividad lucrativa dentro de la jurisdicción del Municipio.

La Sala Constitucional del máximo Tribunal de la República toma posición en cuanto al fin mismo del impuesto Municipal de actividades económicas, pues establece una amplia interpretación del hecho que causa el impuesto en todas sus dimensiones y elementos estructurales, puntualizando que es un impuesto de carácter objetivo, a su vez determina la diferenciación de este tipo de tributo local con los demás impuestos nacionales, al señalar que el IMAE y la relación directa que debe existir: 1. Entre los hechos de medición utilizados para determinar la base imponible y 2: La conexión directa que existe entre el hecho imponible y la base imponible, así como la vinculación entre el hecho imponible y elemento territorial del mismo para encuadrar el elemento objetivo material del tributo y así hacer posible la gravabilidad del mismo

Carácter Mercantil

Y aunque así no lo define expresamente la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia se ha encargado de precisar el carácter eminentemente mercantil del ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’.

Ejemplo de ello, se tiene cuando la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en decisión N° 105 de fecha 26 de febrero de 2013, asevera sobre su objeto que:

La naturaleza jurídica del impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, el cual debe ser entendido como un impuesto de carácter objetivo que no grava renta, ventas, capital o ingresos brutos. El hecho generador del tributo se vincula al desarrollo de una actividad mercantil previamente autorizada por el Municipio, sin la cual, no podría realizarse dentro de su perímetro territorial.

De igual manera, esta misma Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, con fecha 4 de febrero de 2004, según decisión N° 59, ya antes se había pronunciado sobre el carácter mercantil de esta clase de impuesto, para precisar el objeto gravable, asentando lo siguiente:

Ha sido jurisprudencia reiterada de la Sala, cónsona con las disposiciones constitucionales, que el impuesto municipal (sobre actividades económicas) recae siempre sobre el ejercicio de una actividad susceptible de generar ingresos y nunca sobre la renta misma. La confusión fue común en el país, pero ya ha sido superada, deslindándose con claridad el ámbito del poder de la República y de los municipios: la primera grava las ganancias obtenidas por cualquier persona, es decir, los enriquecimientos; los segundos gravan el ejercicio de actividades económicas, haya o no ganancia. Observa la Sala que la confusión revela desconocimiento de las nociones tributarias, en especial lo referido al hecho generador y a la base imponible: la primera es la causa que da origen al tributo; la segunda es lo que debe tomarse en cuenta para hacer el cálculo correspondiente. Así, aunque se tomen los ingresos (brutos) como base imponible, el hecho generador es el ejercicio de la actividad económica. Por ello, no existe ninguna coincidencia con el hecho generador del impuesto sobre la renta. Además, debe insistirse en algo: a los efectos del tributo local lo correcto es tomar como base los ingresos brutos, por lo que incluso nada importa si hay o no renta (es decir, ganancia), mientras que a nivel nacional es ello lo determinante: sin provecho no hay impuesto, ya que es esa ganancia el hecho generador (a la par, en ese caso, que la base imponible). Por ello, respecto del impuesto local a las actividades económicas, debe evitar el legislador establecer como base imponible la renta, debiendo siempre referirse a los ingresos brutos, toda vez que de ponerse el hincapié en la real utilidad el hecho generador parece desplazarse de lugar, dejando de ser el ejercicio de actividades económicas para convertirse en la generación de provechos. Precisamente esa desvinculación del impuesto municipal respecto de las ganancias es relevante a los efectos de deslindar los tributos: si lo que se grava a nivel local es el ejercicio de la actividad debe ser irrelevante el resultado de la misma. Por supuesto, no puede perderse de vista que todo impuesto requiere una base imponible, por lo que aunque no sea necesaria la renta, sí debe haber un ingreso, a partir del cual poder exigir el pago.

Todo ello permite concluir, entonces, que en cuanto al objeto a gravar en el ‘Impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’, el hecho generador de este tributo se vincula al desarrollo de una actividad mercantil previamente autorizada por el Municipio, sin la cual, no podría realizarse dentro de su perímetro territorial. Y este impuesto se aplicará siempre sobre el ejercicio de una actividad susceptible de generar ingresos y nunca sobre la renta misma, para lo que se deberá tomar como base los ingresos brutos, por lo que incluso nada importa si hay o no renta, es decir, ganancia.

No grava actividades de carácter civil

Jurisprudencialmente, también se han aclarado algunas excepciones a la aplicación del ‘Impuesto Municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’. Las primeras decisiones al respecto, fueron relativas al ejercicio profesional, considerado por algunos Municipios como un ‘servicio’ y, por ende, susceptible de ser un hecho imponible con este impuesto.

Andrade (2009), comenta algunas tempranas sentencias de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en las cuales ya se excluía del pago de este impuesto municipal a los servicios profesionales, “en virtud de que se trata de actividades reguladas por el Código Civil y por la Ley del ejercicio correspondiente” (Sentencia N° 3.241 de 12 de diciembre de 2002). Ratificada esta posición posteriormente en decisión N° 781 de 6 de abril de 2006 de la misma Sala Constitucional, al señalar que “este tributo municipal no es aplicable a los servicios

profesionales, siendo que sólo las actividades comerciales generan riqueza” (Págs. 178-179).

Posteriormente, la misma Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, amplió su criterio no sólo al ejercicio individual profesional, sino a las asociaciones de profesionales (Colegios o Gremios), cuando en su decisión N° 835 de la, de fecha 19 de junio de 2012, dispuso:

Se establece con carácter vinculante que la calificación de la naturaleza de la actividad económica desarrollada por asociaciones de profesionales liberales, se encuentra determinada por el campo de actuación principal de la asociación (independientemente de su fórmula societaria), con lo cual, tendrán carácter civil... se hace impretermitible argumentar que el vocablo “actividad económica”, se ciñe exclusivamente a aquellas actividades conexas al ejercicio de la industria y el comercio; de manera que no tiene cabida su aplicación a las profesiones liberales.

En consecuencia, a lo que desde ahora se llama la atención y que importa para este estudio, tampoco es gravable con este ‘Impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’ el ejercicio individual ni asociativo de las profesiones liberales, ya que tienen carácter esencialmente civil.

Elemento Territorial del Hecho Imponible

En sentencia de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia N° 473 del 23 de abril de 2008, que en este trabajo se viene comentando, continúa señalando como otra de las características de este Impuesto Municipal, la de su territorialidad, cuando concluye al asentar que:

Finalmente, es un impuesto territorial, en virtud de recaer, exclusivamente, sobre aquellas actividades ejercidas dentro del ámbito físico de la

jurisdicción local que lo impone. De tal manera, para que un contribuyente sea sujeto pasivo del aludido tributo, debe existir una conexión entre el territorio del municipio exactor y los elementos objetivos condicionantes del impuesto, esto es, el lugar de la fuente productora y la capacidad contributiva sobre la que recaerá el tributo.

Importante señalar de la sentencia ilustrada, el criterio reiterado que sigue estableciendo la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en aclarar y afirmar el vínculo que debe existir entre el elemento territorial y los elementos estructurales del Tributo para hacer exigible el impuesto. Pues realizar las actividades económicas lucrativas (mercantiles) en el o desde un Municipio determinado es elemental para hacer posible su gravabilidad. Pues no es posible hacer imputable dicho impuesto en varios Municipios de manera simultánea porque se violaría el principio de la prohibición de la doble tributación. Igualmente precisa el vínculo directo entre los ingresos obtenidos desde el municipio y el ejercicio de la actividad productora de dichos ingresos.

Base Imponible

En cuanto el considerar a los ingresos brutos como la base imponible del ‘Impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar’, aclarando su concepción y distinguiendo este tributo con el Nacional, la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, con fecha 4 de febrero de 2004, según decisión N° 59, fue enfática al afirmar que:

Ha sido jurisprudencia reiterada de la Sala, cónsona con las disposiciones constitucionales, que el impuesto municipal (sobre actividades económicas) recae siempre sobre el ejercicio de una actividad susceptible de generar ingresos y nunca sobre la renta misma. La confusión fue común en el país, pero ya ha sido superada, deslindándose con claridad el ámbito

del poder de la República y de los municipios: la primera grava las ganancias obtenidas por cualquier persona, es decir, los enriquecimientos; los segundos gravan el ejercicio de actividades económicas, haya o no ganancia. Observa la Sala que la confusión revela desconocimiento de las nociones tributarias, en especial lo referido al hecho generador y a la base imponible: la primera es la causa que da origen al tributo; la segunda es lo que debe tomarse en cuenta para hacer el cálculo correspondiente. Así, aunque se tomen los ingresos (brutos) como base imponible, el hecho generador es el ejercicio de la actividad económica. Por ello, no existe ninguna coincidencia con el hecho generador del impuesto sobre la renta. Además, debe insistirse en algo: a los efectos del tributo local lo correcto es tomar como base los ingresos brutos, por lo que incluso nada importa si hay o no renta (es decir, ganancia), mientras que a nivel nacional es ello lo determinante: sin provecho no hay impuesto, ya que es esa ganancia el hecho generador (a la par, en ese caso, que la base imponible). Por ello, respecto del impuesto local a las actividades económicas, debe evitar el legislador establecer como base imponible la renta, debiendo siempre referirse a los ingresos brutos, toda vez que de ponerse el hincapié en la real utilidad el hecho generador parece desplazarse de lugar, dejando de ser el ejercicio de actividades económicas para convertirse en la generación de provechos. Precisamente esa desvinculación del impuesto municipal respecto de las ganancias es relevante a los efectos de deslindar los tributos: si lo que se grava a nivel local es el ejercicio de la actividad debe ser irrelevante el resultado de la misma. Por supuesto, no puede perderse de vista que todo impuesto requiere una base imponible, por lo que, aunque no sea necesaria la renta, sí debe haber un ingreso, a partir del cual poder exigir el pago.

Varias frases de esta decisión jurisprudencial dejan en claro el motivo de considerar a los ingresos brutos como el factor que determina la base imponible del Impuesto que se estudia, tales como: en primer lugar, “aunque se tomen los ingresos (brutos) como base imponible, el hecho generador es el ejercicio de la actividad económica”; en segundo lugar, “esa desvinculación del impuesto municipal respecto de las ganancias es relevante a los efectos de deslindar los tributos: si lo que se grava a nivel local es el ejercicio de la actividad debe ser irrelevante el resultado de la misma”; y en tercer lugar, “no puede perderse de vista que todo impuesto requiere una base

imponible, por lo que aunque no sea necesaria la renta, sí debe haber un ingreso, a partir del cual poder exigir el pago”.

www.bdigital.ula.ve

Unidad de Análisis

Objetivo General: Analizar la naturaleza jurídica aplicable a los Colegios Profesionales en relación al pago del Impuesto de Actividades Económicas Industriales, Comerciales, de Servicio o de Índole Similar en el Municipio San Cristóbal del Estado Táchira.

Objetivos Específicos	Categoría	Subcategoría	Indicadores
Diagnosticar la obligación tributaria que tienen los Colegios Profesionales frente a la actividad económica de industria, comercio, servicios o de índole similar.	Obligación Tributaria	Colegios Profesionales	-Impuesto -Normativa -Doctrina
Identificar los sujetos pasivos de la obligación fiscal, descritos en el Clasificador de Actividades Económicas de la Ordenanza Municipal del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, publicada en Gaceta Municipal Extraordinaria N° 127, de fecha 20 de julio de 2021.	Ordenanza	Clasificador de Actividades Económicas	-Sujeto Activo -Sujeto Pasivo -hecho imponible -Base Imponible
Determinar el hecho imponible del Impuesto de Actividades Económicas Industriales, Comerciales, de Servicios, o de Índole Similar, establecido en la Sentencia N° 105 en fecha 26-02-2013 de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia.	Hecho Imponible	Sentencia	-TSJ. Sala Constitucional, Sentencia N° 59, del 4-2-2004. -TSJ. Sala Constitucional, Sentencia N° 105, del 26-02-2013.

Nota: Jerarquización de las teorías, Delgado (2025).

FASE III

MARCO METODOLÓGICO

Un marco metodológico es una sección clave en cualquier investigación o proyecto académico, porque describe el conjunto de métodos, técnicas y procedimientos que se utilizan para alcanzar los objetivos planteados. En otras palabras, es la "hoja de ruta" que guía el proceso de investigación, asegurando que sea claro, coherente y sistemático. En este sentido, Pérez (citado por Reyes, 2022) señalan que el proceso metodológico se refiere “a un diseño teórico y un diseño metodológico y luego se refiere a los objetivos, la hipótesis y la variable a estudiar” (p. 23). es decir, es el proceso metodológico sistematizado y organizado, incluyendo técnicas e instrumentos, donde se aplica reglas de razonamiento derivados del análisis crítico y modos de comunicar los resultados; permitiendo establecer contacto con la realidad afines de conocerla mejor, incrementando los conocimientos.

Paradigma de la Investigación

Este tipo de investigación es definida por Saldaña y Hernández (2001) de la siguiente manera:

La investigación cualitativa pretende finalmente la comprensión e interpretación de las experiencias subjetivas del investigador y de los involucrados respecto de lo que ocupa las cosas tienen para las personas; la recuperación del punto de vista de los autores, y la comprensión de los significados que un fenómeno o situación tiene para las personas (p. 32).

De modo que, de acuerdo a lo que plantea el autor la presente investigación pretende extraer la información referente al objeto de estudio y procesarla de acuerdo a los conocimientos previos que tengo el investigador sobre el tema

planteado, para así poder interpretar esa realidad y compararla con los nuevos conocimientos develados, construir una deducción lógica de los conocimientos ya existentes y los aportes revisados para adecuarlos a la solución del problema, creando en consecuencia nuevas teorías que se expresarían en la interpretación de los resultados obtenidos. Así mismo, lo confirma Watzlawick, (citado por Gómez, 2004) “la investigación cualitativa se apoya en la interpretación como proceso activo y dinámico, de acuerdo a la percepción de la realidad” (p. 34).

Deduciéndose que el aspecto subjetivo toma un factor fundamental en este enfoque investigativo de carácter cualitativo, a partir de la percepción de la realidad, a lo que De Andrea (2010), refiere que “el conocimiento de la realidad depende del sujeto que la conoce, de sus formas de percibir, sentir, actuar, propias de ese sujeto. Además, esta realidad se considera dinámica, cambiante y en permanente movimiento” (p. 61). Generándose una relación de interdependencia entre la persona que decide investigar y el fenómeno (realidad) objeto de estudio, al estar involucrado el aspecto personal, desarrollador de criterios que se ajusten a dicha realidad, aplicándolo en plena conciencia, eliminando fronteras entre lo interno y lo externo (investigador-objeto de estudio), y dándole entrada a una relación sujeto-sujeto.

Donde se colige que una forma de analizar los nuevos conocimientos investigados va depender de qué conocimiento previo tenga el investigador sobre el tema abordado, pudiendo incluso lograr un nivel de conciencia de la realidad superior si la capacidad técnica y experta en el tema, previamente es avanzada.

De esta manera, que se asume la realidad como un todo donde el estudio del fenómeno planteado a ser aplicado a estas asociaciones gremiales y el carácter impositivo que se le pretende atribuir, cobrándole este tipo de impuesto de actividades económicas ante el órgano local no es más que la contextualización de un hecho social, que visto de forma global, colabora y apoya sustento a la solución de la problemática planteada, ante las vicisitudes presentadas en la práctica profesional de estas disciplinas jurídicas, así como de contenido informativo a la doctrina y proyectos normativos a ser aprobados, dándose valor a la verdad local y obteniéndose una visión de la totalidad del fenómeno en estudio desde el caso concreto a ser aplicado.

En el mismo hilo conductor, precisamente este enfoque global se va ver manifestado desde una visión clara sobre si las organizaciones gremiales prestan actividades económicas industriales, comerciales, de servicios o índoles similar para ser intimados al pago del impuesto municipal de actividades económicas, el cual es expresado en forma concreta a ser estudiado, lo cual va a generar el acceso a nuevos conocimientos, a través de la interpretación comprensible del fenómeno que rodea la actividad gremial, criterios claros que van a ser descubiertos durante el proceso de estudio inductivo-deductivo, siendo igualmente importantes y que no podrían detectarse si se asumiera una postura rígida, sino al contrario de carácter abierto y no estructurada de donde nace el modelo conceptual inductivo como principal característica que acompaña al elemento subjetivo propio de este paradigma metodológico.

Tal como lo señala Douglas, (referenciado por Gómez, 2004) “la investigación cualitativa recurre a un método de análisis flexible y más inductivo; que se inspira en la experiencia de la vida cotidiana y en el sentido común que intenta sistematizar” (p. 15). Visto el caso, una vez se plantea la pregunta general de la investigación, su respuesta es desconocida de forma expresa en la norma jurídica, por lo que se pretende realizar una revisión, análisis, e interpretación de la información señalada en las diferentes fuentes del derecho, como son; la norma, la jurisprudencia y la doctrina, y por tanto se aplica la lógica inductiva, en el cual lo particular da inicio a lo general (de los datos a las generalizaciones), y así posteriormente a la formación de la teoría, como marco de referencia para ir delimitando el fenómeno a estudiar, surgiendo las características del tema abordado y sus respectivas cualidades, producto de todo el proceso organizativo y metódico que este envuelve, configurándose el paradigma epistemológico de orden cualitativo, aplicado al presente trabajo de investigación.

En atención a lo afirmado por Estévez (2016) “Una norma jurídica tiene su origen en un acto o hecho que le otorga el carácter de obligatoria, atendiendo a un fenómeno social ya regulado” (p. 375), por lo que la esencia que guarda el estudio de la ciencia jurídica como fuente del derecho, y la relación profunda que existe entre el acto y orden social, haciéndose necesario la creación de un sistema normativo que se adapte a las diferentes necesidades de los ciudadanos, garantizando seguridad e igualdad jurídica como fines supremos del Estado, consagrados en la Constitución nacional.

En razón de lo expuesto, una vez se establece el estudio sobre el desconocimiento latente de hecho de la naturaleza jurídica de la actividad gremial y si estos entes podrían ser sujetos pasivos del pago del impuesto de actividades económicas en el Municipio San Cristóbal, se planteó direccionar la investigación hacia la búsqueda de la verdad, acudiendo a las fuentes primarias del derecho, como lo confirma Estévez (2016) “la doctrina predominante –y esta no es la excepción ha centrado sus esfuerzos en desarrollar las fuentes en su visión formal –órgano y procedimiento– y en el resultado de tal actividad –Constitución, ley, reglamento, jurisprudencia o doctrina...”(p. 386).

Entendiendo las fuentes del derecho mencionadas como la búsqueda global de la obligación tributaria en relación al impuesto de actividades económicas y a su vez si la naturaleza jurídica de los colegios profesionales calificaría para el pago del tributo. Del desconocimiento de dicho fenómeno a ser estudiado, atendiendo a sus fuentes legales como marco de referencia, así como a la revisión de estudios jurídicos de carácter científico, estableciendo un diagnóstico, descripción y determinación del fenómeno en estudio, para llegar a respuestas que buscaran explicar el carácter mercantil o comercial que dichas asociaciones gremiales pudiesen tener para ser calificadas al pago del Impuesto de Actividades Económicas.

En este orden de ideas, la mayoría de la doctrina define al nivel de la investigación como la magnitud o alcance al que aspira el investigador desarrollar en el estudio del tema seleccionado. Así pues, sobre el alcance de la investigación de origen explicativo, señala el autor Hernández, Fernández y Baptista (2010) que se debe

tener en cuenta dos (02) elementos al momento de iniciar una investigación explicativa: “a) el conocimiento actual del tema de investigación que revele la revisión de la literatura; b) la perspectiva que el investigador pretenda dar a su estudio” (p. 86).

Adequando la anterior concepción al problema jurídico en estudio, se detectó una laguna de reconocimiento sobre el lenguaje en que se expresa la norma y la determinación del alcance que posee la misma, aportándole al problema una categoría específica de tipo jurídica, a la cual se le debe dar solución a través de la búsqueda de la verdad. Certeza que busca interpretar las información ya existente sobre las instituciones jurídica objeto de estudio, valorar el significado real que maneja la norma en cuanto la figura de las asociaciones gremiales, desentrañando su naturaleza jurídica, examinando al mismo tiempo los supuestos normativos que la norma tributaria nacional y municipal exigen para el pago del mencionado impuesto de actividades económicas y la relación jurídica que poseen ambos conceptos, para responder al por qué de la gran pregunta de investigación, aplicado al supuesto factico planteado.

Elementos por tanto, que ya se encuentran señalados en el sistema normativo y desarrollados en la doctrina, pero que se hace necesario acudir a las fuentes con una dirección interpretativo que desenvuelva, aclare, desentrañe y explique la causa original del problema, el cual no es más que un problema de calificación jurídica propiamente, cuyo fin iría enmarcado en la obtención de conocimientos que marquen un discurso jurídico sistematizado y con criterio interpretativo, dejando claro entonces el conocimiento previo existente tanto en la doctrina como la norma del objeto de estudio y la perspectiva que la investigadora decide otorgarle a la investigación.

Tipo de Investigación

En la búsqueda de un plan operativo desde el punto de vista metodológico, que ofreciera respuestas al caso en concreto bajo estudio, como medio para lograr una interpretación certera del fenómeno que se estudia, la presente investigación utilizó el análisis documental e interpretativo de las diferentes fuentes del derecho, cuyo fin fue la obtención y recopilación de instrumentos de información que logran develar sus causas y la búsqueda de significados desde diferentes ópticas para su respectivo análisis interpretativo. Entre las fuentes legales en que se documentó, están: La Constitución de La República Bolivariana de Venezuela (2009); Código Civil de Venezuela (1982); Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010), demás leyes especiales asociadas al objeto de estudio con su reglamento, ordenanzas, jurisprudencia, así como estudios doctrinarios que desarrollan el abanico de significados que poco a poco se fueron presentando en la búsqueda interpretativa del estudio.

Del mismo modo, fueron utilizados fuentes de información documental adicional como textos especializados en la disciplina en estudio, artículos de revista digitales con fundamentación científica, de índole nacional como de derecho comparado, relacionado con la temática, enciclopedias digitales, conferencias de congresos detalladas en informes escritos, complementándose con Jurisprudencia emitida por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, criterios éstos vinculantes, considerados además fuentes formales directas según la Constitución misma lo consagra y de contenido desarrollador de fuentes legales y literarias, de lo que dedujo la opinión interpretativa de la investigadora, razonamientos que vienen a marcar posición si se quiere, sobre el sentido y alcance de la investigación.

Cabe destacar, que el método a ser aplicado al estudio, viene a representar el procedimiento mediante el cual se afronta un problema científico, y las acciones que se aplican sobre el objeto o proceso que se estudia. Según la rama o disciplina que atañe en la presente investigación, la ciencia jurídica, engloba y ha representado en el transcurso del tiempo el examen y revisión de fuentes de información sustentadas en el documento escrito como forma de acceder al saber, lo cual hoy en día ese mismo sustento es lo que le aporta plena legitimidad y vigor a los conocimientos obtenidos, calificándose de científicos.

En ese orden, tenemos que Hoyos C. (2000) opina respecto de la investigación documental lo siguiente:

Es un trabajo constitutivo donde la interpretación, la crítica y la argumentación racional, juegan un papel preponderante porque permiten llevar a cabo inferencias y relaciones. Se trata de ir de la parte (unidad de análisis) al todo (fenómeno estudiado a través de la representación teórica), para explicitar un argumento de sentido que explique y totalice una cierta visión “paradigmática, semántica y pragmática” en orden a dilucidar una particular manera de apreciar el fenómeno, una construcción global de significados y una trascendencia en lo real de estos elementos con repercusiones prácticas en el entorno social (p. 49-50).

Según el precitado autor, el tipo de investigación documental es el que se adecua al desarrollo de las investigaciones jurídicas a través de una sistematización de nuestro pensamiento, una organización mental indispensable para el investigador y una capacidad de prever una respuesta acertada a los diferentes interrogantes que surjan en el trasegar investigativo, así tenemos que sus utilidades y la credibilidad de que goza en la comunidad académica esta metodología ha dominado el quehacer jurídico, sin negar con ello la posibilidad de aplicar otros modelos.

En otras palabras, poniendo énfasis en el tipo bibliográfico que comprende el análisis del documento escrito, lo que pretende es el análisis de la información que ha sido elaborada y procesada por otros autores, estudiando el problema con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento sobre la naturaleza del estudio con apoyo en trabajos previos, información y datos que han sido divulgados por medios impresos, audiovisuales o electrónicos donde la autenticidad viene dada por el enfoque epistemológico de orden cualitativo propio de la presente investigación.

Es por ello que el presente estudio investigativo, de acuerdo con los objetivos planteados y al estudio de la investigación jurídica, responde y se adhiere al diseño jurídico descriptivo sobre el fenómeno que estudia la personalidad jurídica de las corporaciones (colegios profesionales), enmarcadas en el posible pago del impuesto de actividades económicas a ser recaudado ante el órgano municipal, donde la investigadora inicio el abordaje del estudio en base al documento escrito para lograr conceptualizaciones, a través de la construcción de significados correctos producto del aprendizaje, donde la lectura del texto escrito tanto de índole legal como doctrinal o literario, marcando un factor preponderante en la comprensión investigativa para dar solución a la problemática planteada.

Teniendo en cuenta que dicha comprensión se configura en la interpretación del mensaje escrito, a través de la información que proporciona el texto y la conexión de este con los conocimientos previos que se tienen sobre el tema abordado, descritos en las fuentes consultadas que también hablan sobre la temática, dando lugar la obtención de nuevos conocimientos, producto del proceso creativo que se descubre, es así que se

ve desarrollada la comprensión inferencial y crítica, expresados en estos nuevos saberes, proporcionando criterios de credibilidad, validez y verificación, garantía de éxito del proceso investigativo.

Metodología en la que se empleó al mismo tiempo, un análisis sistemático riguroso de la doctrina, las cuales de acuerdo a su clasificación, y su origen en el empleo de la información suministrada son de carácter secundario, entre las cuales se destacan: los textos creados por estudiosos del derecho y especialistas en el conocimiento científico, bajo una única publicación no periódica, encontrándose también, diseños documentales de origen digital, entre los que se encuentran: libros digitales, direcciones de páginas web, trabajos investigativos de postgrado, artículos científicos publicados de manera periódica en revistas electrónicas, y por supuesto los textos legales que gozan de plena vigencia al momento de su aplicación, cuyo orden jerárquico responden al sistema de aplicación del derecho directo, los cuales comprenden, la carta magna, como norma suprema, leyes orgánicas, leyes ordinarias, leyes especiales, ordenanzas y reglamentos, así como decisiones jurisprudenciales como actuaciones que hacen derecho.

Enmarcado el presente estudio de tipo documental, en la óptica que ofrece Arias (2012):

La investigación documental es un proceso basado en la búsqueda, recuperación, análisis, crítica e interpretación de datos secundarios; es decir, los obtenidos y registrados por otros investigadores en fuentes documentales: impresas, audiovisuales o electrónicas. Como en toda investigación, el propósito de este diseño es el aporte de nuevos conocimientos (p. 29).

De donde se deduce, que, las fuentes secundarias utilizadas en el presente estudio corresponden a aquellas que son obtenidas a través un medio de procesamiento escrito de información (impreso o digital), que se convierten en referencia directa del estudio por contener conocimientos previos de autores sobre la temática seleccionada, cuyo fin es la obtención de nuevos conocimientos.

Diseño de la Investigación

Para el Dr. Antar (2016) el diseño jurídico-descriptivo consiste en:

...aplicar "de manera pura" el método analítico a un tema jurídico, es decir, consiste en descomponerlo en tantas partes como sea posible. Esto implica que el tema debe ser, salvo que se persiga otro fin, muy bien delimitado (análisis de los requisitos para contraer matrimonio). Utilizando el método de análisis es posible descomponer un problema jurídico en sus diversos aspectos, estableciendo relaciones y niveles que ofrecen una imagen de funcionamiento de una norma o institución jurídica (p. 6).

www.bdigital.ula.ve

Vale acotar, que al recurrir a la interpretación del documento escrito-papel, esto conlleva a la revisión y análisis de las diferentes normas jurídicas como fuentes primarias de interpretación jurídica en el campo del derecho, a lo que en la investigación propuesta se inició precisando el objetivo de la norma jurídica; valorando la correspondencia entre ésta y lo que declara; haciendo inteligible su estructura (describir la naturaleza jurídica de cada institución), develando por tanto el sistema de relaciones que establece con el resto de normas del entramado mundo jurídico; comprendiendo las motivaciones teleológicas de su creación y desentrañando el condicionamiento ambiental y cultural del momento histórico que lo produjo.

Por las razones expuestas, este enfoque de interpretación, se plantea como un diseño de investigación jurídica-descriptiva, donde también se ve desarrollado el análisis de las diferentes decisiones jurisprudenciales de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, las cuales crean un conocimiento nuevo o reafirman uno existente, develativo, desarrollador de la norma jurídica, lo cual en conjunto vienen a conformar la metodología de aplicación del derecho, fuente que viene a complementar el método investigativo, partida y alimento del derecho, siendo a su vez el medio por el cual se analizan y desbrozan teorías en el marco de la investigación documental aquí pretendida, logrando construir el discurso científico mediante el cual al mismo tiempo, se argumentan y demuestran los nuevos conocimientos. Proceso dinámico en la construcción del derecho positivo.

En consecuencia, la ejecución de las actividades anteriormente expuestas, sustentadas en estudios de desarrollo teórico, de acuerdo a la disciplina en estudio que se ubica la temática propuesta como parte de la investigación documental, con *diseño jurídico descriptivo* componen el proceso operativo para dar solución a la problemática planteada y al logro de los objetivos previstos en el presente estudio, como lo son:

Analizar la naturaleza jurídica aplicable a los Colegios Profesionales en relación al pago del Impuesto de Actividades Económicas Industriales, Comerciales, de Servicio o de Índole Similar en el Municipio San Cristóbal del Estado Táchira; Diagnosticar la obligación tributaria que tienen los Colegios Profesionales frente a la actividad económica de industria, comercio, servicios o de índole similar; Identificar los sujetos pasivos de la obligación fiscal, descritos en el Clasificador de Actividades

Económicas de la Ordenanza Municipal del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, publicada en Gaceta Municipal Extraordinaria N° 127, de fecha 20 de julio de 2021; Determinar el hecho imponible del Impuesto de Actividades Económicas Industriales, Comerciales, de Servicios, o de Índole Similar, establecido en la Sentencia N° 105 en fecha 26-02-2013 de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia.

Técnicas e Instrumentos y Fiabilidad

Siguiendo la estructura del marco operacional plasmado en la presente investigación, resulta ineludible explicar la técnica en la que el estudio adquiere sustento, que no es otra que la fundamentación de la investigación. Partiendo del estudio teórico documental que esta investigación emprende, donde el papiro, el pergamino y el papel han sido los suelos sobre los que han descansado la Ley, la obra de los doctrinantes, las sentencias de los jueces, en las que esta investigación jurídica hace vida, donde la bibliografía va mucho más allá que un simple listado de textos, siendo un ejercicio disciplinado para encontrar información en los documentos. Por ello, la bibliografía constituye una técnica viva en la investigación documental.

Así pues, la información fue obtenida en el cumplimiento de una serie de fases o pasos, los cuales la investigadora hizo propios de acuerdo al objeto de estudio y al enfoque investigativo de orden cualitativo, como forma de penetrar en el conocimiento. En tal virtud, se inicia este procedimiento con una primera etapa: *de inventario* que implica indagar, reunir, organizar, difundir y recuperar el material documental a través

de un riguroso trabajo, con la intención de transformarlo en conocimiento útil a ser aportado al objeto de estudio.

Labor de obtención de datos que comprende una búsqueda y selección mediante un arqueo bibliográfico de textos o artículos con fundamentación científica (credibilidad), así como la selección de textos legales que atendieran a dar solución, tanto al problema planteado, como al logro de los objetivos que fueron diseñados, siguiendo con una consulta del catálogo de temas asociados a conceptos y términos relacionados estrechamente con el problema específico a investigar (precisión), identificando palabras o conceptos claves, así como términos descriptores con el fin de obtener información precisa sobre la temática abordada, otorgándosele tratamiento profundo únicamente a los aspectos relacionados con el problema planteado (consistencia), vinculando de manera lógica y coherente los conceptos o proposiciones existentes en estudios anteriores según el grado de conocimiento a ser hallado.

Actividad que genera la abstracción de conceptos que en esta investigación fue clave, en la utilización de diferentes definiciones que marcaron las categorías a ser dimensionadas y orientadas a dar respuesta a la gran pregunta de investigación, lo cual requiere una secuencia de decantación lógico-racional hasta llevar aquellos al nivel de concreción que permita operar con ellos. Así pues, se afirma que en la recolección de datos cualitativos es conveniente tener varias fuentes de información y usar varios métodos. Hernández, R. *et al.* (2010).

Resulta importante destacar entonces, que, en el proceso de consulta de información a referenciar, se procedió a identificar las fuentes pertinentes, como

aquellas acerca de la cuales se tiene relación directa con el objeto de estudio y aquellas que se desarrollan en otro campo del conocimiento, las cuales vienen a servir de disciplina auxiliar e interdisciplinaria, aportando de igual forma información útil para la investigación. Concluyendo esta etapa con lo que se le denomina diagnóstico, que no es más que la extracción individual y selectiva de los elementos del conocimiento relevantes para la investigación.

Instrumentos

La información en sí misma no significa nada, en tanto que necesita transformarse en conocimiento, en saber, ya que solo así tiene validez y es operativa, es por ello que en este proceso de recogida de datos se hizo necesario avanzar a una segunda etapa que comprende la *creación de instrumentos* que permitieron orientar los datos seleccionados de manera organizada y sistemática. A lo que Vellabella (2009) define instrumentos de investigación científica como: “la herramienta que se emplea para concretar el método, el medio a través del cual el investigador recolecta los datos y obtiene la información necesaria” (p. 26).

En efecto, es con las herramientas utilizadas con las que se pretende configurar el estudio en el marco del aprendizaje, absorbiendo ciertos aspectos del cúmulo de información recolectada, colocándola bajo una perspectiva teórica a ser entendidos, obteniendo una construcción y síntesis teórica de los observado. Instrumentos que fueron representados en el proceso investigativo de la siguiente manera:

1. **Fichas de lectura** constantes de indicaciones bibliográficas de cada fuente examinada de manera precisa, señalando autor, título, editorial, lugar y fecha, resumen de contenido importante y citas textuales, con indicador de páginas, valoración y comentarios personales, puntos resaltantes y relaciones con otras fuentes para realizar su contraste y verificación.

2. se puso en práctica **la creación de esquemas o guion de trabajo**, usando la información ya consultada para hacer estructurable el contenido desarrollado, sintetizando gráficamente, de una manera organizada y lógica las ideas más relevantes del documento consultado, el cual ya previamente se ha utilizado la técnica del subrayado, ordenando los contenidos y poniendo de manifiesto las relaciones existentes entre ellos.

3. A partir de lo expuesto, **comenzar a redactar borradores**, con **construcción de índices, notas, citas textuales y paráfrasis**, con la intención de dar forma al pensamiento y a las ideas obtenidas, para luego intentar expresarlas y entenderlas de la mejor manera, realizando una conexión entre el contenido y los conocimientos previos que se tienen sobre el tema, cobrando fuerza los datos obtenidos como forma de adentrar al conocimiento, en la búsqueda de interpretar el mensaje escrito.

Proceso que se adhiere a lo aportado por Danhke (1989) con respecto al sustento que brinda la revisión literaria: “Analizar y discernir si la teoría existente y la investigación anterior, sugieren una respuesta (aunque sea parcial) a la pregunta de investigación, o bien proveen una dirección a seguir dentro del planteamiento de nuestro estudio” (p.52). Lo que es lo mismo, a partir de la utilización de los

instrumentos mencionados, ir obteniendo información parcial de los datos deducidos, y así poder tener identificados conceptualizaciones y características básicas, las cuales llevan a la investigadora en la construcción de las teorías científicas y por consiguiente la postulación de enunciados certeros de los objetivos propuestos.

3. En este mismo orden, se pasó un ejercicio de **separación y clasificación en tarjetas o fichas de trabajo, elaborando un fichero separado**, con tantas casillas como puntos específicos haya en el esquema de trabajo. De esta manera, ya con los ficheros, procede a la revisión de las tarjetas o fichas de trabajo, que tienen, como funciones, las siguientes: reforzar y renovar el conocimiento general del tema; apreciar en las fichas el mérito y el valor de las fuentes utilizadas, iniciando un proceso crítico de las mismas; y ordenar todo ese material evitando la duplicidad de fuentes de información.

www.bdigital.ula.ve

Fiabilidad

El tratamiento objetivo de los datos y la presentación de fenómenos y de las inferencias extraídas de ellos, aunado al valor que comprende el instrumento, se convierte en un punto de partida para juzgar la validez del método empleado, de donde subyacen criterios de rigurosidad de las fuentes documentales consultadas, como lo es la construcción de credibilidad, la consistencia, la conformabilidad y la aplicabilidad de los datos obtenidos (Botero, 2003). Aplicado al presente trabajo investigativo de tipo documental se acopla por un lado al criterio de validez y legitimidad de la información que señala el autor mencionado, partiendo del documento escrito de la fuente y que de acuerdo a los elementos anteriormente descritos se centra dicho

paradigma metodológico, donde los datos obtenidos son dignificados y por tanto legítimos, gozando de rigor académico en la esfera científica.

De acuerdo con lo señalado anteriormente, el autor Flick (2007) hace mención a criterios de validación, confiabilidad, fiabilidad versus falsabilidad como elementos de fundamentación de la investigación de enfoque cualitativo, los cuales han hecho en el transcurrir del tiempo, legítimos y objetivos los datos obtenidos en el marco de del desarrollo de la investigación cualitativa, afirmando que: “el criterio de fiabilidad se reformula en la dirección de comprobar la seguridad de los datos y los procedimientos” (p. 238). Siempre y cuando se fundamenten en la especificidad de los diversos métodos cualitativos.

Por otra parte, Mishler (1990) considera que se debe reformular el criterio de validez por el de validación de la investigación, vista esta como un todo creador de conocimiento social, a lo que expresa que la validación será “el discurso social mediante el cual se establece la confiabilidad, suprimiendo contraseñas tan familiares como la fiabilidad, la falsabilidad y la objetividad” (p. 420).

En suma, a lo que otros autores concluyen que la validación toca más el aspecto de la interpretación en el procesamiento de los datos que expresa el investigador, constituyendo una responsabilidad reflexiva por ende del actor. Altheide y Johnson (1998). Criterios que se centran en la base del proceso total de la investigación y de los factores implicados en él, lo cual genera una modificación en la manera de evaluar la validez debido a la problemática que sugiere su forma de evaluarla de acuerdo el método específico a ser aplicado, estando de acuerdo los autores que rodean la esfera

científica, en una posición determinada, vista esta como el reemplazo de criterios como la validez y la fiabilidad por la construcción de la credibilidad.

En este sentido la credibilidad que, brinda el empleo de la técnica de la *triangulación* en el procesamiento de datos, constituye una alternativa que busca el alcance, la profundidad y la consistencia en las actuaciones metodológicas.

Proceso de Triangulación

En el marco de aclarar la operatividad que utilizó la investigadora en el presente trabajo investigativo para llegar a la verdad, el estudioso de la investigación Taylor y Bogdan (1987) conciben a la triangulación como:

Un modo de protegerse de las tendencias del investigador y de confrontar y someter a control recíproco relatos de diferentes informantes. Abrevándose en otros tipos y fuentes de datos, los observadores pueden también obtener una comprensión más profunda y clara del escenario y de las personas estudiados (p. 92).

En otras palabras, el autor mencionado hace referencia al proceso de triangulación como una sintomatología donde el punto de partida es acercarse a los datos con múltiples perspectivas e hipótesis en mente. Varios puntos de vista teóricos se pueden colocar uno al lado de otro para evaluar su utilidad y poder. De modo que, tomando en cuenta que el propósito del ejercicio es extender las posibilidades para producir conocimiento. Entonces, si se entiende esta concepción de credibilidad como criterio de rigurosidad en el procesamiento de los datos que conlleva la investigación, el empleo de esta técnica de triangulación, legitima los datos obtenidos, al utilizar diferentes fuentes, así como instrumentos relacionados entre sí, constituyendo por ende

este procedimiento una alternativa en la utilización de criterios adecuados al método en el manejo de la investigación científica, no siendo otro su objeto que profundizar el conocimiento.

Por tanto con la utilización de la técnica de triangulación se otorga cierto grado de eficiencia a la investigación, siendo la ejecución de esta técnicas de estudio en el proceso de aprendizaje, donde existe una relación directa entre el investigador, el objeto de estudio y el contenido develado (teoría) en el marco referencial consultado, datos y técnicas que al ser contrastadas sobre la base de la información consultada, vienen a dar sustento al estudio, proceso que envuelve esta técnica en mención, como forma de extender sistemáticamente el conocimiento y completar las posibilidades de producción de los mismos.

Desde esta perspectiva, constituye una alternativa que, apuesta a la validación/credibilidad, que fue aplicada al presente estudio a partir de la cual, se logró encontrar puntos teórico-conceptuales comunes desde diferentes puntos de vista sobre el problema planteado, donde en la ejecución de las etapas de inventario (ya referida), y obtención de instrumentos útiles al método, fueron desarrollados en un plano verificador tanto de fuentes, como de información suministrada, en orden lógico formal que soporta el conocimiento obtenido otorgándole fidelidad a los datos obtenidos y por tanto haciéndose visibles la aplicación de criterios como consistencia y confiabilidad de la información procesada, justificando la importancia del estudio aquí presentado.

Entendiendo esta fase como el nivel intelectual con el cual el investigador contribuye en la creación del saber científico es que Jañes (2008) describe el nivel de importancia que engloba esta fase, señalando que: “la función intelectual lógica de la

fase heurística inventiva consiste en buscar, descubrir a través de las huellas de los autores, la formulación hipotética ajustada a los hechos jurídicos, capaz de ser confirmada” (p. 142).

Vale decir, que este proceso representa según el autor la verdadera fase de análisis para llegar a la verdad, combinando el estudio, en el caso en concreto del análisis de los datos recolectados, los cuales gozan de teorías hipotéticas consultadas y develadas, de diferentes fuentes científicas certeras, como lo son la norma jurídica, la jurisprudencia y la doctrina.

Es así como se decide partir del núcleo del problema de investigación aquí planteado, el cual producto de un análisis profundo del fenómeno observado, se inició infiriendo que se trataba de un problema jurídico de lagunas de reconocimiento, pero sobre todo de vacío normativo e interpretativo, desarrollado en la práctica profesional del derecho, acerca del significado formal que señala la norma con respecto a las corporaciones (asociaciones gremiales), y la relación existente entre estas y sus obligaciones fiscales (impuesto de actividades económicas), ante el órgano municipal en uso de la potestad tributaria, presentándose la duda acerca de la calificación jurídica que estos entes profesionales pudiesen tener para hacer uso del carácter impositivo de la norma, configurándose por ende un problema de reconocimiento sobre la calificación jurídica que dichas corporaciones presentan y su objeto social, que aplicándolo al caso en concreto trae desconocimiento y falta de pericia en el tratamiento jurídico aplicable.

Todo ello constituye lagunas de reconocimiento en el marco de la naturaleza jurídica aplicable, que, calificándose como un problema jurídico, caso difícil propiamente según Agudelo (2018), requiere una investigación jurídica y en consecuencia la aplicación de un modelo metodológico que se fundamente en las técnicas de investigación científica y jurídica que en conjunto reúnan una metodología de investigación jurídica. A lo que agrega Agudelo (2018) como principio “que no todo problema jurídico implica uno de investigación. Sin embargo, los casos difíciles, que son problemas jurídicos, sí pueden ser considerados como problemas de investigación” (p. 52).

Así las cosas, en el marco del desarrollo de la investigación propuesta, se buscó la comprensión y explicación (análisis de contenido) del problema observado con la intención de insertar nuevos conocimientos jurídicos sobre los ya existentes, proceso que es llevado a cabo como forma de responder al problema, donde la sistematicidad, la argumentación y la metódica jurídica fue una de las claves de la investigación, cuyas técnicas se encontraron orientadas hacia la ejecución de métodos de razonamiento lógico y de interpretación legal aplicadas a la disciplina jurídica en estudio, uniéndose en consecuencia el positivismo científico y el positivismo jurídico en el proceso creativo del conocimiento, haciendo sede la dogmática y la hermenéutica.

En este sentido, el procedimiento investigativo que inició con una lectura analítica y profunda de los diferentes textos a ser analizados como forma de adentrarse en la comprensión de la información recuperada, donde los conocimientos previos que se tienen sobre el tema abordado, marcaron pauta en la búsqueda de la interpretación

del mensaje escrito a partir de la información suministrada por el texto. Generándose una comprensión inferencial a partir de teorías predictivas, así como verificadoras de la información, que devienen de los conocimientos previos del lector y la nueva información procesada, generándose una comprensión crítica, emitiendo juicios de valor como parte del proceso creativo que comprende la obtención de nuevos conocimientos. Ahondando en la producción de inferencias adecuadas y la construcción de modelos de significados correctos. Implicando entonces la lectura analítica, un proceso perceptivo, comprensivo y creativo.

Siendo de gran aplicación en este proceso creativo del conocimiento la abstracción, el análisis, y la síntesis como examen sistemático de la investigación. Mediante la abstracción se aíslan los fenómenos jurídicos de su entorno e interconectividad socioeconómica, política y cultural, a la vez que pueden descomponerse desde su totalidad en los diferentes elementos o aristas que los conforman. Este proceder va acompañado irremediablemente del análisis y la síntesis, transcurso esencial en los estudios teóricos, ya que a partir del mismo se penetra el objeto que se estudia y se determinan sus propiedades, cualidades y rasgos invariantes, lo que permite conceptualizarlo y caracterizarlo. Los cuales vienen a completar el proceso de comprensión como meta de la investigación científica.

Por su parte, con el objetivo de seguir enriqueciendo la labor de razonamiento hermenéutico, el sentido más completo en el que se emplea el método en derecho es en el de precisar el objetivo de la norma jurídica; valorar la correspondencia entre éste y lo que declara; hacer inteligible su estructura; develar el sistema de relaciones que

establece con el resto del entramado jurídico; comprender las motivaciones teleológicas de su creación y desentrañar el condicionamiento ambiental y cultural del momento histórico que lo produjo. Por ende, no podría completarse el proceso de comprensión sin un trabajo interpretativo global acerca del problema propuesto y la información descubierta o teoría informativa, el cual el resultado marcará una novedad científica para el discurso jurídico como forma de dar respuesta al problema o llegar a la verdad, la cual conlleva la aplicación de una metodología adecuada a su objeto, paradigma representado en la metodología de investigación jurídica.

Ahora bien, técnica que se materializó en el presente estudio con un módulo o unidad de medida, que según la disciplina que se estudia es la norma jurídica, vista esta como instrumento, la cual requiere de según el hecho jurídico problematizado buscar relaciones de compatibilidad y en consecuencia de interpretación legal que busquen despejar o resolver la incógnita investigativa. Modelo metodológico que a su vez se acompañó de métodos de investigación aplicados en el derecho como la argumentación y la dogmática jurídica, entendiendo esta como la aplicación de principios estrictamente jurídicos, teorías generales del derecho, valores jurídicos y postulados, los cuales aplicados al caso en concreto dan respuesta a las vicisitudes jurídicas.

Labor que al mismo tiempo supone técnicas de razonamiento lógico, de tipo inductivo, para la determinación de la naturaleza de la investigación de enfoque cualitativo fundamentado en relación a inferencias que envuelve el carácter flexible en relación a la determinación del objeto exacto a ser estudiado y que conlleva el proceso investigativo, y deductivo cuando se trata de la aplicación de la metodología correcta

al objeto específico de investigación jurídica, técnica de razonamiento constituida por un procedimiento de análisis de la información, especialmente de las fuentes legales, en aplicación de teorías jurídicas ya conocidas que al tener vocación de generalidad van a ser aplicadas al caso en concreto, “a partir de proposiciones conocidas para llegar a demostrar lo que se desconoce” Farías (2003)

Este método deductivo que se vio representado en dos fases: 1. con la aplicación del silogismo jurídico a través del cual una premisa A (premisa normativa), se contrapone una premisa B (realidad) correspondiendo una consecuencia jurídica, relación deductiva donde la norma jurídica general fue subsumida al caso particular y generando un resultado y 2. Con la aplicación de la dogmática jurídica, técnicas consideradas como teorías útiles aplicados a casos difíciles, las cuales generan respuestas interpretativas en la búsqueda constructiva de conocimientos como modelo de interpretación aplicado a las investigaciones jurídicas.

En atención a ello, fueron aplicados cánones de interpretación legal, como lo son la interpretación gramatical de la norma jurídica, la cual se precisó el significado literal de un enunciado sobre la base de reglas semánticas, sintácticas y pragmáticas vigentes, determinando el significado de las palabras sobre la base de las pautas lingüísticas que gobiernan las relaciones de éstas con el enunciado y el texto marco, dilucidando criterios de fondo que enmarca el problema de investigación, como lo son la actividad lucrativa o comercial, el fin que persiguen los colegios profesionales, criterios de exigibilidad del impuesto de actividades económicas, entre otros elementos

esenciales que se encuentran señalados en la norma jurídica necesarios para responder la pregunta general de investigación y requieren de interpretación normativa.

En este proceso no sólo cada palabra adquiere una dimensión significativa determinada en dependencia del contexto en el que se valore, sino que además cada cápsula lingüística (enunciado, fragmento, texto) adquiere también un determinado sentido. Logrando de esta forma confrontar problemas de relevancia e interpretación y lagunas de reconocimiento, problema específico bajo estudio en el presente trabajo investigativo. Así, los cánones de interpretación legal se presentaron de igual modo como métodos de investigación jurídica

Método gramatical que fue combinatorio con el de interpretación contextual que pretende una elucidación de las expresiones lingüísticas de las normas a partir del contexto en el que se aplican. Así como, el empleo del método sistemático de interpretación el cual se disgregó en dos formas: 1. La interpretación de la norma objeto de problema de investigación a partir de normas de orden superior y similar. 2. La unión de varias normas jurídicas que emplean, a la vez, un mismo concepto para un mismo término.

Métodos de interpretación legal que no terminan ahí, ya que cuando los jueces a través de la jurisprudencia emitida por el Tribunal Supremo de Justicia, determinan por vía de descripción el contenido de las normas jurídicas, la sentencia o documento que oficializa dicha interpretación se erige como nuevo objeto de interpretación, donde la investigadora en el análisis sobre el estudio buscó arrojar enunciados jurídicos y

proposiciones normativas sobre la base del derecho legislado y el derecho creado jurisprudencialmente.

De acuerdo con lo expuesto, estas decisiones jurisprudenciales guardan valor en el examen del estudio jurídico investigado, al ser consideradas además, fuentes formales directas en el estudio, y en consecuencia examinadas como nuevos instrumentos en el análisis de la información, al poseer asimismo carácter prescriptivo, genera nuevos conocimientos sobre los ya preexistentes, que marcan el discurso jurídico, donde se postula la producción de conocimientos de tipo teórico, es por ello que al encontrar en esta práctica jurídica (Juez Constitucional), la inserción de nuevos términos jurídicos y significados que vienen a desarrollar o extinguir los ya creados en la norma jurídica, debido al proceso de interpretación dialéctica que esta práctica jurisdiccional realiza, es que se forma por tanto, la base respaldable en la construcción del conocimiento científico.

FASE IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

Al llegar a este punto de la investigación, resulta esencial ejecutar las técnicas en el procesamiento de los datos obtenidos del análisis y síntesis de las diferentes fuentes consultadas, Norma, Doctrina y Jurisprudencia, comparando y valorando así múltiples perspectivas que marcan la dogmática jurídica, la norma suprema, la sustantiva y adjetiva, así como los criterios interpretativos de las diferentes salas del tribunal supremo de justicia, como las decisiones vinculantes del máximo tribunal constitucional de la República, generando resultados que puedan gozar de fiabilidad y rigor científico. Presentándose el análisis e interpretación de los resultados en relación a las categorías que asientan la medula del objeto de estudio propuesto, descrito a continuación.

	Norma	Doctrina	Jurisprudencia	Investigadora
Obligación Tributaria	<p>-El Código Orgánico Tributario. Artículo 13. La obligación tributaria surge entre el Estado, en las distintas expresiones del Poder Público, y los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales. -LOPPM (2010): Artículo 138. Son ingresos ordinarios del Municipio: ...2° Las tasas por el uso de sus bienes o servicios; las tasas administrativas por licencias o autorizaciones; los impuestos sobre actividades económicas de</p>	<p>-El Dr. Jarach, (1980):...debemos aceptar como principio fundamental en nuestro derecho que la obligación tributaria nace en cuanto se realiza el hecho imponible, tanto en los casos en que sea posible y se verifique el cumplimiento espontaneo por parte de los obligados, como aquellos en que la administración fiscal determine previamente la obligación (Pág. 185). -Sanmiguel, (2009), Es la que en forma unilateral establece el Estado, en ejercicio del poder de imperio. Es exigible, coactivamente, a quienes se encuentran sometidos a su soberanía, cuando, respecto de ellos, se verifica el hecho</p>	<p>-La Sala Política-Administrativa del TSJ. Dispuso en Sentencia Nro. 598 del 26/10/2022: “Las empresas que generen ingresos por actividades industriales, comerciales o de servicios deben pagar impuestos municipales, aunque no cuenten con la licencia de actividades económicas”. -La Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en decisión N° 59 de 4 de febrero de 2004, ratificada posteriormente en decisión N° 1115 de 10 de julio de 2008, ya precisa la justificación de este impuesto municipal, cuando asienta que: Toda actividad generadora de ingresos debe quedar sujeta a la imposición municipal, sin exclusiones, salvo que el</p>	<p>La obligación tributaria en el Impuesto de Actividades Económicas es el vínculo entre el Estado o entes públicos y los sujetos pasivos contribuyentes del impuesto. Este vínculo se establece concedido por la potestad tributaria otorgada constitucionalmente al Municipio constitucionalmente, haciéndolo recaudador y acreedor de dicho tributo, generándose dicha obligación cuando ocurre el hecho generador previsto en la ley. La obligación tributaria se asigna en función de las actividades económicas, siempre y</p>

	<p>Industria, comercio, servicios o de índole similar, con las limitaciones establecidas en la Constitución de la República;...</p> <p>-Artículo 205. Subsección novena: impuesto sobre actividades económicas: El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas es el ejercicio habitual, en la jurisdicción del Municipio, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente.</p>	<p>previsto por la ley que le da su origen (Pág. 70).</p> <p>-Elemento Subjetivo: Jarach, (1980) el elemento subjetivo en la relación tributaria “consiste en la definición de los sujetos activos y pasivos que están relacionados con las circunstancias objetivas definidas en la ley, en forma tal que surja para unos la obligación y para otros la pretensión del impuesto” (Pág. 152).</p>	<p>propio texto constitucional lo disponga expresamente. Para los entes locales lo relevante es el ejercicio de actividad lucrativa dentro de su jurisdicción, a fin de exigir parte de los ingresos brutos. Ello tiene una justificación evidente: el municipio en el que se asienta una actividad que reporta ganancias a quien la hace, debe tener derecho a participar en las mismas y, con el producto de lo recaudado, emprender obras o prestar servicios útiles a la comunidad</p>	<p>cuando se verifique que las mismas tengan carácter industrial, comercial, de servicios o de índoles similar en el posible contribuyente. Por lo que se afirma que esta obligación Jurídica de carácter impositivo, viene creada por ley en el otorgamiento de las potestades tributarias al Municipio y no por disposición expresa del funcionario de turno.</p>
Ordenanza	<p>-CRBV “Artículo 175.-La función legislativa del Municipio corresponde al Concejo, integrado por concejales elegidos o concejales elegidas en la forma establecida en esta Constitución, en el número y condiciones</p>	<p>Según Cabanellas, (1976), la ordenanza refiere su origen a: “Mandato, disposición, precepto obligatorio” (Pág. 134). El mismo autor precisa, que cuando se habla de Ordenanzas: “se refiere a las ordenanzas locales, convertidas por ello en ley</p>	<p>- La Sala Constitucional del TSJ, en sentencia de fecha 23 de noviembre de 2001 (caso: Ordenanza de Impuestos sobre Juegos y Apuestas del Municipio Iribarren del Estado Lara), estableció la naturaleza Jurídica de la Ordenanzas: “Las</p>	<p>Las Ordenanzas son actos municipales de efectos generales con el carácter de leyes locales por excelencia, de obligatorio cumplimiento dentro del ámbito territorial del correspondiente Municipio, en las que</p>

<p>de elegibilidad que determine la ley...”</p> <p>- Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y los Municipios</p> <p>Artículo 8°. Los estados y municipios no podrán cobrar impuestos, tasas o contribuciones que no se encuentren previstos en leyes estatales, ordenanzas, de conformidad con lo establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y la ley nacional.</p> <p>-Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010), Artículo 5. Los municipios y las entidades locales se regirán por las normas</p>	<p>a tales efectos, en una jurisdicción respectiva” (Pág. 134).</p> <p>-Pérez, (2002) Las Ordenanzas Municipales tradicionalmente han sido consideradas como actos de rango legal dictados en ejecución directa e inmediata de la Constitución, y por lo tanto le correspondía a los órganos de la jurisdicción constitucional, ejercer el control sobre las mismas (Pág. 153).</p> <p>Brewer (Citado por Pérez, 2002): al referirse a la autonomía normativa municipal señala“...tanto la República como los Estados y los Municipios tienen autonomía normativa, en el sentido de que pueden regular o normar las materias de su</p>	<p>ordenanzas como instrumentos legales constituyen la vía que tienen los Municipios para ejercer el poder tributario delegado por el Poder Nacional.</p> <p>-Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 13 de abril de 2000, dictada en el caso Ivonne Dávila Soto y otros. “...la jurisprudencia de este Máximo Tribunal ha sostenido reiteradamente que las Ordenanzas Municipales son consideradas leyes locales, es decir, que los Municipios Tienen competencia para legislar en materia de sus competencias constitucionales.”</p> <p>-La Sala Constitucional del TSJ sentencia de fecha 15 de mayo de 2002 (caso: Ordenanza sobre</p>	<p>se establecen normas de aplicación general, sobre materias de competencia municipal. Las cuales, dentro de su ámbito territorial gozan de validez, siempre y cuando cumplan con el los procesos de creación formal dispuestos en la ley. Siendo ellas las encargadas de regular y establecer los tributos locales para la recaudación impositiva de los mismos.</p> <p>-De acuerdo a las sentencias parcialmente transcritas resulta concluyente que en ese momento la Sala Constitucional del TSJ (15 de mayo de 2002),</p>
---	--	---	--

	<p>constitucionales, las disposiciones de la presente Ley, la legislación aplicable, las leyes estatales y lo establecido en las ordenanzas y demás instrumentos jurídicos municipales.</p> <p>Las ordenanzas municipales determinarán el régimen organizativo y funcional de los poderes municipales según la distribución de competencias establecidas en La Constitución de la República, en esta Ley y en las leyes estatales.</p> <p>Artículo 54. El Municipio ejercerá sus competencias mediante los siguientes instrumentos jurídicos:</p> <p><u>1. Ordenanzas:</u> son los actos que sanciona el Concejo Municipal para</p>	<p>Respectiva competencia, sin injerencias de ningún otro órgano, salvo las limitaciones establecidas en la propia Constitución, que es la que distribuye el poder...” (Pág. 158).</p>	<p>Pensiones y Jubilaciones dictada por el Concejo Municipal del Municipio José Antonio Páez del Estado Yaracuy), resalta y corrige de manera definitiva el carácter jurídico que tienen las ordenanzas:</p> <p>En efecto, un análisis de la naturaleza de las Ordenanzas permite concluir que su rango es siempre equivalente al de la ley, pues el poder del Municipio para dictarlas deriva directamente de la Constitución, al igual que ocurre con el poder de los Estados para dictar sus Constituciones o para legislar en las materias de su competencia. De esta manera, de la Constitución se derivan los poderes normativos estatales y municipales, por lo que los actos que se dicten con base en ellos deben entenderse como ejecución directa e</p>	<p>establece y rectifica de forma definitiva una única categoría de Ordenanzas Municipales, aquellas con carácter exclusivamente legal, pues son aquellas Ordenanzas que han sido dictadas en ejecución directa e inmediata de la Constitución.</p>
--	---	--	--	---

	<p>establecer normas con carácter de ley municipal, de aplicación general sobre asuntos específicos de interés local...</p> <p>-Artículo 190. Las ordenanzas de creación de las respectivas contribuciones especiales contendrán, además de los elementos constitutivos del tributo, un procedimiento público que garantice la adecuada participación de los potenciales contribuyentes en la determinación de la obligación tributaria, el cual incluirá la previa consulta no vinculante con los potenciales contribuyentes para permitirles formular observaciones generales acerca de la realización de la obra o el</p>		<p>inmediata del Texto Fundamental, así existan leyes nacionales (o estatales, en el caso de los municipios), a las que deban someterse.</p>	
--	---	--	--	--

	<p>establecimiento o ampliación de un servicio que deba costearse mediante contribuciones especiales...</p> <p>- La Ordenanza Municipal sobre Actividades Económicas (2021): Artículo 1°. La presente Ordenanza tiene por objeto regular el impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar que se realicen en o desde la jurisdicción del municipio San Cristóbal del Estado Táchira, así como la Licencia para ejercer tales actividades.</p>			
Hecho Imponible	<p>-El Código Orgánico Tributario en su Artículo 36. El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo,</p>	<p>-Fraga, (2005): ...el presupuesto hipotético y condicionante en el cual se describen de manera típica ciertos actos o hechos cuya realización por o con respecto a un sujeto determinado</p>	<p>- Decisión N° 59 de 4 de febrero de 2004: "Para los entes locales lo relevante es el ejercicio de actividad lucrativa dentro de su jurisdicción, a fin de exigir parte de los ingresos brutos".</p>	<p>Para efectos de una mayor comprensión, resultar necesario estructurar la insitución jurídica del hecho imponible de la siguiente manera:</p>

	<p>y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.</p> <p>-La Ley Orgánica del Poder Público Municipal, en el encabezamiento de su artículo 205, prevé:</p> <p>Artículo 205. El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas es el ejercicio habitual, en la jurisdicción del Municipio, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente, aun cuando dicha actividad se realice sin la previa obtención de licencia, sin menoscabo de las sanciones que por esa razón sean aplicables.</p> <p>-Elemento Temporal:</p> <p>Artículo 205 “...El período impositivo de este impuesto coincidirá con el año civil y los ingresos gravables serán los percibidos en ese año...”</p> <p>-Elemento Territorial:</p>	<p>(contribuyente), en un lugar y en un tiempo concreto, origina el nacimiento de la obligación tributaria y por tanto legitima al ente titular de la potestad tributaria para determinar, liquidar y recaudar el tributo. Volviendo a los conceptos fundamentales del Derecho, tenemos que el hecho imponible es el supuesto de hecho de la norma tributaria o la hipótesis normativa y la obligación tributaria es la consecuencia jurídica de la verificación de ese supuesto de hecho (Pág. 14).</p> <p>- Pérez, (citado por Fraga 2005):</p> <p>Ese supuesto de hecho o supuesto fáctico (también denominado riqueza gravada u objeto material del tributo) constituye, naturalmente, un elemento</p>	<p>-Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en decisión N° 59 de 4 de febrero de 2004, ratificada posteriormente en decisiones N° 473 del 23 de abril de 2008 y N° 1115 del 10 de julio de 2008: “...un impuesto real, que para su cuantificación ni la base imponible ni la alícuota toman en cuenta las condiciones subjetivas de los contribuyentes, sino tan sólo la actividad que ellos ejercen habitualmente”</p> <p>-Elemento Temporal del Hecho Imponible: Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en la misma decisión N° 473 del 23 de abril de 2008</p> <p>...un tributo periódico por existir una alícuota constante relacionada con la actividad cumplida durante el tiempo señalado en la ordenanza respectiva, proyectada sobre</p>	<p>1. Definición en sentido amplio del Hecho Imponible; 2. Definición en sentido estricto del hecho imponible en el Impuesto de Actividades Económicas; 3. Elementos estructurales del Impuesto Municipal de Actividades Económicas; 4. Alcances de la Actividad Lucrativa del Impuesto; y 5. Actividades Económicas de Carácter Civil no gravadas por el impuesto local.</p> <p>Desarrollo del proceso de triangulación de las diferentes fuentes informativas develado:</p>
--	---	---	---	---

	<p>Artículo 205: “...El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas es el ejercicio habitual, en la jurisdicción del Municipio...”</p> <p>Artículo 209. A los efectos de este tributo se considera:</p> <p>1. Actividad Industrial: Toda actividad dirigida a producir, obtener, transformar, ensamblar o perfeccionar uno o varios productos naturales o sometidos previamente a otro proceso industrial preparatorio.</p> <p>2. Actividad Comercial: Toda actividad que tenga por objeto la circulación y distribución de productos y bienes, para la obtención de ganancia o lucro y</p>	<p>de la realidad social, que conviene tener perfectamente diferenciado de la forma en que el mismo es contemplado por el legislador tributario y transportado a la norma, convirtiéndolo así en un supuesto normativo, esto es, en un hecho jurídico, que en esta rama del derecho recibe, más específicamente, el nombre de hecho imponible (Pág. 14).</p> <p>-Elementos que integran el hecho imponible del Impuesto Municipal de Actividades económicas:</p> <p>-Elemento Objetivo o Material, Fraga, (2005): El elemento objetivo o material del hecho imponible en el IMAE, según lo que fue definido más arriba, es el ejercicio habitual de una actividad lucrativa, de carácter</p>	<p>el monto de ingresos de un período determinado, por lo que, se le considera un impuesto anual, sin que para ello obste que las ordenanzas de los diferentes municipios prevean períodos de pagos menores a ese lapso.</p> <p>-Elemento Territorial: Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia N° 473 del 23 de abril de 2008: Finalmente, es un impuesto territorial, en virtud de recaer, exclusivamente, sobre aquellas actividades ejercidas dentro del ámbito físico de la jurisdicción local que lo impone. De tal manera, para que un contribuyente sea sujeto pasivo del aludido tributo, debe existir una conexión entre el territorio del municipio exactor y los elementos objetivos condicionantes del</p>	<p>1. Definición en sentido amplio del Hecho Imponible: En materia tributaria, cuando se hace mención al hecho imponible, de inmediato nos referimos al hecho social descrito en la norma jurídica, en el cual hace deudor a un sujeto de una imposición fiscal y a un ente público de la administración pública como acreedor de dicha contribución, dando lugar al nacimiento de obligación tributaria, cuya causa siempre va ser el sostenimiento de las cargas públicas.</p> <p>2. Definición en sentido estricto del hecho imponible en el Impuesto de</p>
--	---	--	---	---

	<p>cualesquiera otras derivadas de actos de comercio, distintos a servicios.</p> <p>3. Actividad de Servicios: Toda aquella que comporte, principalmente, prestaciones de hacer, sea que predomine la labor física o la intelectual. Quedan incluidos en este renglón los suministros de agua, electricidad, gas, telecomunicaciones y aseo urbano, entre otros, así como la distribución de billetes de lotería, los bingos, casinos y demás juegos de azar. A los fines del gravamen sobre actividades económicas no se considerarán servicios los prestados bajo relación de dependencia.</p> <p>-Carácter habitual:</p>	<p>independiente. En principio la definición parece simple, pero lo cierto es que encierra algunas complejidades (Pág. 20).</p> <p>-Elemento Real o Personal del IMAE: Fraga, (2005): ...el aspecto personal del hecho imponible contiene los datos que son necesarios para individualizar a la persona que debe realizar el hecho o encuadrarse en la situación objetivamente descrita en la ley, es decir, con la identificación de quién es el contribuyente o destinatario legal del tributo. Obviamente, para saber quién es el contribuyente, es preciso atender al elemento material del hecho imponible,</p>	<p>impuesto, esto es, el lugar de la fuente productora y la capacidad contributiva sobre la que recaerá el tributo.</p> <p>-Carácter Mercantil Asociado a la Actividad Económica Lucrativa: Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, como lo es la decisión N° 105 de fecha 26 de febrero de 2013:...El hecho generador del tributo se vincula al desarrollo de una actividad mercantil previamente autorizada por el Municipio, sin la cual, no podría realizarse dentro de su perímetro territorial.</p> <p>-Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, con fecha 4 de febrero de 2004, según decisión N° 59 Ha sido jurisprudencia reiterada de la Sala, cónsona</p>	<p>Actividades Económicas: Tal como los describe la norma jurídica, los aclara posteriormente la jurisprudencia y lo amplía la doctrina, cuando nos referimos al hecho imponible del impuesto municipal de actividades económicas, el supuesto factico generador del tributo es el ejercicio habitual de una actividad lucrativa, la cual la norma suprema, la ley nacional y la ley local, le atribuye los calificativos de actividad económica industrial, comercial, de servicios o de índole similar, refiriéndose a que esos cuatro calificativos vienen a ser el contenido de ese</p>
--	---	---	---	---

	<p>La Ley Orgánica del Poder Público Municipal, en el encabezamiento de su artículo 205, ya señala expresamente que “El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas es el ejercicio habitual”.</p> <p>-Carácter lucrativo: el encabezamiento de su artículo 205, señala que este impuesto se causa por el ejercicio de “cualquier actividad lucrativa”</p> <p>-Código de Comercio: Artículo 2° Son actos de comercio, ya de parte de todos los contratantes, ya de parte de algunos de ellos solamente:</p> <p>1° La compra, permuta o arrendamiento de cosas muebles hecha con ánimo de revenderlas, permutarlas, arrendarlas o</p>	<p>porque allí están descritos los hechos o actos que debe cumplir un sujeto para de inmediato convertirse en obligado a satisfacer la prestación tributaria (Pág. 17-18).</p> <p>-Elemento Territorial: D’Vivo, (2013), nos enseña que: La configuración de la obligación tributaria en el Impuesto sobre Actividades Económicas, está supeditada a que la actividad se haya ejercido efectivamente y de una manera tangible y física, en o desde el territorio municipal del Fisco Municipal correspondiente.</p> <p>-Carácter lucrativo: Diccionario de Derecho Tributario (2006), como: “Sinónimo de beneficio personal///</p>	<p>con las disposiciones constitucionales, que el impuesto municipal (sobre actividades económicas) recae siempre sobre el ejercicio de una actividad susceptible de generar ingresos y nunca sobre la renta misma.</p> <p>-No Grava Actividades de Carácter Civil: Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, decisión N° 835 de la, de fecha 19 de junio de 2012, dispuso: Se establece con carácter vinculante que la calificación de la naturaleza de la actividad económica desarrollada por asociaciones de profesionales liberales, se encuentra determinada por el campo de actuación principal de la asociación (independientemente de su fórmula societaria), con lo</p>	<p>supuesto factico normativo, sin embargo al momento del legislador municipal determinar el carácter impositivo del tributo local no tiene claro tal calificación referida. Por lo que la jurisprudencia del máximo tribunal de la República, Sala Constitucional, ha tenido la función y responsabilidad de interpretar la norma nacional, atribuyéndole un nuevo calificativo a la actividad económica del mencionado impuesto, estableciendo que es el exclusivo ‘Carácter Mercantil’ al que se refiere dicha actividad económica ejercida por el contribuyente en</p>
--	--	--	--	--

	<p>subarrendarlas en la misma forma o en otra distinta; y la reventa, permuta o arrendamiento de estas mismas cosas.</p> <p>2° La compra o permuta de Deuda Pública u otros títulos de crédito que circulen en el comercio, hecha con el ánimo de revenderlos o permutarlos; y la reventa o permuta de los mismos títulos.</p> <p>3° La compra y la venta de un establecimiento de comercio y de las acciones de las cuotas de una sociedad mercantil.</p> <p>4° La comisión y el mandato comercial.</p> <p>5° Las empresas de fábricas o de construcciones.</p> <p>6° Las empresas de manufacturas,</p>	<p>Ganancia o provecho que se obtiene de un negocio” (Pág. 495).</p> <p>Korody, (2013): No puede ser considerado contribuyente de este tributo, aquel que ejerza una actividad económica con fines altruistas, fundacionales, de beneficencia o que simplemente carezca del fin de lucro, es decir, que su objeto sea la obtención de ganancias o provecho económico, individualmente considerado respecto del que ejerce tal actividad (Pág. 663).</p> <p>Itriago, (1998): define al ‘Lucro’ como: Lucro es la ganancia o provecho que se saca de una cosa. No está vinculado causalmente a la ejecución de actos mercantiles, aunque estos sean el medio más</p>	<p>cual, tendrán carácter civil... se hace impretermitible argumentar que el vocablo “actividad económica”, se ciñe exclusivamente a aquellas actividades conexas al ejercicio de la industria y el comercio; de manera que no tiene cabida su aplicación a las profesiones liberales.</p> <p>-Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia Sentencia N° 3.241 de 12 de diciembre de 2002, en las cuales ya se excluía del pago de este impuesto municipal de Actividades Económicas a los servicios profesionales, “en virtud de que se trata de actividades reguladas por el Código Civil y por la Ley del ejercicio correspondiente”.</p>	<p>una jurisdicción municipal, el verdadero hecho generador de ser pechado por el impuesto local.</p> <p>3.Elementos estructurales del Impuesto Municipal de Actividades Económicas:</p> <p>De acuerdo a lo aportado por la norma, la jurisprudencia y la interpretación doctrinal, los elementos que integran el hecho imponible del impuesto de actividades económicas se deducen de la siguiente manera.</p> <p>a. El Elemento objetivo o material del impuesto: Siendo este el ejercicio de</p>
--	--	--	--	---

	<p>almacenes, bazares, tiendas, fondas, cafés y otros establecimientos semejantes.</p> <p>7° Las empresas para el aprovechamiento industrial de las fuerzas de la naturaleza, tales como las de producción y utilización de fuerza eléctrica.</p> <p>8° Las empresas editoras, tipográficas, de librería, litográficas y fotográficas.</p> <p>9° El transporte de personas o cosas por tierra, ríos o canales navegables.</p> <p>10° El depósito, por causa de comercio; las empresas de provisiones o suministros, las agencias de negocios y las empresas de almonedas.</p> <p>11° Las empresas de espectáculos públicos.</p>	<p>frecuente de obtenerlo. El ejercicio de una actividad profesional por lo general es una actividad lucrativa (la obtención de los honorarios o remuneración del servicio) y no es una actividad comercial (p. 297).</p> <p>Pineda, (1982), como Profesor especialista en materia mercantil define el ‘LUCRO’ como, “la ventaja material valorizable en dinero, que el ejercicio del comercio está delimitado a reproducirse, o sea a servir de instrumento a nuevas operaciones”.</p> <p>Morles, (1989), en su gran obra clásica del derecho mercantil afirma que: “si bien en algunos actos la finalidad especulativa se hace evidente, en otros no se manifiesta, o no existe, a pesar de ser considerados</p>		<p>actividades económicas es el ejercicio de actividades lucrativas ejercidas de forma independiente.</p> <p>De este elemento se disgrega:</p> <p>a.1. El carácter habitual: constituido por la permanencia de la actividad económica como principio general, salvo las excepciones establecidas en la ley.</p> <p>a.2 El elemento ‘Lucrativo’ propio de la actividad económica ejercida con ese fin. A lo que resulta muy ambigua su calificación descrita en la norma, ya que la misma tiene múltiples definiciones legales y doctrinarias, entre las</p>
--	---	--	--	---

	<p>12° Los seguros terrestres, mutuos o a prima, contra las pérdidas y sobre las vidas.</p> <p>13° Todo lo concerniente a letras de cambio, aun entre no comerciantes; las remesas de dinero de una parte a otra, hechas en virtud de un contrato de cambio, y todo lo concerniente a pagarés a la orden entre comerciantes solamente, o por actos de comercio de parte del que suscribe el pagaré.</p> <p>14° Las operaciones de Banco y las de cambio.</p> <p>15° Las operaciones de corretaje en materia mercantil.</p> <p>16° Las operaciones de Bolsa.</p> <p>17° La construcción y carena, compra, venta,</p>	<p>como comerciales” (Pág. 161).</p> <p>Pineda, (1982): Se debe analizar en primer término la naturaleza sustancial, esencial y formal de la operación, luego el carácter de las personas y por último el fin al que se destina aquella.” (Pág. 44).</p>		<p>cuales destacan: la realización de actos de comercio que establece el código de comercio, la cualidad de comerciante descrita por el mismo código, la actividad negocial con o sin utilidad aparente, o en tal caso examinar a profundidad la naturaleza de un acto, el cual puede tener incidencia fiscal en este impuesto, para saber si es de carácter civil o mercantil. Sin precisar la norma nacional ni local una definición certera, propio del principio de legalidad que aplica al sistema tributario nacional.</p> <p>a.2.1 Actividades consideradas sin fines de lucro, dentro de esta clasificación es un</p>
--	---	--	--	---

	<p>reventa y permuta de naves.</p> <p>18° La compra y la venta de herramientas, aparejos, vituallas, combustible u otros objetos de armamento para la navegación.</p> <p>19° Las asociaciones de armadores y las de expediciones, transporte, depósitos y consignaciones marítimas.</p> <p>20° Los fletamentos, préstamos a la gruesa, seguros y demás contratos concernientes al comercio marítimo y a la navegación.</p> <p>21° Los hechos que producen obligaciones en los casos de averías, naufragios y salvamento.</p> <p>22° Los contratos de personas para el servicio de las naves de comercio y las</p>			<p>disposición en sentido negativo, donde se afirma que para que una actividad pueda ser considerada sin fines de lucro, el beneficio económico obtenido de la actividad debe ser reinvertido en el objeto de asistencia social u otro similar en que consista la actividad y en caso de tratarse de una persona jurídica, que ese beneficio no sea repartido entre asociados o socios, siendo estos dos supuesto exentos de pago del referido impuesto.</p> <p>a.2.2 Dentro de este carácter lucrativo de la actividad económicas, la jurisprudencia patria del máximo tribunal ha marcado precedente y al mismo tiempo</p>
--	---	--	--	--

	<p>convenciones sobre salarios y estipendios de la tripulación. 23° Los contratos entre los comerciantes y sus factores o dependientes. Artículo 3° Se repuntan además actos de comercio, cualesquiera otros contratos y cualesquiera otras obligaciones de los comerciantes, si no resulta lo contrario del acto mismo, o si tales contratos y obligaciones no son de naturaleza esencialmente civil. Artículo 10° Son comerciantes los que teniendo capacidad para contratar hacen del comercio su profesión habitual, y las sociedades mercantiles. -Actividades sin fines de lucro:</p>			<p>carácter vinculante sobre la legislación nacional, en lo que a la naturaleza jurídica del impuesto municipal de actividades económicas se refiere, con especificamente una jurisprudencias, identificada como Decisión N° 105 de fecha 26 de febrero de 2013, de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en la que marca un antes y un después en la interpretación del hecho imponible del impuesto municipal de actividades económicas, por lo que determina que es el carácter esencialmente mercantil el causa el tributo local, siendo este carácter el verdadero Alcance de</p>
--	--	--	--	---

	<p>Artículo 207. Para que una actividad pueda ser considerada sin fines de lucro, el beneficio económico obtenido de la actividad deberá ser reinvertido en el objeto de asistencia social u otro similar en que consista la actividad y en el caso de tratarse de una persona jurídica, que ese beneficio no sea repartido entre asociados o socios.</p>			<p>la Actividad Lucrativa del Impuesto estudiado.</p> <p>b. Elemento subjetivo: Se encuentra representado por los sujetos de la relación jurídico tributaria, que en el caso del impuesto de actividades económicas seria en sujeto activo acreedor: el Municipio y el sujeto pasivo deudor de la obligación tributaria: El contribuyente que realice el supuesto de hecho generador del tributo establecido en la norma.</p> <p>c. Elemento Territorial: Siendo dentro de la jurisdicción del municipio donde califica la acusación del impuesto de</p>
--	--	--	--	--

				<p>actividades económicas.</p> <p>5. Actividades Económicas de Carácter Civil no gravadas por el impuesto local: Dejando claro la norma, la jurisprudencia y la doctrina, en el que convienen las tres fuentes en afirmar: a. la norma: El código de Comercio en su artículo 3 que todo acto que no sea de carácter eminentemente mercantil se considerará de carácter civil, las leyes especiales del ejercicio de la abogacía, del derecho y la ingeniería afirman regulan dentro del marco su actuación un fin eminentemente social y público. b. La</p>
--	--	--	--	---

www.bdigital.ula.ve

				<p>jurisprudencia: dispone que no importa la forma societaria que tengan las asociaciones gremiales, las actividades que comportan su actuación principal siempre serán de naturaleza civil. c. la doctrina concierta en misma posición del carácter social y público al que responden los colegios profesionales frente al impuesto de actividades económicas.</p> <p>Todo ello permite concluir, entonces, que en cuanto al objeto a gravar en el 'Impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar', el hecho</p>
--	--	--	--	--

www.bdigital.ula.ve

				<p>generador de este tributo se vincula al desarrollo de una actividad mercantil previamente autorizada por el Municipio, sin la cual, no podría realizarse dentro de su perímetro territorial. Y este impuesto se aplicará siempre sobre el ejercicio de una actividad susceptible de generar ingresos y nunca sobre la renta misma, para lo que se deberá tomar como base los ingresos brutos, por lo que incluso nada importa si hay o no renta, es decir, ganancia.</p>
--	--	--	--	---

www.bdigital.ula.ve

FASE V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Un estudio profundo durante la investigación realizada, permitió por medio del análisis de documentos y criterios emanados de maestros estudiosos del Derecho, como también de disposiciones legales que han venido evolucionando a lo largo de la historia hasta las que hoy en día se encuentran vigentes para regular la actividad de todos los ciudadanos, así como con la revisión y el apuntalamiento de dictámenes jurisprudenciales que han interpretado el evolucionar normativo, complementar este trabajo de tan importante tema de la rama jurídica, logrando ampliar un gran número de conocimientos y herramientas que anteriormente no estaban totalmente claros.

En atención a ello, la ahora concluida labor investigativa pretendió analizar el supuesto de la susceptibilidad de que en el llamado “Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o Índole Similar”, fueran sujetos pasivos los distintos Colegios Profesionales y, por ende, obligados a su pago, con especial referencia al Municipio San Cristóbal. Con tal propósito, se formularon objetivos específicos que lograran aclarar esta problemática jurídica y que de forma minuciosa, analítica y organizada, se obtuvieran los resultados ya planteados y que se concluyen.

Partió esta tarea con el inicio de un diagnóstico de la situación actual, estudiando la naturaleza jurídica y posibilidad de que alguna de las distintas funciones

gremiales pudiera considerarse como una ‘actividad lucrativa’, de conformidad con los conceptos legales, doctrinarios y jurisprudenciales que sobre este tema se han esgrimido.

Para ello fue necesario comenzar por hacer un análisis de lo que constituye la naturaleza jurídica de los Gremios Profesionales, pudiendo comprobarse que se encuentran ubicados dentro de una nueva categoría de Personas Jurídicas, denominadas de Derecho Público y de carácter no estatal, totalmente diferenciadas de aquellas que se encuentran dentro de la estructura organizacional del Estado, tal como lo serían los institutos autónomos. Pero también distintas a aquellas otras personas jurídicas que pertenecen al Derecho Privado, como lo son las sociedades mercantiles, denominada por ley como corporaciones.

www.bdigital.ula.ve

Por lo que de ésta, su naturaleza jurídica, se logró concluir que el Colegio Profesional responde a una organización de índole institucional y social, creado por voluntad del Estado en su facultad legislativa con esencia de Derecho Público y personalidad jurídica propia y autónoma, constituida por profesionales universitarios de una misma rama científica, cuyo propósito es el interés colectivo en su asociación para el desarrollo, protección y defensa de sus agremiados, sin ningún fin o interés lucrativo.

En el paso siguiente, se pretendió determinar si estos Gremios Profesionales pudieran calificar como sujetos pasivos susceptibles de pagar el “Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o Índole Similar”,

siendo necesario precisar los conceptos del hecho imponible y la naturaleza de este tipo de impuesto que aquí se analiza.

Para ello se continuó en el estudio del hecho imponible de este Impuesto Municipal a las Actividades Económicas, lo cual daba nacimiento a una obligación tributaria, como lo prevé la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, resultando importante resaltar que el legislador se limitó en cuanto al título de este tributo y es que al simplificarse el impuesto a las 'actividades económicas', pareciera que son susceptibles de ser gravadas cualquier tipo de actividad económica, provenga de donde proviniera. Lo cual nunca ha sido la intención ni puede deducirse del espíritu, propósito y razón del constituyente al establecer este impuesto. Con esta nueva modalidad de interpretación podría abarcarse no sólo a las actividades económicas que se realizan a través de las Profesiones Liberales, como hasta ahora se arguye quienes así lo pretenden, sino que también tendrían el riesgo de ser pechadas con este tributo municipal otras actividades económicas, como sería las que cumple una asociación civil sin fines de lucro, tal es el caso de una iglesia de cualquier credo.

Sin embargo, en nuestra opinión esa noción de actividad para el tributo que ocupa la investigación ha quedado como inconclusa, pues si bien esa actividad lucrativa pareciera estar orientada hacia una conducta positiva por parte del sujeto pasivo de la obligación tributaria, se considera que existen un sinnúmero de excesos por parte de los legisladores municipales, al crear códigos en sus clasificadores de actividades económicas que van más allá de una simple actividad, sometiendo a imposición casi cualquier tipo de ingreso que pueda percibir una persona, sin hacer el menor análisis si

la creación de tal categorización o código obedece a este postulado inicial de corresponder a la realización de una actividad, dando una mayor semejanza a un impuesto a los ingresos brutos tal como existe en otros países.

Ciertamente, se considera que el Impuesto sobre Actividades Económicas tiene como fundamento lógico, el ejercicio de actividades económicas que persigan un propósito lucrativo para quien la realice dentro de la circunscripción de un Municipio. Esta realidad es el fundamento de la medida económica sobre la cual se determina el impuesto municipal. Por lo cual, la base imponible de este impuesto son los ingresos brutos percibidos por el sujeto durante el ejercicio de la actividad en el territorio del municipio, y no la renta que pudiera obtener como resultado del ejercicio de tal actividad. De allí que, no interesa a la capacidad contributiva gravada por el Impuesto sobre Actividades Económicas y si de la realización de las actividades imponibles se generen ganancias o pérdidas en el resultado financiero del contribuyente, siendo la causación de este impuesto un gasto más.

Justamente esta conducta positiva, ese movimiento del sujeto con el cual modifica el mundo que lo rodea, es lo que se considera delimita el alcance del hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas. El mismo implica que el sujeto realice una actividad -en el sentido que hemos indicado- de industria, comercio o de servicios, en forma habitual, independiente, con ánimo de lucro, dentro de los límites de un Municipio. Por lo cual, cuando el sujeto no realiza actividad alguna, sino que los ingresos son producto de una inactividad, es lo que denominaremos una renta pasiva, las cuales están excluidos del supuesto de hecho de este impuesto.

Tal vez por ello, contrariando las gestiones de los funcionarios de las rentas municipales, en el caso específico de la descripción de la calificación jurídica que tienen los Colegios Profesionales dentro del clasificador de actividades económicas de la Ordenanza Sobre Actividades Económicas del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, publicada en Gaceta Municipal Extraordinario N° 127 del 20 de julio del 2021, para el pago del impuesto de actividades económicas de industria, comercio, servicios o índole similar, se observó que al no responder la actividad gremial a un fin lucrativo de índole mercantil y/o comercial, industrial o de servicios ni afines a estos últimos, se encuentra por tanto excluida en dicho clasificador, no siendo así de claro descifrarlo para el contribuyente que desconoce la naturaleza jurídica de las instituciones del sistema tributario, a lo que sin ser asesorado por un profesional experto podría caer en un pago de lo indebido, si no encuadra realmente el supuesto de hecho normativo.

En consecuencia, queda suficientemente y fehacientemente comprobado que al realizarse la pregunta de cuál es la Naturaleza Jurídica aplicable a los Colegios Profesionales, en relación al pago del Impuesto de Actividades Económicas Industriales, Comerciales, de servicios o de Índole Similar en el Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, la respuesta es que producto de su valoración no poseen la obligación tributaria para el pago del impuesto municipal de actividades económicas, al no encontrar vinculación alguna el objeto de este tipo de asociación con el supuesto de hecho que establece la norma para hacer exigible este tipo de tributo local.

Recomendaciones

El ordenamiento jurídico nacional, si bien establece principios y disposiciones de carácter sustantivo y adjetivo en cuanto a la constitución, funcionamiento y regulación de los Colegios Profesionales se refiere, así como al régimen tributario del “Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o Índole Similar”, en la práctica jurídica se hace necesario tomar las siguientes recomendaciones:

1. En una futura reforma a la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, se debe definir de forma clara: a) Lo que se entiende por actividad económica lucrativa y no como ahora lo hace: definiendo el término en su acepción negativa, como lo es las actividades sin fines de lucro; b) Se debe mencionar los elementos estructurales del impuesto, desarrollando de forma precisa y clara cuáles son los sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria, determinando el elemento subjetivo del tributo local; c) Incluir las actividades mercantiles como hecho generador del impuesto así como el desarrollo y alcance de ésta definición, como elemento objetivo material del impuesto; y d) Desarrollar de forma más amplia y términos no tan técnicos lo que se entiende por ingresos brutos como base imponible del IMAE, pues en la práctica se presentan múltiples dudas e interpretaciones por parte del contribuyente y de la misma administración.
2. Unificar en una Ley general que defina, precise y desarrolle la actividad gremial en Venezuela y su naturaleza jurídica.

3. Sancionar nuevas Ordenanzas Municipales que señalen expresamente en sus clasificadores de actividades a los Colegios Profesionales como entidades excluidas del pago de este tipo de impuesto.
4. En una futura reforma a la ley de Armonización Tributaria de las potestades tributarias otorgadas a los Municipios, respetar los principios constitucionales que limitan la tributación y no solo nombrarlos sin aplicarlos al momento de gravar el impuesto.
5. Dentro de las Administraciones Tributarias Municipales, formar y dirigir a personal calificado en el proceso de recaudación de tributos, para que de forma eficiente y capaz permitan determinar quiénes son los verdaderos sujetos pasivos de la relación tributaria.

www.bdigital.ula.ve

REFERENCIAS

- Acedo Payares, G. (1999). *Régimen Tributario Municipal Venezolano*; Colección de Estudios Jurídicos N° 69. Caracas, Venezuela: Editorial Jurídica Venezolana.
- Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria Municipal, sancionado por el ‘Consejo Bolivariano de Alcaldes y Alcaldesas’, reunido en la ciudad de Caracas, el 29 de julio de 2020.
- Agudelo, O. (Ed.). (2018). *La pregunta por el método: Derecho y metodología de la investigación*. Bogotá, Colombia: Universidad Católica de Colombia.
- Aguilar Gorrondona, J. (2012). *Personas Derecho Civil I; 25° Edición Revisada y puesta al día*. Caracas: Universidad Católica Andrés Bello.
- Altheide, D. y Johnson, J. (1998). *Criteria for Assessing Interpretive Validity in Qualitative Research*. Denzin y Lincoln Y. (Eds.). (1998). *Collecting and Interpreting Qualitative Materials*. Londres, Inglaterra: Sage.
- Alvarado, K. (2011). El Tribunal Constitucional como instaurador de la jurisdicción constitucional. *IUS Revista de Investigación de la Facultad de Derecho*, 1(1), 12-23.
- Andrade Cifuentes, I. (2022). *Las Plataformas Digitales de Servicios a Domicilio y Los Criterios de Vinculación del Impuesto de Actividades Económicas. Elementos de Una Eventual Reforma. Caso de Estudio: Rappi y los Municipios del Área Metropolitana de Caracas, Maneiro y Simón Bolívar*. Caracas. Universidad de Jaén. Trabajo de fin de grado. Universidad Católica Andrés Bello. Facultad de Ciencias Jurídicas.
- Andrade Rodríguez, B. (2009), *Algunas consideraciones acerca del estado actual de la Legislación y Jurisprudencia en materia de Impuesto sobre Actividades*

Económicas; XXXIV Jornadas J.M. Rodríguez Escovar ‘Derecho Tributario’; en homenaje a la memoria del Dr. Oswaldo Padrón Amaré; Barquisimeto; 2009.

Arias, F. (2012). *El proyecto de investigación, introducción a la metodología científica*. Venezuela: Editorial Episteme.

Brewer Carías, Allan R. (2018). *Sobre las personas jurídicas en el Derecho administrativo: personas estatales y no estatales y personas de Derecho público y de Derecho privado*; Libro Homenaje a Luciano Parejo; Tomo III. Madrid, España: Editorial Tirant Lo Blanch.

Brewer Carias, A. (1981). *Comentarios Sobre El Impuesto Municipal De Patente De Industria y Comercio*. Revista de Derecho Público, (6), 199-208.

Briceño León, H. (1998). *El Impuesto Municipal de Patente de Industria y Comercio en Venezuela*; Mc Graw Hill; Caracas.

Botero, A. (2003). La metodología documental en la investigación jurídica: Alcance y perspectivas. *Opinión Jurídica*, 2 (4), 109-116.

Cabanellas, G. (1976). *Diccionario de Derecho Usual; Tomo I; 9ª. Edición*. Buenos Aires, Argentina: Editorial Heliasta S.R.L.

Código Civil, publicado en la Gaceta Oficial N° 2.990 Extraordinaria del 26 de Julio de 1982.

Código de Comercio, publicado en la Gaceta Oficial N° 475 Extraordinaria del 21 de diciembre de 1955.

Código de Procedimiento Civil, publicado en Gaceta Oficial N° 3.209 Extraordinario del 18 de septiembre de 1990.

Código Orgánico Tributario, publicado el Decreto Constituyente dictado por la Asamblea Nacional Constituyente, en la Gaceta Oficial N° 6.507 Extraordinaria del 29 de enero de 2020.

Constitución de la República Bolivariana De Venezuela; Gaceta Oficial N° 5.453 Extraordinaria de 24 de marzo de 2000; con la Enmienda N° 1 de 15 de febrero de 2009, Gaceta Oficial N° 5.908 Extraordinaria de 19 de febrero de 2009; Exposición de Motivos; Vadell Hermanos Editores; Caracas; 2012; p. 37).

Denzin, N. (1989). *Interpretive Interactionism*. Londres, Inglaterra: Sage.

Diccionario de la Lengua Española. Real Academia Española. Vigésima Segunda Edición. Madrid. 2001.

Diccionario Jurídico de Derecho, Edición 2020 [en línea]. Recuperado el 16 de diciembre de 2022, de: <http://www.encyclopedia-juridica.com/d/colegios-profesionales/colegios-profesionales.htm>

Dominici, A. (1982). *Comentarios al Código Civil Venezolano reformado en 1896*; Tomo Primero; Tercera Edición. Caracas. Librería Destino.

Domínguez Guillen, M. (2011) *Derecho Civil I Personas*. Caracas: Ediciones Paredes.

Dongorroz Porras, J. (2016). *El concepto de actividad lucrativa en el impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar*. Caracas: Universidad Central de Venezuela. Trabajo Especial de Grado, Especialista en Derecho Tributario.

D'Vivo, C. (2013) *Hecho Imponible y la Territorialidad*; Libro Colectivo; Temas sobre Tributación Municipal en Venezuela; Fondo Editorial de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario; Caracas.

- Estévez, J. (1956). *Sobre El Concepto De Naturaleza Jurídica*. Recuperado de file:///C:/Users/mysam/Downloads/Dialnet-SobreElConceptoDeNaturalezaJuridica-2057273.pdf
- Estévez (2016). *Introducción a las fuentes del Derecho*. Revista Venezolana de Legislación y Jurisprudencia, 373(7), P373-418.
- Farias, G. (2003). *Lógica Jurídica*. México: Porrúa.
- Fariñas, G. (1983). *Temas de Finanzas Públicas, Derecho Tributario e Impuesto Sobre la Renta*, 3ra. Edición. Caracas: Editorial Hijos de RAMIRO Paz, S.R.L.
- Flick, U. (2007). *Introducción a la investigación cualitativa*. Madrid, España: Ediciones Morata.
- Fraga Pittaluga, L., Viloría Méndez, M. y Sánchez González, S. (2005). *El Impuesto Municipal a las Actividades Económicas en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal*. Colección Estudios 4; Caracas: Editorial Torino.
- Garrido Rovira, J. (1980). *El instituto autónomo como forma jurídica de la Administración Pública Nacional Descentralizada en Venezuela*. Revista de derecho público, (3), 23-39.
- Gómez, M. (Ed.). (2004). *Investigación Cualitativa, Guía práctica*. Pereira, Colombia: Papiro.
- Hernández, R., Fernández, C., y Baptista, M. (2010). *Metodología de la investigación*. México: Interamericana Editora.
- Hoyos, C. (2000). *Un modelo para Investigación Documental*. Medellín, Colombia: Editora.
- Itriago M., y Antonio L. (1998). *Las Asociaciones Civiles en el Derecho Venezolano; Qué son y cómo funcionan*. Caracas. Asociación Civil Sinergia.

- Jañes, T. (2008). *Metodología de la Investigación en Derecho*. Caracas, Venezuela: Universidad Católica Andrés Bello.
- Jarach, D. (1980). *Curso de Derecho Tributario*. Tercera Edición. Buenos Aires. Ediciones Cima.
- Jarach, D. (1982). *El Hecho Imponible*; Tercera Edición. Buenos Aires, Argentina: Abeledo-Perrot.
- Korody, J. (2013). *Sujetos Pasivos; Impuesto sobre Actividades Económicas; Manual Venezolano de Derecho Tributario; Tomo II; Asociación Venezolana de Derecho Tributario; Caracas*.
- Ley de Abogados, sancionada el 23 de enero de 1967, publicada en Gaceta Oficial N° 1.081 de la misma fecha.
- Ley de Ejercicio De La Ingeniería, Arquitectura y Profesiones Afines, Publicada según Decreto Número 444 de 24 de noviembre de 1958.
- Ley de Ejercicio De La Medicina, Publicada en Gaceta Oficial N° 41.984 de 13 de octubre de 2020.
- Ley de Reforma de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, publicada en Gaceta Oficial N° 38.327 de 2 de diciembre de 2005.
- Ley de Reforma de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, publicada en Gaceta Oficial N° 5.806 Extraordinario de 10 de abril de 2006.
- Ley de Reforma de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal. Reimpresión por error material, según Gaceta Oficial N° 38.421 de fecha 21 de abril de 2006.
- Ley de Reforma de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, publicada en Gaceta Oficial N° 39.163 de 22 de abril de 2009.

Ley de Reforma de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, publicada en Gaceta Oficial N° 6.015 Extraordinario de 28 de diciembre de 2010.

Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de los Estados y Municipios, publicada en Gaceta Oficial N° 6.755 Extraordinaria de 10 de agosto de 2023.

Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, publicada en Gaceta Oficial N° 39.522 del 1 de octubre de 2010.

Mishler, E. (Ed.). (1988): *The Analysis Of Interview-Narratives*. Nueva York, EEUU: Praeger.

Mizrachi, E. (2005). *Notas sobre el Origen y la Naturaleza de la Patente de Industria y Comercio*; Libro Colectivo; Temas sobre Tributación Municipal en Venezuela; Fondo Editorial de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario; Caracas.

Montaño Galarza, C. (2004), *La obligación de contribuir y los principios de la tributación en la Constitución*; Tributum, Revista Venezolana de Ciencias Tributarias; XIII, enero a junio de 2004; Universidad Católica del Táchira; San Cristóbal.

Montoya, S. (1976). *Procedimiento y Técnica Documental en la Universidad*. Medellín, Colombia.

Morles Hernández, A. (1998). *Curso de Derecho Mercantil*, tomo I. Caracas, Venezuela: Edición UCAB.

Moya, E. (2006). *Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Caracas: Mobil Libros

- Munarriz, B. (1992). *Metodología Educativa I Jornadas de Metodología de Investigación Educativa*. A Coruña, España: Universidad de da Coruña. Recuperado de <http://hdl.handle.net/2183/8533>.
- Ortiz, F y García M (2008). *Metodología de la Investigación. El proceso y sus técnicas*. México: Ed. Timusa.
- Osorio, M. (2000). *Diccionario de Ciencias Jurídicas y Políticas*. Argentina: Editorial Eliasta.
- Paredes, A. y Rincón, H. (2017). *Análisis Comparativo del Impuesto sobre Actividades Económicas considerando como Base Imponible los Ingresos Brutos versus la Utilidad Bruta: Un Caso de Estudio*, *Sapienza Organizacional*, 4, (8), 135-150. Recuperado el 16 de agosto de 2022, de <https://www.redalyc.org/journal/5530/553056607007/html/>
- Pérez Mínguez, C. (2021). *La personalidad y la Capacidad en las Personas Físicas y Jurídicas. Comienzo, Caracteres y Extinción"*. Madrid. Universidad Pontificia. Trabajo de Pregrado, Facultad de Derecho.
- Pérez Royo, F. (1986) *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*. Madrid: Civitas.
- Pineda León, P. (1982). *Principios de Derecho Mercantil*. Mérida, Venezuela: Consejo de Publicaciones de la Universidad de Los Andes
- Planchart Mendoza, Antonio. (2005). *Reflexiones en torno a la Base Imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de índole Similar*. Temas sobre Tributación Municipal en Venezuela. Obras Colectivas N° 1. Caracas: Fondo Editorial de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario.

Proyecto de Ley Marco de Protección De los Colegios Profesionales y del Ejercicio Profesional de Las Carreras Universitarias, aprobado en primera discusión ante el máximo órgano Legislativo (Asamblea Nacional), fecha 13 de julio del 2004, proyecto que se encuentra aún sin ser sancionado.

Rachadell, Manuel (1998). *Aspectos Generales de los Ingresos Municipales; Tributación Municipal en Venezuela*. Caracas: Prohombre Editorial.

Ramírez García, V. (2004). *Manual Derecho Tributario Venezolano*; 1ra. Edición. Barquisimeto: Editorial Ruino. Torres R.

Rangel Urdaneta, H. (2010). *Implicaciones Derivadas del Concepto de “Ingreso Bruto Efectivamente Percibido” Previsto En la Ley Orgánica del Poder Público Municipal sobre la Determinación del Impuesto sobre Actividades Económicas*. Caracas: Editorial Fundación de Estudios de Derecho Administrativo.

Reyes, E (2022). *Metodología de la Investigación Científica*. (1era. Ed.). Estados Unidos: Ed. Page Publishing, INC.

Saldaña, S. A. y Hernández, E. (2001). *Guía Práctica para la elaboración del proyecto de investigación desde la perspectiva cuantitativa*. México: para impresión.

Sanmiguel Sanjuán, E. (2009). *DICCIONARIO DE DERECHO TRIBUTARIO*; 1ra. Reimpresión. Valencia, Venezuela: Editorial Lizcalibros, C.A.

Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, desición N° 3.241 de 12 de diciembre de 2002.

Tribunal Supremo de Justicia en Sala Constitucional, decisión N° 59 de 4 de febrero de 2004.

Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, decisión N° 1.172 del 15 de junio de 2004.

Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, decisión N° 781 de 6 de abril de 2006.

Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, sentencia número 1825 de la de fecha 09 de octubre del 2007.

Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional en decisión N° 473 del 23 de abril de 2008.

Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, decisión N° 835 de la, de fecha 19 de junio de 2012.

Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, decisión N° 105 de fecha 26 de febrero de 2013.

Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, decisión N° 78 del 7 de julio de 2020.

Tribunal Superior Tercero de lo Contencioso Tributario, sentencia de fecha 22 de marzo de 2002, caso: Constructora A.S.S.A., Arismendi & Shummer, C.A.

Valdés Costa, R. (1996) *Curso de Derecho Tributario*. Editoriales Depalma – Temis – Marcial Pons, Santa Fe de Bogotá.

Villabella, C. (2009). La investigación científica en la ciencia jurídica, sus particularidades. *Ius*, 1 (23), 5-37.

Villegas, H. B. (2002). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Octava Edición. Buenos Aires: Editorial Astrea.

Villegas, H. (1987). *Curso de Finanzas. Derecho Financiero y Tributario. Tomo Único. Sexta edición ampliada y actualizada*. Buenos Aires: Desalma.