

UNIVERSIDAD DE CARABOBO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA  
CAMPUS LA MORITA

**EL IMPUESTO SOBRE TIERRAS OCIOSAS Y SU CONCURRENCIA CON  
EL IMPUESTO TERRITORIAL RURAL**

Autora:  
Oliva Del C. González Porrello

La Morita, Abril de 2013

UNIVERSIDAD DE CARABOBO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA  
CAMPUS LA MORITA

**CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN**

**EL IMPUESTO SOBRE TIERRAS OCIOSAS Y SU CONCURRENCIA CON  
EL IMPUESTO TERRITORIAL RURAL**

Tutora:  
Consuelo Carrera

Aceptado en la Universidad de Carabobo  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Área de Estudios de Postgrado  
Especialización en Gerencia Tributaria  
Por: Consuelo Carrera  
C.I. 4.613.674

La Morita, Abril de 2013

UNIVERSIDAD DE CARABOBO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA  
CAMPUS LA MORITA

**CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN**

**EL IMPUESTO SOBRE TIERRAS OCIOSAS Y SU CONCURRENCIA CON  
EL IMPUESTO TERRITORIAL RURAL**

Tutor:  
Pedro Alexis Mendoza Tablante

Aceptado en la Universidad de Carabobo  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Área de Estudios de Posgrado  
Especialización en Gerencia Tributaria  
Por: Pedro Alexis Mendoza Tablante  
C.I. 7.241.308

La Morita, Abril de 2013

## DEDICATORIA

*A Dios, por ser mi guía, mayor fuente de energía e insuperable amigo.*

*A mi papá, por hacer posible que todos mis sueños se cumplan, por siempre estar ahí haciéndome sonreír.*

*A mi mamá, por nunca dejarme caer gracias por ser mis brazos y piernas.*

*A mis Hijos, fuente de inspiración y grandes maestros.*

*A mis Hermanas, mis grandes apoyo en todo momento.*

***A ellos dedico***

## **AGRADECIMIENTO**

*A dios que gracias a él existo en este mundo.*

*A los profesores de la Universidad de Carabobo,  
quienes me dejaron una muy buena enseñanza.*

*A la Universidad de Carabobo, por ser mí casa de  
estudios.*

## ÍNDICE GENERAL

	Pág.
RESUMEN.....	vii
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO I	
EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema.....	5
Objetivos de la investigación.....	8
General.....	8
Específicos.....	9
Justificación de la investigación.....	9
Alcance de la investigación.....	10
CAPÍTULO II	
MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la Investigación.....	12
Bases Teóricas.....	16
Bases Legales.....	39
Definición de Términos Básicos.....	44
CAPÍTULO III	
MARCO METODOLÓGICO	
Modalidad de Investigación.....	50
Diseño de Investigación.....	52
Método de Investigación.....	53
Unidad de Análisis.....	54
Técnicas de Recolección y Análisis de Información.....	54
Etapas de la Investigación.....	58
CAPÍTULO IV	
ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS	
Elementos técnicos estructurales del Impuesto sobre Tierras Ociosas.....	60

Pág.

Alcance del régimen constitucional que grava las tierras de uso agrícola o pecuario.....	72
Concurrencia del Impuesto sobre Tierras Ociosas con el Impuesto Territorial Rural.....	77
<b>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</b>	
Conclusiones.....	86
Recomendaciones.....	88
<b>LISTA DE REFERENCIAS.....</b>	<b>90</b>

UNIVERSIDAD DE CARABOBO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA  
CAMPUS LA MORITA

**EL IMPUESTO SOBRE TIERRAS OCIOSAS Y SU  
CONCURRENCIA CON EL IMPUESTO TERRITORIAL RURAL**

Autora: Oliva Del C. González Porrello  
Tutor: Pedro Alexis Mendoza Tablante

Fecha: Abril, 2013

**RESUMEN**

El propósito de la investigación fue analizar el Impuesto Sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural. La metodología tuvo carácter dogmático jurídico documental con un nivel descriptivo, por ser la que resuelve la problemática planteada con las fuentes formales del derecho y se encuentran siempre consignadas en documentos. Las técnicas que se emplearon en esta investigación estuvieron referidas al manejo e interpretación de la normativa legal relacionada directamente con el tema del estudio. Los resultados obtenidos al desarrollar los capítulos, permitieron observar que la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario crea un impuesto que busca gravar la infrautilización de las tierras rurales, tanto privadas como públicas. Se determinó que la concurrencia del Impuesto Sobre Tierras Ociosas con el Impuesto Predial Rural es regulada por la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en tres disposiciones: al definir las potestades tributarias del Poder Nacional; al definir competencias del Poder Municipal (artículo 179, ordinal 3) y al referirse al régimen socioeconómico y la función social de la propiedad rural. Se concluyó que el impuesto en materia de tierras ociosas y de predios rurales establecido en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (2005), van en contra del Texto Constitucional patrio. Se recomienda a la Asamblea Nacional promulgar una Ley que cree el impuesto predial rural como impuesto sobre tierras de uso agrícola y pecuario infrautilizadas.

**Descriptores:** Poder Nacional, Poder Municipal, Impuesto Predial, creación recaudación, impuesto sobre tierras ociosas, concurrencia.

## INTRODUCCIÓN

El Poder Público Municipal obtendrá sus ingresos del impuesto territorial rural o sobre predios rurales según lo previsto en el artículo 179 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). Mientras, el artículo 156 numeral 14 del Texto Constitucional dispone que el Poder Público Nacional tiene la obligación de crear y organizar este tributo, pero su recaudación corresponderá al Poder Público Municipal.

En tanto, el artículo 307 del Texto Constitucional establece que la Ley debe disponer lo conducente en materia tributaria para gravar las tierras ociosas. Con fundamento en esta norma constitucional, el Legislador creó el Impuesto sobre Tierras Ociosas con el propósito de gravar la infrautilización de las tierras de uso agrícola o pecuario; estableciendo que su recaudación y control corresponde al Poder Público Nacional.

El Legislador efectuó una interpretación aislada de esta norma constitucional, no tomo en consideración las demás disposiciones constitucionales aplicables a la gravabilidad de las tierras de uso agrícola o pecuario, soslayando el reparto de las competencias tributarias consagradas en el artículo 179 del Texto Constitucional. No obstante, el régimen constitucional que permite la gravabilidad las tierras de uso agrícola o pecuario prevé la creación de un impuesto territorial rural o sobre predios rurales que grabe la tenencia de estas tierras y la improductividad de las mismas.

Esta situación plantea inquietud en la doctrina tributaria, pues la concurrencia de dos tributos que graven las tierras de uso agrícola o pecuario (uno grava la improductividad, el otro la tenencia), podría producir efectos contraproducentes de no ser adecuado su diseño e instrumentación.

Con fundamento en lo expuesto anteriormente, se planteó esta investigación referida al Impuesto sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural. Se diseñó siguiendo el proceso lógico y metodológico, el cual se dividió en cuatro capítulos, que a continuación se desglosan de la siguiente manera:

Capítulo I Problema: comprende el planteamiento del problema, los objetivos del estudio, la justificación y el alcance de la investigación. Este capítulo presenta un enfoque detallado de la problemática planteada, haciendo su planteamiento desde la perspectiva general del enfoque hasta los aspectos específicos del problema, sus características, la interrogante objeto de estudio, así como los objetivos propuestos para dar respuesta a dicha interrogante. De igual manera, se determinó su justificación e importancia desde el punto de vista educativo, jurídico, teórico y social del tema.

Capítulo II Marco Teórico: comprende los antecedentes, bases teóricas y base legales de la investigación. Este capítulo permitió sustentar el problema objeto de estudio, mediante la exposición de los enfoques teóricos confiables que permitieron dar respuesta a los objetivos. De esta manera, la formulación del marco teórico, constituyó el sustento de la temática investigada; y emana

del planteamiento del problema. La información teórica de interés para la investigación, fue aportada por otras investigaciones, tesis o trabajos de ascenso relacionados con a la temática que en su oportunidad plantearon soluciones al problema objeto de estudio; asimismo, fue proporcionada a través de las diferentes teorías planteadas por autores sobre el Impuesto sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural.

Asimismo, se trató la fundamentación legal que delimita el estudio de la normativa contenida en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el Decreto con Fuerza de Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (2005), que sirvió de fundamento de conocimiento para el estudio de la problemática planteada.

Capítulo III Marco Metodológico: comprende el plan básico que guió el desarrollo del estudio de acuerdo con los expertos en la materia, mediante el establecimiento del tipo de de investigación, métodos, técnicas y procedimientos para dar repuesta a los objetivos planteados en la investigación. Este contexto se inició con la definición del tipo de investigación en la que se enfocó el trabajo final de investigación, relacionado con el diseño del mismo. Partiendo del tipo de investigación, se seleccionaron las técnicas y procedimientos que fueron utilizados para lograr llegar a los resultados de los objetivos que se planificaron.

Capítulo IV Análisis e Interpretación de los Resultados: comprende el análisis de los postulados que se están manejando sobre el

Impuesto Sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural.

Finalmente, se presentan las conclusiones del análisis del estudio realizado, así como las recomendaciones para la solución de la problemática planteada y la lista de referencias que la investigadora consultó para desarrollar con exhaustividad el problema planteado y presentar distintas posiciones teóricas sobre el Impuesto sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural.

## **CAPÍTULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **Planteamiento del Problema**

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), extiende la asignación de ingresos de índole tributario al Poder Público Municipal a predios de uso agrícola o pecuario, dentro de las condiciones que el mismo Texto Constitucional fijó; estableciendo en su artículo 179, numeral 3 que: “Los Municipios tendrán los siguientes ingresos: ...3. El impuesto territorial rural o sobre predios rurales, la participación en la contribución por mejoras y otros ramos tributarios nacionales o estatales, conforme a las leyes de creación de dichos tributos...”. De allí, que se amplía la competencia tributaria municipal en materia de imposición sobre la propiedad raíz.

En este sentido, el artículo 156 numeral 14 del citado Texto Constitucional establece: “Es de la competencia del Poder Público Nacional: ...14. La creación y organización de impuestos territoriales o sobre predios rurales y sobre transacciones inmobiliarias, cuya recaudación y control corresponda a los Municipios, de conformidad con esta Constitución”. Resulta claro, que la creación del Impuesto Territorial Rural es de competencia del Poder Público Nacional, mediante una Ley que deberá definir su régimen general (base, tarifas, sujetos, entre otros), pero su recaudación, control y uso de los ingresos provenientes de este tributo es de competencia del Poder Público Municipal.

En tanto, el artículo 307 del Texto Constitucional establece: “El régimen latifundista es contrario al interés social. La ley dispondrá lo conducente en materia tributaria para gravar las tierras ociosas y establecerá las medidas necesarias para su transformación en unidades económicas productivas, rescatando igualmente las tierras de vocación agrícola”. Con fundamento en la norma constitucional antes citada, se creó el Impuesto sobre Tierras Ociosas mediante la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario vigente con el propósito de gravar la infrautilización de las tierras de uso agrícola o pecuario. Lo cual supone una aplicación aislada del citado artículo del resto de las normas constitucionales que regula la gravabilidad de las tierras de uso agrícola o pecuario. Sobre este particular, Romero (2005), considera:

La anterior interpretación constitucional difiere substancialmente de la que fundamenta la creación del Impuesto sobre Tierras Ociosas, en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario. Esta última supone una aplicación del artículo 307 aislada del resto de las normas aplicables a la tributación predial al soslayar por completo el reparto de potestades tributarias que la misma Constitución define en otras disposiciones (p. 5).

Esto conduce a un diseño tributario centralista, que contraria la naturaleza federal descentralizada del país consagrado en el artículo 4 del Texto Constitucional, en los siguientes términos: “La República Bolivariana de Venezuela es un Estado Federal descentralizado en los términos consagrados en esta Constitución, y se rige por los principios de integridad territorial, cooperación, solidaridad, concurrencia y corresponsabilidad”. Este diseño centralista atenta contra la eficiencia del impuesto predial rural como fuente potencial de recursos municipales.

El régimen constitucional que grava las tierras de uso agrícola o pecuario, prevé la creación de un Impuesto Territorial Rural que grave no sólo la tenencia de estas tierras sino también la improductividad de las mismas. A tal efecto, el Diputado Febres (2004), en la segunda discusión del Proyecto de Ley de Reforma Parcial del Decreto 1.546 con Fuerza de Ley de Tierras y Desarrollo Agrario, expresó:

...se viola la Constitución porque el impuesto que está establecido en la misma, en materia de predios rurales, en materia de tierras ociosas, en materia agraria es un impuesto que debe estar definido en la Ley nacional; pero la recaudación y el beneficio de esa recaudación tiene que ser para los municipios. Es un impuesto municipal, tal como lo señala la Constitución, no es un impuesto que tiene que ser recaudado por el Seniat, sino que es un impuesto estatal que lo tienen que recaudar los entes tributarios municipales.

Sin duda, la gravabilidad de la tenencia como la improductividad de las tierras de uso agrícola o pecuario plantea inquietud en la doctrina tributaria, pues la concurrencia de dos tributos que graven las tierras de uso agrícola o

pecuario (uno grava la improductividad, el otro la tenencia), podría producir efectos contraproducentes de no ser adecuado su diseño e instrumentación. Para Romero (2005), lo sensible de este tema y la inquietud que despierta: "...nos conduce a la frecuente discusión de la diferencia entre el hecho imponible y la materia imponible, al evaluar la configuración de escenarios de doble o múltiple tributación" (p. 35).

Por lo tanto, la creación de un Impuesto Predial impone una interpretación de las disposiciones constitucionales directamente aplicable a este tributo, para luego formular las sugerencias atinentes al contenido de la ley nacional de la materia, concebida como mecanismo de fortalecimiento de la autonomía tributaria local, y por esta vía de la descentralización del país.

En definitiva, cada uno de los argumentos expuestos, condujeron al planteamiento de la principal interrogante de esta investigación y con la cual se formuló el siguiente problema de estudio: ¿Puede la concurrencia del Impuesto Sobre Tierras Ociosas y del Impuesto Territorial Rural configurar un escenario de doble imposición?.

De ahí la trascendencia de la investigación, dilucidar a través de este análisis, a la luz de la doctrina, la legislación venezolana vigente, los aspectos esenciales del Impuesto Sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural. Por ello, fue necesario revisar algunos supuestos vacíos que obligan que determinados conceptos sean objeto de un nuevo planteamiento mediante un análisis de todos sus aspectos jurídicos fundamentales.

## **Objetivos del Trabajo**

### **Objetivo General**

Analizar el Impuesto sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural.

### **Objetivos Específicos**

1. Describir los elementos técnicos estructurales del Impuesto sobre Tierras Ociosas.
2. Establecer el alcance del régimen constitucional que grava las tierras de uso agrícola o pecuario.
3. Determinar la concurrencia del Impuesto sobre Tierras Ociosas con el Impuesto Territorial Rural.

### **Justificación de la Investigación**

La presente investigación se justifica desde el ámbito educativo, pues busca lograr despertar el interés insaciable por el estudio del Impuesto sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural, por ello, la investigación va dirigida a quienes ejercen la profesión de contador

público, administración, abogado, la docencia o se dedican a la investigación, pues la misma les servirá de fuente necesaria de consulta para dar respuesta a las preguntas que enfrentan en el ejercicio de su actividad profesional relacionadas con el Impuesto sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural.

De igual modo, esta investigación en el campo jurídico presenta una solución al problema objeto de estudio, enfocado a la luz de nuevas ideas, a partir de un análisis inspirado en los valores de Estado Social de Derecho y de Justicia consagrados en el artículo 2 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Desde el punto de vista teórico el estudio contribuye a profundizar una problemática teórica referida al Impuesto sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural, constituyendo un trabajo sistemático orientado a revelar los grandes lineamientos de las materias que abarca. Asimismo, el estudio tuvo relevancia práctica, pues aporta una posible solución al problema planteado, vislumbra nuevos mecanismos orientados a establecer estrategias que permiten ofrecer una visión integral sobre el Impuesto sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural.

Desde el punto de vista social, la investigación contribuye al conocimiento de la realidad sobre el Impuesto sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural, ayudando a profundizar aspectos atinentes a los problemas que existen con relación a su compatibilidad, a fin de proporcionar aspectos estratégicos que permitan evitar el desborde de la capacidad económica de los contribuyentes.

### **Alcance de la Investigación**

El trabajo de investigación abordó aspectos referentes al Impuesto sobre Tierras Ociosas y su compatibilidad con el Impuesto Territorial Rural. Así, se puede considerar desde diferentes dimensiones: desde el punto de vista teórico, jurídico y metodológico.

La investigación desde el punto de vista teórico se concretó al estudio de los elementos técnicos del Impuesto sobre Tierras Ociosas, a fin de identificar los aspectos relevantes del mismo, dentro de un marco teórico que permitió la comprensión del régimen constitucional que grava las tierras de uso agrícola o pecuario. De igual manera se determinó la compatibilidad del Impuesto sobre Tierras Ociosas con el Impuesto Territorial Rural.

El ámbito jurídico de la investigación estuvo delimitado al estudio de la normativa legal contenida en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), y el Decreto con Fuerza de Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (2010) que sirvió de fundamento de conocimiento para el estudio de la problemática objeto de esta investigación.

Desde el punto de vista metodológico, el estudio se limitó a una investigación de carácter documental, mediante la recopilación de información de los diferentes textos, revistas, leyes, documentos escritos o electrónicos que tengan relación con el Impuesto Sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural.

## CAPÍTULO II

### MARCO TEÓRICO

#### Antecedentes de la Investigación

El desarrollo de la investigación requirió de la recopilación de información de otras investigaciones, que permitieron a la investigadora obtener conocimientos y precisar la pertinencia de estas tesis con la temática planteada. Sobre este particular, la Universidad Bicentenario de Aragua (2012), sostiene que los antecedentes de la investigación: “Se refieren a otras investigaciones, tesis o trabajos de ascenso referidos al tema de investigación, en los cuales se analicen los mismos u otros aspectos relacionados con la temática...” (p. 56). En este sentido, debido a las limitaciones existentes en la consecución de antecedentes por considerar esta investigación poco abordada, se pudo encontrar los antecedentes que a continuación se citan:

Blasco (2005), desarrolló una investigación que tituló: **Impuesto sobre Tierras Ociosas en Venezuela**. Trabajo Especial de Grado para optar al Título de Especialista en Tributación. Universidad del Zulia. El diseño metodológico de la investigación objeto de estudio fue de tipo documental. Se estudió a fondo el problema planteado partiendo de la recolección, selección y organización de datos obteniéndose en su mayoría de fuentes documentales. Datos que fueron analizados, con el objeto de ampliar y profundizar el conocimiento del tema.

El autor concluyó que el Impuesto sobre Tierras Ociosas, esta dirigido a gravar la infrautilización de las tierras rurales privadas y públicas, con lo que se pretende dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 307 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Así mismo, considera que se está ante un impuesto que más que perseguir fines de cobertura del gasto público, obedece a un propósito dirigista, extra-fiscal, que no es otro que el de la utilización eficiente de las tierras con vocación agrícola.

El autor recomendó la derogación del Decreto con Fuerza de Ley de Tierras y Desarrollo Agrario, y la sanción de un instrumento no sólo efectivo, sino también legítimo, por lo que la inobservancia de ese requisito por la Asamblea Nacional o por el Presidente de la República, según sea el caso, atenta contra su validez.

El estudio constituye un aporte por cuanto en ella se encuentran diversos postulados teóricos referentes a los posibles elementos que deben contener la Ley que cree un impuesto predial e identifica ciertos efectos provenientes de la implementación de un impuesto sobre tierras rurales, en el ámbito jurídico, económico y social.

Correa (2006), realizó un trabajo de investigación que tituló: **Los Impuestos a la Tierra y la Propiedad en Venezuela**. Trabajo Especial de Grado para optar al Título de Especialista en Derecho Tributario presentado en la Universidad Central de Venezuela. El estudio está enmarcado en una investigación jurídica dogmática con base documental, porque se pretende

resolver el dogma jurídico planteado, a través de las fuentes del derecho.

El autor concluyó que los Impuestos a la Tierra y la Propiedad tienen efectos fiscales y no fiscales y los ingresos que generan a menudo constituyen una importante fuente de financiamiento para los municipios. El grado de control que ejerzan dichos municipios sobre los Impuestos a la Propiedad es un determinante importante en el grado en que logran tomar decisiones autónomas sobre sus gastos. No obstante, el autor sostiene que los Impuestos a la Propiedad no siempre son locales y, sin tomar en cuenta su naturaleza, al igual que cualquier impuesto, deben considerarse desde una perspectiva de política más general.

El autor recomendó que desarrollar un impuesto a la tierra y a la propiedad adecuado como fuente de recursos, centralizado con base administrativa en vez de desarrollar un impuesto local a la propiedad adecuado como parte de un esfuerzo serio de descentralización.

El estudio constituye un aporte por cuanto en ella se encuentran diversos postulados teóricos que precisan la compleja estructura de los Impuestos sobre la Tierra y la Propiedad, su efectividad, como los principios básicos para su recaudación; razón por la cual dicho estudio sirve de base de información relevante para la comparación con los resultados del análisis de la información.

Márquez (2006), desarrolló una investigación que tituló: ***Impuestos sobre la Tierra y la Propiedad en el Desarrollo del Poder Municipal Venezolano***. Trabajo Especial de Grado para optar al Título de Especialista en Derecho Tributario presentado en la Universidad Central de Venezuela. El estudio se ubicó dentro de la modalidad jurídica dogmática con un diseño bibliográfico.

La autora concluyó que el impuesto predial puede constituirse en un tributo municipal eficaz debido a que la naturaleza misma de los bienes inmuebles hace que sea relativamente sencillo para los gobiernos locales identificar a los contribuyentes y recaudar los impuestos. Así mismo determinó, que este impuesto es particularmente indicado como fuente de ingresos de origen local porque permite a las comunidades atender sus propias necesidades. El impuesto predial puede desempeñar un papel importante en ese sentido. Si está bien administrado y es transparente, puede generar mayores ingresos y reducir las oportunidades de corrupción.

La autora recomendó que la ley nacional que cree el impuesto predial debe definir sus aspectos fundamentales; es decir, los elementos de la obligación tributaria correspondiente: la materia gravada; la base imponible incluyendo lo relativo a los dos de aval o la tarifa aplicable; los sujetos gravados; las exenciones y las exoneraciones. Esta Ley constituirá las bases de este impuesto, el marco general de actuación de las autoridades municipales de todo el país, para su recaudación y control, en aras del fortalecimiento de

su autonomía y de los otros objetivos de política fiscal antes planteados.

El estudio constituye un aporte por cuanto en ella se encuentran diversos postulados teóricos que determina la importancia del nivel, diseño y control del impuesto a la propiedad constituyen elementos fundamentales para establecer una política efectiva de descentralización.

Estas investigaciones consideradas como antecedentes del trabajo final de investigación, aportaron información referida a las características y efectos esenciales del problema planteado, entre estos aportes se consideraron las apreciaciones que cada uno de los investigadores realizó sobre el Impuesto sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural, partiendo del estudio de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

### **Bases Teóricas**

Las bases teóricas comprenden un conjunto de conceptos y proposiciones que constituyen un punto de vista o enfoque determinado, dirigidos a explicar el fenómeno o problema. En este sentido, la Universidad Bicentaria de Aragua (2012), sostiene que los aspectos conceptuales: “...están relacionados con cada uno de estos y se basará en el planteamiento de autores; en consecuencia, debe apoyarse en citas

textuales y contextuales y la reflexión del investigador” (p. 53). A continuación se presentan y desarrollan los aspectos conceptuales que sustentan la investigación:

### **Impuesto Predial Rural**

El impuesto predial puede constituirse en un tributo municipal eficaz debido a que la naturaleza misma de los bienes inmuebles hace que sea relativamente sencillo para los gobiernos locales identificar a los contribuyentes y recaudar los impuestos. Sobre este particular el autor español Zamorano (2001), sostiene que el impuesto predial es un impuesto local eficiente:

...ya que los bienes inmuebles tienen una ubicación dentro de la jurisdicción de un gobierno local específico. Pocos impuestos presentan las mismas ventajas en lo que respecta a su previsibilidad y estabilidad. Se trata de un impuesto difícil de evitar, y los bienes inmuebles representan un activo al que se puede recurrir para garantizar el pago del impuesto (p. 124).

El impuesto predial puede ser una buena fuente de ingresos municipales porque es previsible y estable y no tiene efectos perturbadores en las decisiones económicas. No obstante, este impuesto no debe considerarse aisladamente, sino en relación con otros impuestos locales y nacionales. Para el autor citado, el impuesto predial:

...es un impuesto anual que grava los bienes inmuebles. Es normalmente, pero no siempre, un impuesto local. En general está basado en el concepto de valor de mercado. La base impositiva puede ser la tierra únicamente, la tierra y las edificaciones o varias combinaciones de esos factores (p. 124).

Este impuesto puede aplicarse normalmente a las propiedades comerciales, industriales y residenciales ubicadas en zonas rurales, además de la tierra y las construcciones agrícolas. El uso de los impuestos prediales rurales no es una excepción. Muchos países gravan la tierra agrícola y otras propiedades rurales. En tal sentido, Morales (2001), sostiene:

Este impuesto tampoco es nuevo. Existe desde hace al menos tres milenios. Las ventajas e inconvenientes de este tipo de impuestos son bien conocidas y se comprenden quizá mejor que las de cualquier otro impuesto. Muchos países en desarrollo tienden a concentrarse en el impuesto predial urbano, al menos inicialmente, dado que éstas suelen ser las propiedades más valiosas. Aun cuando se establezcan impuestos para la tierra agrícola y forestal, normalmente la tasa es bastante más baja que en el caso de la tierra urbana. No obstante, la inclusión de los bienes inmuebles rurales en el sistema fiscal de los países en desarrollo debería considerarse como una solución normativa importante para conseguir que la base del impuesto predial sea lo más amplia posible. Esta ampliación genera una de las pocas fuentes estables de ingreso a disposición de los gobiernos locales rurales (p. 173).

El impuesto que grava la tierra agrícola y otras propiedades rurales es de vieja data, tributo que ha sido implementado por diversos países, lo que ha permitido las ventajas e inconvenientes de implementar este tipo de tributo,

dejando por sentado, que genera una de las pocas fuentes estables de ingreso a disposición de los gobiernos locales rurales.

El impuesto predial es un impuesto del orden municipal, cuya administración, recaudo y control corresponde al municipio. Su manejo debe ceñirse a los siguientes parámetros: (a) El impuesto predial es de carácter municipal y excluye la posibilidad de establecer otros gravámenes que tengan como base el avalúo catastral, (b) La tarifa del impuesto debe establecerse mediante Ley de manera diferencial y progresiva y teniendo en cuenta los estratos socioeconómicos, los usos del suelo en el sector agrícola, y (c) Los contribuyentes podrán presentar declaración de este impuesto en los municipios que así lo determinen y liquidar el tributo sobre el auto-avalúo del predio que, en todo caso, no puede ser inferior al último avalúo catastral.

### **Ventajas y Desventajas del Impuesto**

El impuesto predial en los países en desarrollo está generando más de la mitad de los ingresos tributarios municipales; tiende a ser aún más importante en las ciudades secundarias y pueblos. Alrededor del mundo, más de 130 países tributan la propiedad de alguna manera (Palacios, 2001, p. 255).

Las ventajas de un impuesto predial rural son claras, y entre ellas figuran las siguientes: (a) es técnica y administrativamente posible introducirlo y

mantenerlo en casi todas las circunstancias, (b) es fácil de administrar, y se puede intentar conseguir una relación costo/beneficio del dos por ciento o menos, (c) es muy difícil de evitar o evadir, y es fácil conseguir una tasa de recaudación del noventa y cinco por ciento, resulta difícil de evadir legalmente, porque la propiedad inmueble es visible e inmóvil, (d) es transparente, (e) el público comprende el concepto de valor de mercado (sea el valor capitalizado o el valor de arrendamiento) y, por lo tanto, reconoce la base de su estimación, (f) hay una correlación aceptable entre el valor estimado y la capacidad de pagar, (g) si está bien concebido, este impuesto puede ser marginalmente progresivo, (h) el ingreso es previsible y rentable, (i) es muy aconsejable como fuente de ingreso localmente generado para los gobiernos locales, es relativamente estable como fuente de ingresos (si se mantiene actualizado), (j) obliga a los cargos políticos elegidos a rendir cuentas. Si éstos deciden aumentar el impuesto predial, pueden enfrentar las críticas directas de los votantes.

Mientras que las desventajas del impuesto predial son menos claras que las ventajas. Con el impuesto predial el público ve el sistema fiscal en acción, con todas sus imperfecciones. De la misma manera, la dificultad de evitar o evadir el impuesto predial puede hacerlo impopular (Palacios, 2001, p. 256).

El impuesto predial ostenta ciertas debilidades: (a) el gran número de contribuyentes estatutarios y la amplia base que provee, aunque podría mejorar la equidad tributaria, requiere de un aparato administrativo eficiente y diestro cuya ausencia podría crear inequidades y altos costos administrativos; (b) podría ser concebido como una amenaza a la propiedad

privada, (c) la pobre administración de la valoración de la propiedad crearía inequidades horizontales y verticales, así generando resentimientos en la población, (d) podría no existir una relación directa con la capacidad de pagar.

### **Elementos técnicos fundamentales del Impuesto Predial Rural**

El impuesto predial rural no existe todavía en el país, debe iniciarse un proceso para concertarlo y diseñarlo mediante una ley nacional que defina en términos muy generales los elementos técnicos fundamentales del impuesto predial (hecho imponible, base, sujetos, métodos de avalúos, tarifas, entre otros), en tal sentido, se debe estudiar los aspectos esenciales que debe contener el instrumento legal que servirá de marco para la creación y organización el impuesto predial.

#### **Materia Gravada o Hecho Imponible**

La materia gravada es uno de los aspectos donde la ley de creación del impuesto predial rural debe ser particularmente precisa, por su carácter de ley de bases y por ser este uno de los aspectos medulares de todo impuesto. El hecho imponible debe ser sobre la propiedad formal de las tierras y la simple ocupación de éstas. El primer supuesto, para las situaciones en las cuales hay titularidad jurídica plena; y el segundo, en los casos de simple posesión. Para Palacios (2001), la mencionada duplicidad:

...es indispensable pues una parte significativa de las tierras rurales y urbanas carecen de titularidad formal, como consecuencia del fenómeno social y político de las invasiones de terrenos públicos y privados. Esta situación, en la práctica, excluye de los mercados formales una importante porción de las tierras disponibles. Es muy generalizada en toda la América Latina (Calderón, 1999) y por supuesto en Venezuela (p. 214).

Gravar sólo las tierras con plena propiedad dejaría fuera del impuesto una parte significativa de las tierras gravables, en la mayoría de los municipios rurales; en algunos, sin embargo, simplemente no habría terrenos privados que gravar. Es importante destacar que el impuesto predial rural es el mismo impuesto inmobiliario que han recaudado los municipios venezolanos, pero extendido ahora a las zonas periurbanas y específicamente rurales del país.

El tributo gravaría todo tipo de propiedad raíz ubicada en éstas zonas, independientemente de su uso; funcionará para todos los usos de la misma forma que el impuesto sobre inmuebles urbanos, excepto el uso agrícola o pecuario el cual demanda los refinamientos de diseño que se indican más adelante. En tal sentido, el citado autor considera:

Una precisión que debe incluirse en la ley nacional, es que el impuesto predial que se propone, debe ser estrictamente inmobiliario, es decir, debe gravar sólo la propiedad raíz, las tierras en sí mismas, con las mejoras adheridas a ellas de manera indisoluble como siembras, nivelación, y otras semejantes. No debe extender su cobertura a otro tipo de bienes como la maquinaria

agrícola, los cuales a pesar de que son considerados jurídicamente inmuebles según el Código Civil (1982), constituyen más exactamente el capital de trabajo de las explotaciones agropecuarias (p. 215).

Por esta misma razón, la ley debería excluir las edificaciones con fines agrícolas ubicadas dentro de los fundos sujetos al impuesto. Éstas serían gravables en principio pues forman parte inseparable del inmueble, pero deberían excluirse de la base del tributo; es el caso de las vaqueras, graneros, silos, depósitos, entre otros. Para Carmona (2005), esta exclusión debe limitarse a las de uso estrictamente agropecuario: "...deben incluirse todas las demás construcciones ubicadas dentro de los fundos, como las del uso de los propietarios o su personal; y, naturalmente, las ubicadas dentro de parcelas rurales destinadas a otros usos comercio, industria, recreo, etc. (p. 13). Todas estas materias deben estar muy especificadas en la ley de creación del impuesto predial.

### **Base Imponible**

La base imponible de todo impuesto es la cuantificación de la materia gravada a los fines de la aplicación de las tarifas correspondientes. En el caso de un impuesto inmobiliario (urbano o rural), regular esta cuantificación, consiste en definir los métodos de avalúo de las tierras sujetas al impuesto. Esta definición debe estar incluida en la legislación correspondiente pues, existen distintos métodos para determinar el valor de los inmuebles, y cada uno de ellos arroja diferente resultado. Al respecto, Aponte (2002), señala:

Se ha insistido en la unánime preferencia de la doctrina por el valor de mercado de las tierras como el mejor método para determinar la base imponible de todo impuesto inmobiliario, definido este valor según el catastro disponible. Es frecuente sin embargo el uso de otras bases o criterios de tributación, ante la inexistencia de catastro o la poca confiabilidad de éste (p. 28).

No obstante, cuando se trata de la introducción del impuesto definitivamente no es posible el uso del valor de mercado, porque no hay suficiente información catastral de referencia. De allí, que debe emplearse entonces otro criterio sustitutivo y a medida que se tiene dicha información, algunos años más tarde, ir basando en ella la operatividad del impuesto, primero por zonas y luego en toda el área sujeta al impuesto.

### **Uso del Método de Valoración por Unidad**

A los fines de la introducción del impuesto predial, la doctrina financiera ha sugerido siempre el uso de avalúos masivos basados en el método de valoración por unidad. Para Palacios (2001), se trata: "...en resumen de asignar un valor de xx bolívares por hectárea, dependiendo éste de la localización, fertilidad y tipo de cultivos, factores estos definidos por la ingeniería agrícola" (p. 28). A los fines de aplicar el impuesto se debe elaborar un mapa general de la zona con los valores promedio de la misma, discriminados por áreas más pequeñas, de manera de poder ubicar en el mismo todas las parcelas gravadas.

La ley nacional de creación del impuesto predial debería igualmente fijar un período de aplicación del método de valoración por unidad. Sobre este particular, Aponte (2002), en este tiempo: "...debe organizarse en cada municipio del país un Catastro que permita la aplicación del método del valor de mercado (p. 28).

Debe tenerse presente que éste es el método correcto; el otro es un mecanismo transitorio a los fines de la introducción del impuesto. Diez años puede ser un plazo aceptable a este efecto, durante el mismo debe el Ejecutivo Nacional a través del Instituto Geográfico Simón Bolívar tomar todas las medidas pertinentes, en ejecución de las previsiones de la Ley de Geografía, Cartografía y Catastro Nacional del 28-07-2000.

### **Uso del Método del Mejor Uso**

Una adecuada definición del método de avalúo permitirá también dar cumplimiento a la exigencia del artículo 307 de la Constitución, que requiere de la ley nacional: "...disponer lo conducente en materia tributaria para gravar las tierras ociosas y establecer las medidas necesarias para su transformación en unidades económicas productivas...". Con el fin de acatar estas exigencias Carmona (2005), propone dos medidas complementarias: "...incluir el Método del mejor uso, entre los criterios de obligatoria consideración para el avalúo de las parcelas gravadas y la prohibición expresa, para este mismo fin del Método del uso actual..." (p. 15).

El método del mejor uso, avalúa las propiedades sobre el supuesto de que los propietarios de las parcelas gravadas le dan a éstas el uso mejor y más eficiente y que sobre este supuesto se realizan en un mercado libre las operaciones de compra-venta de las parcelas. Cuando no sea efectivamente así, el propietario ve disminuir la rentabilidad neta de la parcela gravada, lo que lo estimula a vender (a un precio que reflejará dicho supuesto) o a explotar por sí mismo de forma más eficiente. Para el citado autor: "...el mencionado método es un estímulo indirecto a la transformación de las parcelas gravadas en unidades económicas productivas y es ese estímulo a la eficiencia el objetivo que persigue la Constitución en el precitado artículo 307" (p. 15).

Un importante subproducto de este método es que garantiza por sí solo que las tierras con uso comercial, industrial o cualquier otro, ubicadas en zonas agropecuarias, paguen conforme al mejor uso con fines agrícolas, promoviendo así su rescate para este propósito. Esto último es también un objetivo del precitado artículo 307. La prohibición expresa del uso del Método del uso actual para el avalúo de tierras de uso agropecuario es el necesario complemento para el logro del mencionado objetivo de desestímulo. Según Palacios (2001), el avalúo:

...según este método tiene por objeto disminuir la carga fiscal de las tierras de uso agrícola respetando el uso al cual estén destinados por su propietario, a pesar de que éste no sea el mejor y más eficiente. Este método tiene un efecto opuesto al anterior: no sólo no promueve la eficiencia, sino que mantiene el status quo y es ese fomento de un status comprobadamente ineficiente, lo que precisamente debe evitarse en Venezuela, como se deduce del mandato constitucional. La prohibición que se propone impide que el

empleo de este método pueda contrarrestar la efectividad del otro (p. 30).

La legislación nacional de creación del impuesto predial debe incluir, pues, expresas disposiciones sobre estas exigencias respecto a la metodología para el avalúo de tierras de uso agropecuario. La efectiva aplicación del impuesto será el refuerzo indispensable del efecto práctico de estas dos disposiciones. Esta efectividad, recuérdese, es un mecanismo automático para el logro del mencionado objetivo constitucional, pues toda parcela de tierra pagaría este impuesto según su valor, esté o no en explotación. Finalmente, hay numerosos detalles para la aplicación del método de avalúo que podrían ser dejados a la legislación de desarrollo en cada municipio, la cual definiría en la ordenanza respectiva las modalidades que sean más apropiadas a la realidad local, respetando siempre los parámetros antes señalados.

## **Tarifas**

La tarifa es uno de los elementos técnicos fundamentales del impuesto predial rural que debe ser definido con precisión por la ley nacional de creación de este tributo. Para Aponte (2002), un diseño de éste: "...caracterizado por la simplicidad sugiere una legislación de bases que defina algunos parámetros de actuación y autorice a cada municipio del país para fijar su propia tarifa impositiva, dentro de ciertos límites" (p. 30). Cabe recordarse que la creación del impuesto predial rural en realidad viene a unificar la competencia municipal sobre la tributación inmobiliaria, por lo cual el nuevo impuesto coexistirá en muchos municipios con el existente impuesto

sobre inmuebles. Debe procurarse un funcionamiento armonioso de ambos tributos.

### **Parámetros sobre Tarifas**

En relación con los parámetros obligatorios a ser observados por los municipios en la fijación de las tarifas pueden plantearse los siguientes: (a) Una tarifa única para cada uso de las tierras, independientemente de su ubicación rural o urbana. Las vigentes ordenanzas sobre inmuebles urbanos suelen distinguir cuatro tipos básicos de uso: residencial, industrial, comercial, y terrenos vacíos. La ley, al crear el futuro impuesto predial rural, puede otorgar competencia a los municipios para hacer otras distinciones como uso agrícola, pecuario, acuícola, de recreo, etc., pero en todo caso debe definirse una tarifa lineal por uso y (b) Exigir que el uso agrícola o pecuario de las tierras tenga la menor tarifa de tributación. Es decir que cada municipio defina la tarifa aplicable a los diferentes usos de las tierras con la condición de que la menor de éstas sea la aplicada al uso agrícola o pecuario.

### **Límites de las Tarifas**

Las tarifas usuales en los municipios venezolanos suelen oscilar entre el uno (1%), por ciento y el diez (10%), por ciento, raras veces por encima de este valor. Estos son límites razonables, comunes también en otros sistemas tributarios. El tope superior, además, está previsto solo para terrenos

totalmente vacíos y así podría mantenerse para el impuesto predial rural.

Se propone en definitiva que cada municipio fije su tarifa entre uno (1%), por ciento y diez (10%), por ciento, salvo para los terrenos vacíos, para los cuales ésta puede llegar hasta quince (15%), por ciento o bien, que ella sea cincuenta (50%), por ciento mayor que la tarifa mas alta aplicada a otros usos.

Como antes se expresó, la doctrina en materia de tarifas sugiere, una tarifa única o lineal, en aras de la simplicidad; sin embargo, la ley venezolana debe cuidar el armonioso funcionamiento del nuevo impuesto con el existente impuesto inmobiliario urbano, que prevé multiplicidad de tarifas. Por esta razón, es preferible olvidar la sugerencia doctrinaria y mantener la tradición venezolana de tarifas diferenciadas, según el uso de las tierras. Esto puede combinarse con una tarifa única por uso, como ha quedado expresado.

### **Sujetos obligados**

El impuesto inmobiliario es un impuesto que recae sobre una cosa, sobre la propiedad raíz, independientemente de la condición personal del propietario; esto conduce a la aplicación del impuesto con total independencia del propietario, inclusive aunque sea éste un organismo público. Para Palacios (2001), ningún país: "...sin embargo, aplica esta

concepción tan amplia del impuesto inmobiliario. Lo usual es el reconocimiento de algunos sujetos no obligados a su pago: organismos internacionales, públicos estatales o nacionales, las iglesias, instituciones privadas sin fines de lucro, etc” (p. 41). Los casos de no sujeción al impuesto predial rural en atención al potencial contribuyente deben definirse en la ley nacional para evitar problemas interpretativos en este sentido.

Es discutible la conveniencia de acordar competencia a los municipios para incluir en sus ordenanzas a otros sujetos no gravados, de acuerdo a circunstancias locales. Es de temer que por esta vía puede repetirse la historia del uso indiscriminado de exenciones y exoneraciones por razones de interés público o para atraer inversiones. Según Carmona (2005), en principio:

...si el impuesto predial rural se aplica uniformemente en todos los municipios del país no hay razón alguna para exonerar del mismo a ninguna empresa o entidad privada: por la naturaleza in rem de este impuesto y porque ello equivale a crear privilegios que son siempre odiosos. Las diferencias de tarifa de un municipio a otro son suficientes como mecanismo de atracción de inversiones (p. 18).

Por esta razón pues, los casos de no sujeción al impuesto predial rural de algunos sujetos por razones de interés nacional deben definirse muy bien en su ley de creación pero limitadas al mínimo indispensable para el cumplimiento de ese interés y teniendo especial cuidado de no abrir la puerta para la creación de privilegios especiales en favor de los grandes empresas del país, sean éstas públicas o privadas.

## **Elementos Técnicos del Impuesto sobre Tierras Ociosas**

El Título III del Decreto con Fuerza de Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (Reformada por la Asamblea Nacional en 2010), crea al llamado “Impuesto sobre Tierras Ociosas”, dirigido a gravar la infrautilización de las tierras rurales privadas y públicas, con lo que se pretende dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 307 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, que dispone: “El régimen latifundista es contrario al interés social. La ley dispondrá lo conducente en materia tributaria para gravar las tierras ociosas...”.

No obstante, según hemos expresado, tal propósito resulta fallido dada la ausencia de habilitación expresa en la ley habilitante. Sin embargo, a los fines de comprender el objetivo perseguido con la instauración del referido tributo, vale la pena citar en mayor detalle, parte de la Exposición de Motivos del Decreto-Ley que lo contempla, que dispone:

En el caso de las tierras con vocación agraria, su uso, goce y disposición están sujetas al efectivo cumplimiento de su función social, que viene dada por la productividad agraria. La productividad agraria viene a ser un concepto jurídico indeterminado que funge como patrón de medición de la adecuación que exista entre la tierra objeto de propiedad y su función social. Se establecen, al efecto, tres niveles básicos de productividad: finca ociosa o inculta, finca mejorable y finca productiva. Las tierras calificables como fincas ociosas o incultas son aquellas que no cumplen con los requisitos mínimos de producción, en tal sentido, pueden ser objeto de intervención o expropiación agraria, y serán gravadas con un tributo...

Como veremos más adelante, estamos ante un impuesto que más que perseguir fines de cobertura del gasto público, obedece a un propósito dirigista, extra-fiscal, que no es otro que el de la utilización eficiente de las tierras con vocación agrícola.

### **Hecho Imponible**

Constituye el hecho imponible de tributo, la propiedad o posesión de tierras rurales privadas o públicas, respectivamente, infrautilizadas u ociosas. Se entiende por tierras infrautilizadas aquellas con vocación agrícola, pecuaria o forestal que no alcancen como mínimo un ochenta (80) por ciento del rendimiento idóneo calculado según la Ley. Se consideran también como tierras ociosas, las rurales que no estén en producción agrícola, pecuaria, acuícola ni forestal conforme al mejor uso según el potencial agroalimentario de la clasificación correspondiente a dichas tierras de acuerdo con la Ley en comento o, a los planes nacionales de ordenación agroalimentaria.

No se consideran en el ejercicio fiscal respectivo como tierras ociosas y por ende estarán libres de gravamen, las tierras rurales que no estén en producción por haber sido necesario dejarlas en descanso con fines de rotación de cultivos, eximente esta, que estará sujeta a la previa presentación por ante la autoridad competente de la solicitud e informe técnico correspondiente.

Entre otros propósitos, a los efectos del tributo en comento, las tierras rurales serán clasificadas por el Instituto Nacional de Tierras en clases y subclases para su uso, según su mayor vocación agrícola, pecuaria y forestal. Los productos o rubros agrícolas, pecuarios y forestales se asignarán por dicho Instituto a la clase de tierra y subclases en la cual deberán ser producidos. Los productos de una clase sólo podrán producirse en la tierra de la correspondiente clase o en las de menor vocación agrícola, pecuaria o forestal, sin que califiquen como ociosas.

Las tierras agrícolas se clasifican entre la I y la IV, las pecuarias en V y VI, las forestales en VII y VIII, las destinadas a la conservación, ecología y protección del medio ambiente se identifican como IX, mientras las agro-turísticas como X. La clasificación que en tal sentido haya hecho el Instituto Nacional de Tierras será por éste revisable anualmente.

### **Sujetos Pasivos**

Califican como contribuyentes del “Impuesto sobre Tierras Ociosas”, los propietarios de tierras rurales privadas, así como los poseedores de tierras rurales públicas, distintos de los entes de la Administración Pública descentralizada funcionalmente. En el caso de comunidades de bienes, como puede ser el de las comunidades sucesorales, los comuneros estarán solidariamente obligados al pago y al cumplimiento de las obligaciones derivadas del impuesto.

Se encuentran exentos del pago del impuesto, los propietarios de tierras rurales privadas o poseedores de tierras rurales públicas, cuya extensión no supere las quince (15) hectáreas; que además: (a) No fueren propietarios o poseedores de otros inmuebles con excepción de sus casas de habitación ubicadas en poblados rurales que fueren sus hogares dentro del municipio respectivo, - tuvieren domicilio civil y electoral en la jurisdicción del municipio donde estuvieren ubicadas las mismas, (b) No utilicen mano de obra subordinada en el cultivo de dichas tierras, (c) Su ingreso bruto total anual sea inferior a 1.400 U.T, (d) Utilicen dichas tierras para fines propios de su vocación agropecuaria de conformidad con el Reglamento a ser dictado, (e) Estuvieren inscritos en el Registro de sujetos pasivos del SENIAT.

De igual manera se encuentran exentos los propietarios de tierras rurales privadas o poseedores de tierras rurales públicas, ubicadas en zonas afectadas por catástrofes naturales, declaradas por el Presidente de la República en Consejo de Ministros, durante el período o períodos que dure dicha declaratoria.

### **Base Imponible**

La base imponible del tributo será la diferencia entre el rendimiento idóneo de la tierra rural y el rendimiento real obtenido en el ejercicio fiscal correspondiente. Aquél se obtendrá multiplicando el promedio de producción anual nacional idóneo del producto o rubro producido por el contribuyente, por el precio promedio anual nacional de dicho producto, por la totalidad de

hectáreas de la clase respectiva. Tales indicadores los determinará a nivel oficial el Ministerio de Agricultura y Tierras (MAT). Dicho promedio podrá ser aumentado o disminuido por el Presidente de la República hasta en un treinta por ciento (30%) para determinadas clases de tierras o productos, cuando:

1. Fuere necesario para elevar el aprovechamiento y ordenación del suelo durante un ejercicio fiscal, para adaptarlo a las características especiales de clases o subclases de tierras o rubros que por razón de la naturaleza, la acción del hombre, región o forma de explotación lo hagan necesario para evitar desigualdades derivadas de la actividad agrícola.

2. Cuando la producción del rubro se realice en tierras de inferior calidad y vocación agropecuaria.

3. Cuando se trate de tierras que admitieran varios ciclos de producción de productos agrícolas o pecuarios en un mismo ejercicio fiscal.

4. En los casos de nuevos asentamientos.

Se entiende por promedio de producción anual nacional idóneo (PPANI), al promedio nacional anual comercializado de producción por hectárea, del producto o rubro producido por el contribuyente de entre los productos o

rubros señalados por la autoridad competente dentro del mejor uso agropecuario correspondiente a la clase de tierra respectiva.

En ningún caso se aplicará el promedio de producción anual nacional idóneo más allá del doble del promedio de producción anual comercializado del rubro correspondiente en el respectivo municipio. Por su parte el precio promedio anual nacional (PPAN), se entiende como el promedio anual nacional pagado comercialmente por tonelada a puerta de granja del producto o rubro de que se trate.

De acuerdo con el artículo 109, los índices y promedios señalados, serán fijados en principio por el Ministro del ramo, salvo disposición en contrario a la Ley.

El rendimiento real obtenido (RRO) para una tierra rural de determinada clase, se obtendrá multiplicando el precio promedio anual nacional del producto utilizado para la determinación del rendimiento idóneo, por el promedio de producción anual comercializado (PPAC) de toneladas por hectárea de dicho producto o rubro producido por el sujeto pasivo en dicha tierra, por la totalidad de las hectáreas de la clase de tierra respectiva.

Si la tierra estuviese integrada por varias porciones o lotes de distinta clase, o se tratase de producción diversificada, se seguirá para cada una de ellas o sus productos el procedimiento antes descrito. En tal caso, deberá alcanzarse en cada lote o porción como mínimo el treinta

(30) por ciento de rendimiento idóneo parcial correspondiente para que el rendimiento real de cada lote se pueda sumar al rendimiento real total.

En este supuesto, la base imponible será la diferencia entre la sumatoria de los rendimientos idóneos y la sumatoria de los rendimientos reales, parciales, obtenidos para todas las clases de tierras en el ejercicio fiscal correspondiente.

En los casos de tierras utilizadas para la producción de rubros distintos a los señalados por la autoridad competente para una clase o tipo de tierras, salvo que fuera en tierras de inferior calidad o vocación para la seguridad alimentaria, se sumará a la base imponible el cien (100) por ciento del rendimiento idóneo correspondiente a dicha clase de tierra y rubro, sin que pueda incluirse en el rendimiento real dicha producción.

### **Ejercicio Fiscal**

El impuesto sobre tierras ociosas se determinará y liquidará por el período correspondiente al año civil, salvo en el caso de cultivos con ciclos de producción que abarquen más de un período impositivo, caso en el cual las obligaciones se harán exigibles en el período impositivo donde se obtenga la primera cosecha comercial, excepto cuando se trate de cultivos distintos a los autorizados, supuesto este en el cual se liquidará y pagará anualmente. La declaración, liquidación y pago del impuesto, se efectuará

dentro de segundo trimestre siguiente, a la terminación del período impositivo.

### **Tarifas**

El régimen tarifario contemplado en el artículo 110 de la Ley se encuentra conformado por siete (07) tramos en lo que respecta a la base imponible, cada uno de las cuales está sujeto a una tarifa específica que puede sin embargo registrar importes distintos, de año en año, en tanto se presentan tres escenarios diferentes que aplicarán en forma no concurrente, según lo proponga el Presidente de la República a los efectos de su inclusión en la Ley de Presupuesto de cada ejercicio fiscal, en función de la política fiscal y agroalimentario nacional.

### **Sujeto Activo**

La competencia de la recaudación y control del Impuesto sobre Tierras Ociosas corresponde al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

### **Beneficios Fiscales**

El Presidente de la República, en Consejo de Ministros, dentro de las medidas de política fiscal y agroalimentaria requeridas de acuerdo con la

situación coyuntura, sectorial y regional de la economía del país, podrá exonerar total o parcialmente del pago del impuesto a los sujetos pasivos del mismo. Tales decretos de exoneración deberán señalar las condiciones, plazos, requisitos y controles requeridos, a fin de que se logren las finalidades de política fiscal y agroalimentaria sustentables perseguidas en el orden coyuntural sectorial y regional.

### **Bases Legales**

Las bases legales comprenden el conjunto de preceptos jurídicos aplicables a la problemática planteada. En este sentido, la Universidad Bicentenario de Aragua (2012: 58), expresa que la fundamentación legal: “Está relacionado con el ordenamiento constitucional, leyes, reglamentos, resoluciones y normativas que pueden servir para justificar la investigación”.

Todo sistema tributario consagrado en una ley fundamental debe estar orientado por principios constitucionales cuyo propósito es asegurar su vigencia y evitar reformas motivadas en intereses puramente fiscales. En tal sentido, el artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), estatuye:

El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población; para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

Tal como se desprende del precitado artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, el Sistema Tributario debe atender: (a) a la capacidad económica del o la contribuyente; (b) al principio de progresividad; (c) a la protección de la economía nacional; (d) a la elevación del nivel de vida de la población, y (e) se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos. Si bien a estos postulados debe responder el Sistema Tributario entendido como el conjunto de tributos que lo conforman, ello no debe suponer el quebrantamiento o desatención grosera y extrema por alguno de sus componentes individualmente considerado.

Los impuestos municipales tienen su fuente en la Ley, en este sentido, el artículo 179 de la Constitución de la República (1999), establece que el Poder Público Municipal tendrá como ingresos el impuesto sobre predios rurales, en los siguientes términos: “3. El impuesto territorial rural o sobre predios rurales, la participación en la contribución por mejoras y otros ramos tributarios nacionales o estatales, conforme a las leyes de creación de dichos tributos”. Esta norma constitucional sólo faculta al Poder Público Municipal a cobrar los impuestos que le son asignados por la Constitución, es decir, esta limitado al cobro del impuesto territorial rural o sobre predio rural, no se le confirió la facultad para crear el impuesto territorial rural o sobre predio rural. En este sentido, el artículo 177 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010), establece que los mecanismos de recaudación y

control por parte del Municipio, en el impuesto sobre predios rurales serán establecidos en la ley nacional relativa a las tierras rurales.

En tanto, que el artículo 156 ordinal 14 del Texto Constitucional dispone que es de competencia del Poder Público Nacional: “La creación y organización de impuestos territoriales o sobre predios rurales y sobre transacciones inmobiliarias, cuya recaudación y control corresponda a los Municipios, de conformidad con esta Constitución”. En atención a la disposición citada, el Poder Público Nacional tiene la obligación de crear una ley que regule un impuesto predial rural, es decir, tiene que crear el impuesto, establecer la materia gravable y el vínculo entre el ente territorial y la persona que será el sujeto pasivo de la obligación tributaria.

Esta normativa constitucional sobre este impuesto, prevé su creación como potestad del Poder Público Nacional, mediante una Ley que deberá crear el impuesto predial rural y por supuesto, definir su régimen general (base, tarifas, sujetos, entre otros), pero el control y uso de los recursos que produzca de exclusiva competencia del Poder Público Municipal.

Mientras que el artículo 307 del Texto Constitucional establece: “El régimen latifundista es contrario al interés social. La ley dispondrá lo conducente en materia tributaria para gravar las tierras ociosas...”. Esta disposición prevé la posibilidad de pechar mediante impuesto las tierras de uso agrícola o pecuario ociosas, es decir, improductivas.

Con fundamento en esta disposición constitucional, el Ejecutivo Nacional dictó el Decreto con Fuerza de Ley de Tierras y Desarrollo Agrario, en el cual se crea el Impuesto sobre Tierras Ociosas; Ley reformada por la Asamblea Nacional en el 2010, dirigido a gravar la infrautilización de las tierras rurales privadas y públicas; lo cual supone una aplicación aislada del artículo citado del resto de las normas aplicables a la tributación predial al soslayar por completo el reparto de potestades tributarias que la misma. Estableciéndose en el artículo 1 de la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario que:

El presente Decreto Ley tiene por objeto establecer las bases del desarrollo rural integral y sustentable; entendido este como el medio fundamental para el desarrollo humano y crecimiento económico del sector agrario dentro de una justa distribución de la riqueza y una planificación estratégica, democrática y participativa, eliminando el latifundio como sistema contrario a la justicia, al interés general y a la paz social en el campo...

La disposición citada establece que la finalidad de esta Ley es consagrar las bases del desarrollo rural integral y sustentable del país; por constituir el mecanismo necesario para el desarrollo humano y crecimiento económico del sector agrario dentro de una justa distribución de la riqueza, estableciéndose la necesidad de eliminar el latifundio como sistema contrario a la justicia, al interés general y a la paz social en el campo.

En este sentido, la Ley en su artículo 97 crea el Impuesto sobre Tierras Ociosas en los siguientes términos: “Se crea un impuesto que grava la

infrautilización de tierras rurales privadas y públicas...”. Estableciéndose en el artículo 102 de la Ley citada: “A los efectos de este impuesto, se entiende por tierras infrautilizadas aquéllas con vocación agrícola, pecuaria o forestal que no alcancen el rendimiento idóneo calculado según las disposiciones contenidas en el presente capítulo”.

En el citado artículo, se hace una definición de lo que es una tierra infrautilizada. Son aquellas que a pesar de tener vocación agrícola, pecuaria o forestal, no alcanzan el rendimiento idóneo calculado según las disposiciones contenidas en el capítulo I, título III, de la ley de Tierras y Desarrollo Agrario:

En este sentido, el artículo 103 de la Ley citada, dispone que las tierras con vocación agrícola, pecuaria o forestal que no alcancen por lo menos un ochenta por ciento (80%) del rendimiento idóneo determinado según las disposiciones contenidas en la citada Ley, se incluyen dentro de las tierras ociosas. En los artículos 102 y 103 ejusdem, queda establecido como las tierras ociosas y las tierras infrautilizadas no corresponden con las exigencias que se requiere para el cumplimiento de la función social.

## Definición de Términos Básicos

**ACTIVIDADES AGRÍCOLAS A NIVEL PRIMARIO:** Aquellas actividades provenientes de la explotación directa del suelo y las que se deriven de la elaboración complementaria de los productos que obtenga el agricultor, realizadas en el propio fundo, salvo la elaboración de alcoholes y bebidas alcohólicas.

**AUDITORIA FISCAL:** Se realiza con el objeto de verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones en materia tributaria de los contribuyentes.

**BASE IMPONIBLE:** Valor numérico sobre el cual se aplica la alícuota o tasa del tributo.

**CAPACIDAD CONTRIBUTIVA:** Aptitud que tienen una persona natural o jurídica para pagar impuestos y que está de acuerdo a la disponibilidad de recursos con que cuenta.

**CARGA IMPOSITIVA:** Cantidad que un contribuyente debe desembolsar para determinar y liquidar un impuesto.

**CÓDIGO TRIBUTARIO:** Es el conjunto de normas que establecen el ordenamiento jurídico-tributario.

**COMPENSACIÓN:** Forma de extinción de la obligación tributaria, liquidando contra ésta créditos líquidos y legalmente exigibles del contribuyente por concepto de tributos y sus intereses, siempre que sean recaudados por el mismo órgano administrativo y se haga antes de la prescripción.

**CONTRIBUCIONES ESPECIALES:** Es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales.

**CONTRIBUCIÓN ESPECIAL POR MEJORAS:** Es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como

límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado.

**CONTRIBUYENTES:** Son las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.

**DEFRAUDACIÓN FISCAL:** Omisión parcial o total del pago de las contribuciones u obtenga beneficio indebido con perjuicio del fisco.

**DECLARACIÓN JURADA:** Manifestación bajo juramento comunicada a la Administración Tributaria, de hechos que pueden constituir base para la determinación de una obligación. Se presenta en la forma y lugares establecidos por leyes o reglamentos; generalmente mediante formularios recientemente por medios electrónicos.

**DOBLE IMPOSICIÓN:** Resultado de la aplicación de impuestos similares en un mismo Estado, a un mismo contribuyente, respecto a la misma materia imponible.

**ELUSIÓN TRIBUTARIA:** Consiste en la utilización de medios que utiliza el deudor tributario para obtener una reducción de la carga tributaria, sin transgredir la ley.

**EXENCIÓN DE IMPUESTOS:** Liberación legal en el cumplimiento de realizar la prestación tributaria producida por un hecho imponible.

**HECHO IMPONIBLE:** Presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Se considera ocurrido el hecho imponible y existentes sus resultados: 1. En las situaciones de hecho, desde el momento que se hayan realizado las circunstancias materiales necesarias para que produzcan los efectos que normalmente les corresponden; y 2. En las situaciones jurídicas, desde el momento en que estén definitivamente constituidas de conformidad con el derecho aplicable.

**HECHO GENERADOR:** También se le llama hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

**IMPUESTO:** Es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.

**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO:** Impuesto que grava el valor agregado creado en cada fase de la comercialización de un bien o servicio.

**IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO:** Aquel que grava ciertas manifestaciones de servicios o consumo; así como el consumo de bienes considerados suntuarios.

**IMPUESTO SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR:** Son impuestos o derechos arancelarios que gravan las importaciones y exportaciones que realiza un país (En Guatemala las exportaciones no están gravadas).

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA:** Aquel que grava la renta o los ingresos percibidos por las personas y las sociedades o empresas.

**IMPUESTO DIRECTO:** Cuyo efecto e incidencia se verifican en el propio contribuyente, no existiendo la posibilidad de ser trasladado.

**IMPUESTOS ESPECÍFICOS:** Son aquellos que se aplican tomando en cuenta la cantidad del bien sujeto al pago del impuesto.

**IMPUESTOS INDIRECTOS:** Son aquellos que tributos que recaen sobre la producción, transferencias y consumo de bienes o servicios y se caracteriza por ser trasladable.

**IMPUESTOS PROGRESIVOS:** Cuando el porcentaje de ingresos que se destina al pago de los impuestos aumenta en a medida en que aumenta el nivel de ingresos.

**IMPUESTOS PROPORCIONALES:** Cuando el nivel de ingresos destinado al pago del impuesto es constante o independientemente del nivel de ingresos.

**IMPUESTOS REGRESIVOS:** Es cuando el porcentaje de ingresos destinados al pago del impuesto disminuye en la medida en que aumenta el nivel de ingresos de los contribuyentes.

**IMPUESTOS SOBRE SOCIEDADES:** Es un tributo de carácter directo y de naturaleza personal que grava la renta (o beneficio de cada ejercicio económico calculado de acuerdo con la ley) de las sociedades y demás entidades jurídicas no sometidas al impuesto sobre la renta de las personas físicas.

**IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO:** Recae sobre las manifestaciones de la riqueza de los sujetos pasivos, expresada en bienes muebles e inmuebles, tangibles e intangibles.

**IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES:** Es el que grava toda transmisión de bienes muebles e inmuebles por causa de muerte o donación ya sea por efecto directo de la ley o por última voluntad del causante o donante sin importar que dichos bienes muebles e inmuebles se encuentren dentro o fuera del país.

**INFLACIÓN:** Alza generalizada y persistente ene. Nivel de los precios internos de la economía.

**INFRACCIÓN TRIBUTARIA:** Es toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria.

**INGRESOS CORRIENTES DEL GOBIERNO CENTRAL:** Son los ingresos en concepto de impuestos, ingresos no tributarios y transferencias corrientes de empresas públicas.

**INGRESOS FISCALES:** Son todos los recursos monetarios que percibe el Estado a través de la aplicación de las leyes que sustentan el cobro de los impuestos, tasas, recargos, etc. Así como los ingresos que derivan de la vena de bienes y servicios, donaciones y préstamos.

**LEYES FISCALES:** Son aquellas que señalan y determinan a los sujetos, objetos, bases, tasas o tarifas impositivas en cumplimiento con las disposiciones constitucionales de contribución para el gasto público.

**MORA:** Es el pago de la obligación tributaria que realiza el contribuyente después del plazo fijado por la ley.

**OBLIGACIÓN TRIBUTARIA:** Constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella.

**PRESIÓN TRIBUTARIA:** Es la relación que existe entre la cantidad de tributos que soportan los particulares, un sector económico o toda la nación y su cantidad de riqueza o renta.

**PRODUCTO INTERNO BRUTO –PIB-:** Representa el valor total de la producción corriente de bienes y servicios finales dentro de las fronteras geográficas del país durante un cierto período de tiempo que puede ser trimestral o anual.

**RENDA BRUTA:** Incluye todos los ingresos brutos de cualquier fuente que se originen, ajustados teniendo en cuenta el costo fiscal de los bienes o servicios.

**RENDA NETA IMPONIBLE:** Es la renta bruta reducida por las deducciones, sobre la cual se aplicará el impuesto.

**SISTEMA TRIBUTARIO:** Es la denominación aplicada al sistema impositivo o de recaudación de un país. Consiste en la fijación, cobro y administración de los impuestos y derechos internos y los derivados del comercio exterior que se recaudan en el país, además administra los servicios aduanales y de inspección fiscal.

**SUJETO ACTIVO:** Es el Estado o el ente público acreedor del tributo.

**SUJETO PASIVO:** Es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, puede ser en calidad de contribuyentes o de responsable.

**TASA:** Cantidad o porcentaje que debe aplicarse a la base imponible para determinar el impuesto.

**TRIBUTACIÓN:** Es el conjunto de obligaciones que deben realizar los ciudadanos sobre sus rentas, propiedades, mercancías p servicios que prestan, en beneficio del Estado, para su sostenimiento y el suministro de servicios, tales como defensa, transportes, comunicaciones, educación, vivienda, etc.

**TRIBUTO:** Son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. Son tributos los impuestos, los arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

### **CAPÍTULO III**

#### **MARCO METODOLÓGICO**

##### **Modalidad de Investigación**

De acuerdo a los objetivos establecidos en esta investigación, se planteó un estudio documental, que ofrece la ventaja de precisar elementos empíricos del tema, mediante el estudio de los textos legales, la doctrina y la jurisprudencia patria. Al respecto, la Universidad Bicentenario de Aragua (2012), sostiene que en los estudios documentales: “se ocupan del estudio de problemas planteados en el ámbito teórico; la información requerida para abordarlos se encuentra básicamente en materiales impresos, audiovisuales y/o electrónicos” (p. 60).

Esto requiere del estudio de documentos con el propósito de conocer nuevas teorías, evaluar la eficacia de la norma jurídica o bien profundizar en conceptos, ideas y definiciones, que permitan resolver la problemática jurídica planteada. Al efecto, Ballestrini (2000), considera que la investigación documental: "...permite obtener conocimientos a partir del análisis de datos que ya han sido recolectados o examinados en otras investigaciones y que extraemos de distintas fuentes de consulta" (p. 46).

Asimismo, el estudio tuvo un carácter dogmático jurídico, pues se pretendió resolver la problemática jurídica planteada, a través del análisis del Impuesto sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural. En este sentido, Witker (1995), define la investigación dogmática jurídica como:

...aquella que concibe el problema jurídico desde una perspectiva estrictamente formalista, descontando todo elemento fáctico o real que se relacione con la institución, norma jurídica o estructural legal en cuestión. En síntesis, la dogmática jurídica se inscribe en el ámbito del pensamiento que ubica al derecho como una ciencia o técnica formal y, por tanto, como una variable independiente de la sociedad dotada de autosuficiencia técnica y metodológica. De tal manera que la dogmática investiga lo que los hombres dicen que hacen con el derecho. Por lo tanto, la finalidad de este tipo de investigación es estudiar las estructuras del derecho (p. 59).

Por lo tanto, el estudio del problema jurídico objeto de investigación, requirió del examen sistemático de la información contenida en los documentos legales, doctrinales y jurisprudenciales que definen los elementos esenciales del Impuesto sobre Tierras Ociosas y su concurrencia

con el Impuesto Territorial Rural, a fin de realizar un análisis crítico que permitió resolver el problema jurídico planteado, a través de las consideraciones realizadas por la doctrina nacional.

Además, la investigación tuvo un nivel descriptivo, pues se observaron, analizaron y detallaron los factores que inciden en la aplicabilidad del Impuesto sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural en Venezuela. En este sentido, la Universidad Bicentennial de Aragua (2012), expresa que los estudios descriptivos:

Describen con mayor precisión los detalles y/o singularidades de una realidad estudiada, pudiendo referirse a una comunidad, a una organización, a las características de un tipo de gestión, de un grupo religioso, electoral, entre otros. Parten del hecho de que hay una cierta realidad que resulta insuficientemente conocida y, al mismo tiempo, relevante e interesante para ciertos desarrollos (p. 60).

De allí, que se buscó caracterizar un fenómeno o situación jurídica, indicando sus rasgos más peculiares o diferenciadores, es decir, identificar aquellos aspectos que se deben tomar en consideración para la comprensión del Impuesto sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural.

## **Diseño de Investigación**

El diseño de investigación fue bibliográfico el cual se basa en la obtención de los datos a partir de la aplicación de técnicas documentales, a través de diversas fuentes documentales. En este caso se hizo uso de fuentes escritas tales como la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), y la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (2010), textos, diccionarios, periódicos jurídicos, entre otras fuentes.

### **Método de Investigación**

El método que se utilizó en el desarrollo de esta investigación, fue el analítico sintético, que permitió demostrar el problema desde el interior de la ley mediante la observación, examen y la comprensión del fenómeno jurídico objeto de estudio. Al respecto, la Universidad Bicentenario de Aragua (2012), sostiene que el método analítico: "...permite conocer más del objeto de estudio, con lo cual se puede; explicar, hacer analogías, comprender mejor su comportamiento y establecer nuevas teorías" (p. 40). Este método, permitió descomponer de manera intensiva cada uno de los elementos que configuran el Impuesto sobre Tierras Ociosas.

En cuanto al método sintético, la Universidad Bicentenario de Aragua (2012), señala: "...es un proceso de razonamiento que tiende a reconstruir un todo a partir de los elementos distinguidos por el análisis" (p. 40). La aplicación de este método, permitió lograr la composición del Impuesto sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural.

En esta investigación, la utilización del método analítico sintético permitió a la investigadora no sólo conocer la naturaleza del fenómeno jurídico objeto de estudio, sino lograr la comprensión de los aspectos y elementos esenciales del Impuesto sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural.

### **Unidad de Análisis**

El área de investigación estuvo delimitada por el estudio del Impuesto Sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural. Para lo cual se utilizó un conjunto de fuentes de información impresa como son: (a) Textos legales (Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario y (b) Textos, revistas especializadas, ponencias y periódicos jurídicos.

Todas estas fuentes generaron una valiosa información, que permitió alcanzar un conocimiento más profundo sobre el tema objeto de estudio y poder hacer comparaciones entre lo planteado por un autor y otro, y así poder determinar de una manera crítica todo lo relacionado con el problema objeto de esta investigación.

### **Técnicas de Recolección y Análisis de Información**

En función del tipo investigación seleccionada, se utilizaron las técnicas propias del análisis documental, como son el análisis de contenido de naturaleza cualitativa, la observación documental, la lectura evaluativa y la técnica del resumen.

El análisis de contenido de naturaleza cualitativa, sirvió para clasificar la información que se recolecte, para ello se siguió lo estipulado por Hernández y otros (2003), quien sostiene: "...el análisis de contenido es una técnica de investigación para hacer inferencias válidas y confiables de datos con respecto a su contexto" (p. 412). Esta técnica permitió definir claramente el universo a analizar, las unidades de análisis y las categorías de análisis.

La observación documental permitió a partir de una lectura general de los documentos buscar y se observar los hechos que se encuentran en las fuentes documentales consultadas. En tal sentido, Balestrini (2000), considera que esta técnica se utiliza como: "...punto de partida en el análisis de las fuentes documentales, mediante una lectura general de los textos, se iniciará la búsqueda y observación de los hechos presentes en los materiales escritos consultados que son de interés para esta investigación" (p. 152).

La lectura evaluativa permitió efectuar una lectura crítica que permitió valorar las consideraciones realizada por los autores consultados. Al efecto, Alfonso (1999), considera que esta técnica se entenderá como aquella lectura:

...es esencialmente crítica, pues, no se trata sólo de comprender el pensamiento de un autor, sino de valorarlo en ese sentido, se puede decir que la lectura que se realiza para la recolección de los datos que se tienen, ya que la misma constituye el nivel más difícil que puede alcanzarse en la actividad de leer (p. 117).

Asimismo, la técnica del resumen, permitió establecer la estructura de las fuentes a consultar para precisar sus contenidos básicos en función de la información que desea extraer. El autor antes citado, considera que esta técnica debe ser entendida como "... la exposición condensada de un escrito en el cual se refleja fielmente las ideas expresada en el texto original, su extensión es variable, pues puede referirse desde un párrafo hasta un libro" (p. 117).

Como instrumento de refuerzo para facilitar la recopilación y clasificación de la información, se utilizaron fichas de trabajo, estas permitieron una mejor organización de la información extraída de las fuentes consultadas, pudiéndose utilizar adicionalmente entre otras, la técnica del subrayado, la técnica de asociaciones y correlación de cuadros y gráficos cuando sean pertinentes.

Un aspecto primordial de este estudio fue la clasificación de la información, ésta se realizó tomando en cuenta la pregunta fundamental de la investigación, aspecto central de la demostración, para la consecución de los objetivos propuestos. Los datos fueron clasificados en conjuntos parciales y subordinados, de acuerdo con la relación lógica que exista entre ellos.

El análisis de la información se materializó a través del análisis de contenido de naturaleza cualitativa. Para el autor antes citado (1999), el análisis en general, debe ser entendido como "... un proceso mediante el cual, usando un conjunto de informaciones pertinentes como elementos de juicio, raciocinamos con la finalidad de descubrir causas, efectos, cualidades, motivos, posibilidades, riesgos, etc., como base para la acción o para el conocimiento de una situación" (p. 146).

En tal sentido la información colectada, se sometió a un análisis externo e interno. Según el autor antes citado, el análisis externo estudia el contexto al cual pertenece el documento, a fin de precisar su autenticidad y determinar su resonancia, expresando: "La autenticidad se refiere a la precisión de que un documento es exactamente lo que se supone y que su autor es el que figura como tal. La resonancia está referida al análisis de la influencia del documento" (p. 147). Además, este autor sostiene que la aplicación del análisis interno esta:

...referido al estudio del contenido. Se trata de un análisis de carácter racional y subjetivo. Se dice que es racional porque resume los rasgos fundamentales del documento conectándolos con sus aspectos secundarios y estableciendo una relación lógica entre las ideas. Tiene carácter subjetivo porque el que estudia el documento lo interpreta y, aun cuando esa interpretación pueda hacerse con la máxima objetividad posible, está condicionada por una serie de factores como son ideología, talento, prejuicios, etc., del investigador (p. 147).

Finalmente, del análisis progresivo de la información estudiada surgieron las conclusiones y recomendaciones, las cuales fueron evaluadas y

perfeccionadas a través de un proceso de síntesis, lo cual se entiende como la recomposición de las partes o elementos de un todo que el análisis había separado, para integrarlas en una unidad coherente y con sentido pleno, que conducirá a conclusiones finales, racionalmente fundamentadas.

### **Etapas de la Investigación**

El procedimiento de la investigación, permitió describir las fases a seguir para ejecutar el estudio. En tal sentido, la Universidad Bicentennial de Aragua (2012), expresa: “En este aspecto se describe y explica cada etapa o fase del procedimiento a seguir o seguido para ejecutar la investigación, señalando cada una las técnicas, así como el producto de cada fase” (p. 67). De este modo, el procedimiento para la ejecución de la investigación se dividió en seis fases, que a continuación se mencionan:

Fase I: Reconocimiento del Problema: Se basó en la identificación, causas y pronósticos del problema planteado. Al plantearse el mismo, éste resultó claro y preciso para permitir una mejor comprensión de la investigación.

Fase II: Elaboración de un esquema de trabajo: Consistió en la planificación de las actividades del estudio. Se realizó de forma ordenada, para mantener una secuencia controlada de los avances de la investigación. Un esquema de trabajo que permitió el ahorro del tiempo y recursos. De igual

forma, la jerarquización de las prioridades en la investigación proyectó la eficacia y la eficiencia en el proceso que realizó la investigadora.

Fase III: Documentación: Fundamentado en la recopilación y selección del material bibliográfico, que permitió fijar las bases del estudio. Éste posee un arqueo o lista de libros que fueron determinantes en la investigación para un posterior análisis. También la recopilación de textos fue un elemento relevante para las citas bibliográficas.

Fase IV: Recopilación de Información: Permitted determinar la realidad de la problemática planteada. Además, se permitió observar el problema existente, a fin de presentar un enfoque más crítico del mismo.

Fase V: Clasificación y Ordenación de las Fuentes de Información: Se contó con un material ordenado y clasificado, que permitió a la investigadora el ahorro del tiempo y recursos que se utilizaron durante el desarrollo de la investigación.

Fase VI: Presentación del análisis jurídico, con la finalidad de ampliar y profundizar el tema en estudio, propiciando la reflexión y determinación en el desarrollo del mismo, como una alternativa de solución del problema planteado.

## **CAPÍTULO IV**

### **ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS**

A través de la aplicación de los instrumentos de recolección de datos, se cumplió una serie de información de significativa importancia para la presentación de los resultados de acuerdo a un orden lógico con respecto a los objetivos establecidos en la investigación. Con el propósito de alcanzar los objetivos propuestos, se realizó una exhaustiva revisión bibliográfica, que permitió establecer una fundamentación teórica respecto al Impuesto Sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural.

### **Elementos técnicos estructurales del Impuesto sobre Tierras Ociosas**

La Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (2010), publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.991, de fecha 29 de julio de 2010, en su Título III crea el impuesto sobre tierras ociosas, con el objeto de promover el cumplimiento de la función social de la tierra. Al efecto, el artículo 97 de la citada Ley, estatuye: “Se crea un impuesto que grava la ociosidad y el uso no conforme de tierras rurales con vocación de uso agrícola”. En este sentido, Baumeister (2007), expresa:

Dicho tributo grava, como lo expresa el Art. 97 de la LT expresamente la infrautilización de tierras rurales privadas y públicas. Se trata pues de que la tierra rural esté infrautilizada, esto es no destinada siquiera a un uso óptimo, sino menor al prototipo ordinario comparado con la generalidad de las tierras rurales, con las solas excepciones de que las mismas estén destinadas a bosques naturales, que así las haya declarado el Ejecutivo Nacional, y que por tanto no pueden ser objeto de ningún tipo de explotación ni uso alguno, ni tampoco lo están aquellas que por sus limitaciones

edáficas o de otro tipo no sean aptas para ninguna clase de cultivos, explotación ganadera o forestal (p. 5).

Este impuesto está dirigido a gravar la infrautilización de las tierras rurales privadas y públicas, con lo que se pretende dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 307 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela que dispone: “El régimen latifundista es contrario al interés social. La ley dispondrá lo conducente en materia tributaria para gravar las tierras ociosas...”. A los fines de comprender el objetivo perseguido con la instauración del referido tributo, vale la pena citar en mayor detalle, parte de la Exposición de Motivos de la Ley que lo contempla, lo cual dispone:

En el caso de las tierras con vocación agraria, su uso, goce y disposición están sujetas al efectivo cumplimiento de su función social, que viene dada por la productividad agraria. La productividad agraria viene a ser un concepto jurídico indeterminado que funge como patrón de medición de la adecuación que exista entre la tierra objeto de propiedad y su función social. Se establecen, al efecto, tres niveles básicos de productividad: finca ociosa o inculta, finca mejorable y finca productiva. Las tierras calificables como fincas ociosas o incultas son aquellas que no cumplen con los requisitos mínimos de producción, en tal sentido, pueden ser objeto de intervención o expropiación agraria, y serán gravadas con un tributo...

Es evidente, que se está ante un impuesto que más que perseguir fines de cobertura del gasto público, obedece a un propósito dirigista, extra-fiscal, que no es otro que el de la utilización eficiente de las tierras con vocación agrícola.

## **Hecho Imponible**

Constituye el hecho imponible de tributo, la propiedad o posesión de tierras rurales privadas o públicas, respectivamente, infrautilizadas u ociosas. En este sentido, Galué (2005), expresa que el hecho imponible: "...está dado por la tenencia o explotación de los predios rústicos en condiciones de infrautilización" (p. 1). Esto quiere decir, que el derecho a la propiedad está sometido al cumplimiento de la función social que viene a ser la productividad agraria, el cual es un concepto jurídico indeterminado que funge como patrón de medición de la adecuación que exista entre la tierra objeto de propiedad y su función social.

En este sentido, conforme a lo previsto en el artículo 35 de la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (2010), debe entenderse por tierras infrautilizadas aquellas con vocación agrícola, pecuaria o forestal que no alcancen como mínimo un 80% del rendimiento idóneo calculado según la Ley. Al efecto, Galué (2005), señala que las tierras infrautilizadas: "...son aquellas que a pesar de tener vocación agrícola, pecuaria o forestal, no alcanzan el rendimiento idóneo calculado según las disposiciones contenidas en el capítulo I, título III, de la ley de Tierras y Desarrollo Agrario" (p. 1). Por tanto, se consideran como tierras ociosas, las rurales que no estén en producción agrícola, pecuaria, acuícola ni forestal conforme al mejor uso según el potencial agroalimentario de la clasificación correspondiente a dichas tierras de acuerdo con el Decreto en comento o a los planes nacionales de ordenación agroalimentaria.

De esta manera, no se consideran en el ejercicio fiscal respectivo como tierras ociosas y por ende estarán libres de gravamen, las tierras rurales que no estén en producción por haber sido necesario dejarlas en descanso con fines de rotación de cultivos, eximente esta, que estará sujeta a la previa presentación por ante la autoridad competente de la solicitud e informe técnico correspondiente.

Entre otros propósito, a los efectos del tributo en comento, las tierras rurales serán clasificadas por el Instituto Nacional de Tierras en clases y subclases para su uso, según su mayor vocación agrícola, pecuaria y forestal. Los productos o rubros agrícolas, pecuarios y forestales se asignarán por dicho Instituto a la clase de tierra y subclases en la cual deberán ser producidos. Los productos de una clase sólo podrán producirse en la tierra de la correspondiente clase o en las de menor vocación agrícola, pecuaria o forestal, sin que califiquen como ociosas.

Las tierras agrícolas se clasifican entre la I y la IV, las pecuarias en V y VI, las forestales en VII y VIII, las destinadas a la conservación, ecología y protección del medio ambiente se identifican como IX, mientras las agro-turísticas como X. La clasificación que en tal sentido haya hecho el Instituto Nacional de Tierras será por éste revisable anualmente.

## **Sujetos Activo y Pasivo**

La competencia de la recaudación y control del impuesto sobre tierras ociosas corresponde al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). La Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (2010), en su artículo 98 califica como contribuyentes del impuesto sobre tierras ociosas, los propietarios de tierras rurales privadas, así como los poseedores de tierras rurales públicas, distintos de los entes de la Administración Pública descentralizada funcionalmente. En el caso de comunidades de bienes, como puede ser el de las comunidades sucesorales, los comuneros estarán solidariamente obligados al pago y al cumplimiento de las obligaciones derivadas del impuesto.

Asimismo, conforme con lo previsto en el artículo 101 ejusdem, se encuentran exentos del pago del impuesto, los propietarios de tierras rurales privadas o poseedores de tierras rurales públicas, cuya extensión no supere las quince (15) hectáreas; que además: (a) No fueren propietarios o poseedores de otros inmuebles con excepción de sus casas de habitación ubicadas en poblados rurales que fueren sus hogares dentro del municipio respectivo, (b) Tuvieren domicilio civil y electoral en la jurisdicción del municipio donde estuvieren ubicadas las mismas, (c) No utilicen mano de obra subordinada en el cultivo de dichas tierras, (d) Su ingreso bruto total anual sea inferior a 1.400 U.T, (e) Utilicen dichas tierras para fines propios de su vocación agropecuaria de conformidad con el Reglamento a ser

dictado, y (f) Estuvieren inscritos en el Registro de sujetos pasivos del SENIAT.

De igual manera, el artículo en cometo dispone que se encuentran exentos del pago de este tributo los propietarios de tierras rurales privadas o poseedores de tierras rurales públicas, ubicadas en zonas afectadas por catástrofes naturales, declaradas por el Presidente de la República en Consejo de Ministros, durante el período o períodos que dure dicha declaratoria.

### **Base Imponible**

La base imponible del tributo conforme al artículo 103 ejusdem, será la diferencia entre el rendimiento idóneo de la tierra rural y el rendimiento real obtenido en el ejercicio fiscal correspondiente. Este punto de vista, es afirmado por Galué (2005), quien sostiene que la Ley: "...define la base imponible del impuesto como la diferencia entre el rendimiento idóneo de la tierra rural y el rendimiento real, obtenido en el ejercicio fiscal correspondiente" (p. 3). La base imponible se obtendrá multiplicando el promedio de producción anual nacional idóneo del producto o rubro producido por el contribuyente, por el precio promedio anual nacional de dicho producto, por la totalidad de hectáreas de la clase respectiva. Al respecto, el autor antes citado, manifiesta:

...la base imponible se obtiene cuando el promedio de producción anual nacional idóneo del producto o rubro del producto es multiplicado por el precio promedio anual nacional de dicho

producto, a su vez multiplicado por la totalidad de hectáreas de la clase respectiva (p. 3).

El artículo 103 ejusdem, dispone que se entiende por promedio de producción anual nacional idóneo (PPANI), al promedio nacional anual comercializado de producción por hectárea, del producto o rubro producido por el contribuyente de entre los productos o rubros señalados por la autoridad competente dentro del mejor uso agropecuario correspondiente a la clase de tierra respectiva. En ningún caso se aplicará el promedio de producción anual nacional idóneo más allá del doble del promedio de producción anual comercializado del rubro correspondiente en el respectivo municipio.

Por su parte, el precio promedio anual nacional (PPAN), conforme al artículo en comento es el promedio anual nacional pagado comercialmente por tonelada a puerta de granja del producto o rubro de que se trate. De acuerdo con el artículo 103 ejusdem, los índices y promedios señalados, serán fijados en principio por el Ministro del ramo, salvo disposición en contrario del Decreto-Ley.

El promedio anual nacional podrá ser aumentado o disminuido por el Poder Ejecutivo Nacional hasta en un treinta por ciento (30%) para determinadas clases de tierras o productos, cuando: (a) Fuere necesario para elevar el aprovechamiento y ordenación del suelo durante un ejercicio fiscal, para adaptarlo a las características especiales de clases o subclases

de tierras o rubros que por razón de la naturaleza, la acción del hombre, región o forma de explotación lo hagan necesario para evitar desigualdades derivadas de la actividad agrícola, (b) Cuando la producción del rubro se realice en tierras de inferior calidad y vocación agropecuaria, (c) Cuando se trate de tierras que admitieran varios ciclos de producción de productos agrícolas o pecuarios en un mismo ejercicio fiscal, (d) En los casos de nuevos asentamientos.

Conforme al artículo 103 ejusdem, el rendimiento real obtenido (RRO) para una tierra rural de determinada clase, se obtendrá multiplicando el precio promedio anual nacional del producto utilizado para la determinación del rendimiento idóneo, por el promedio de producción anual comercializado (PPAC) de toneladas por hectárea de dicho producto o rubro producido por el sujeto pasivo en dicha tierra, por la totalidad de las hectáreas de la clase de tierra respectiva.

Si la tierra estuviese integrada por varias porciones o lotes de distinta clase, o se tratase de producción diversificada, se seguirá para cada una de ellas o sus productos el procedimiento antes descrito. En tal caso, deberá alcanzarse en cada lote o porción como mínimo el 30% de rendimiento idóneo parcial correspondiente para que el rendimiento real de cada lote se pueda sumar al rendimiento real total. En este supuesto, la base imponible será la diferencia entre la sumatoria de los rendimientos idóneos y la sumatoria de los rendimientos reales, parciales, obtenidos para todas las clases de tierras en el ejercicio fiscal correspondiente.

En los casos de tierras utilizadas para la producción de rubros distintos a los señalados por la autoridad competente para una clase o tipo de tierras, salvo que fuera en tierras de inferior calidad o vocación para la seguridad alimentaria, se sumará a la base imponible el 100% del rendimiento idóneo correspondiente a dicha clase de tierra y rubro, sin que pueda incluirse en el rendimiento real dicha producción.

Traduciendo lo anterior a una fórmula, el cálculo de la base imponible del tributo podría expresarse como sigue: Base Imponible = Rendimiento Idóneo (RI) – Rendimiento Real Obtenido (RRO).  $RI = \text{Promedio de Producción Anual Nacional Idónea (PPANI)} \times \text{Precio Promedio Anual Nacional (PPAN)} \times \text{Hectáreas de la clase respectiva, propiedad o bajo posesión del contribuyente.}$   $RRO = \text{PPANI} \times \text{Promedio de Producción Anual Comercializado por el Contribuyente (PPAC)} \times \text{Hectáreas de la clase respectiva, propiedad o bajo posesión del contribuyente.}$

### **Ejercicio Fiscal**

El impuesto sobre tierras ociosas se determinará y liquidará por el período correspondiente al año civil, salvo en el caso de cultivos con ciclos de producción que abarquen más de un período impositivo, caso en el cual las obligaciones se harán exigibles en el período impositivo donde se obtenga la primera cosecha comercial, excepto cuando se trate de cultivos distintos a los autorizados, supuesto este en el cual se liquidará y pagará

anualmente. La declaración, liquidación y pago del impuesto, se efectuará dentro de los tres (3) meses siguientes a la terminación del período impositivo.

## Tarifas

Las tarifas aplicadas a la base imponible son de naturaleza progresiva acumulativa y se calculan sobre la base del valor de del rendimiento idóneo. En la actualidad el régimen tarifario contemplado en el artículo 108 de la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (2010), se encuentra conformado por siete (07) tramos en lo que respecta a la base imponible, cada uno de las cuales está sujeto a una tarifa específica que puede sin embargo registrar importes distintos, de año en año, en tanto se presentan tres escenarios diferentes que aplicarán en forma no concurrente, según lo proponga el Presidente de la República a los efectos de su inclusión en la Ley de Presupuesto de cada ejercicio fiscal, en función de la política fiscal y agroalimentario nacional.

Base Imponible	Tipo de Gravamen Porcentaje		
	Tarifas		
Entre 0 y 20% del valor del rendimiento idóneo	I	II	III
Más del 20% y hasta el 30% del valor del rendimiento idóneo	0	0	0
Más del 30% y hasta el 40% del valor del rendimiento idóneo	0,5	1	1,5
Más del 40% y hasta el 50% del valor del rendimiento idóneo	1,5	2	2,5
Más del 50% y hasta el 60% del valor del rendimiento idóneo	4,5	5	5,5
Más del 60% y hasta el 70% del valor del rendimiento idóneo	5,5	6	6,5
Más del 70% del valor del rendimiento idóneo	11,5	12	12,5

Cabe destacar, las amplias facultades atribuidas al Presidente de la República para definir elementos con incidencia directa en la base imponible y en las tarifas, en el fondo terminan afectando el principio de legalidad

tributaria, todo lo cual vuelve a poner en tela de juicio la constitucionalidad de la Ley que contiene el tributo en cuestión.

### **Beneficios Fiscales**

El artículo 110 de la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (2010), establece que el Presidente de la República, en Consejo de Ministros, dentro de las medidas de política fiscal y agroalimentaria requeridas de acuerdo con la situación coyuntural, sectorial y regional de la economía del país, podrá exonerar total o parcialmente del pago del impuesto a los sujetos pasivos del mismo. Tales decretos de exoneración deberán señalar las condiciones, plazos, requisitos y controles requeridos, a fin de que se logren las finalidades de política fiscal y agroalimentaria sustentables perseguidas en el orden coyuntural sectorial y regional.

### **Registro de Contribuyentes**

En fecha 31 de diciembre de 2004 fue publicado un Aviso Oficial del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en el cual se informa a los propietarios de tierras rurales privadas y públicas, así como a los poseedores de tierras rurales públicas, que a los fines de dar cumplimiento a lo dispuesto en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario, están en la obligación de inscribirse en el Registro Tributario de Tierras, a partir del 1° de enero del año 2005 y hasta el 31 de diciembre de ese año, para lo cual deberán dirigirse a las Gerencias Regionales de

Tributos Internos, Sectores o Unidades de su domicilio fiscal, con los siguientes recaudos: (a) Fotocopia de la Cédula de Identidad, (b) Fotocopia del R.I.F. (en caso de poseerlo), (c) Documento que acredite su condición de poseedor o propietario de la tierra.

A pesar de que en el referido comunicado se ordena la inscripción en la Gerencia Regional del SENIAT con competencia en el territorio en el que esté domiciliado el propietario o poseedor de la tierra, el criterio que se está utilizando es el de la ubicación de la tierra.

Igualmente, se les recuerda a los contribuyentes beneficiarios de la exoneración y exenciones previstas en el Decreto con Fuerza de Ley de Tierras y Desarrollo Agrario, que es requisito indispensable para poder gozar de dicho beneficio, estar debidamente inscritos en el mencionado Registro antes del 31 de diciembre del año 2005. Sin embargo, según información suministrada por las Oficinas Regionales del SENIAT, hay otros requisitos a cumplir.

Vale decir sin embargo, que algunos de estos requisitos ya se encontraban contemplados en el Código Orgánico Tributario respecto de cualquier tributo, mientras que otros sí están siendo exigidos de manera discrecional por la Administración Tributaria: (a) Acta Constitutiva y estatutos con su última reforma, si es persona jurídica. Cédula de Identidad, si es persona natural, (b) Constancia del Representante Legal de la empresa y fotocopia de la Cédula de Identidad, (c) Indicación de los Socios y Directores de la compañía con RIF y NIT, (d) RIF y NIT del propietario, en caso de

tratarse de persona natural, (e) Si se cuenta con la certificación de finca productiva o mejorable, acompañarla, (f) Lista de socios y directivos de la empresa, (g) Autorización dada por escrito, en papel membreteado y sello húmedo, a la persona que realice el trámite, y fotocopia de la cédula de identidad del autorizado, (h) Títulos de propiedad de las tierras, (i) Cualquier otro documento que acredite la propiedad de las tierras.

De esta manera, la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (2010), define los aspectos técnicos fundamentales del impuesto sobre tierras ociosas es decir, los elementos de la obligación tributaria correspondiente a la materia gravada; la base imponible; la tarifa aplicable; los sujetos gravados; entre otros.

### **Alcance del régimen constitucional que grava las tierras de uso agrícola o pecuario**

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), regula todo lo relacionado al impuesto sobre las tierras de uso agrícola o pecuario en tres disposiciones que definen la potestad tributaria del Poder Público Nacional para crear una ley que cree un impuesto territorial o sobre predio rural; la competencia del Poder Público Municipal para controlar y recaudar el impuesto territorial o sobre predio rural y el régimen socioeconómico y la función social de la propiedad rural.

El artículo 156 numeral 14 del Texto Constitucional dispone: “Es de la competencia del Poder Público Nacional: ...14. La creación y organización de impuestos territoriales o sobre predios rurales y sobre transacciones

inmobiliarias, cuya recaudación y control corresponda a los Municipios, de conformidad con esta Constitución”. En atención a la disposición citada, el Poder Público Nacional tiene la obligación de crear una ley que regule un impuesto predial rural, es decir, tiene que crear el impuesto, establecer la materia gravable y el vínculo entre el ente territorial y la persona que será el sujeto pasivo de la obligación tributaria.

En tanto, que el artículo 179 numeral 3 del Texto Constitucional establece: “Los Municipios tendrán los siguientes ingresos: ...3. El impuesto territorial rural o sobre predios rurales, la participación en la contribución por mejoras y otros ramos tributarios nacionales o estatales, conforme a las leyes de creación de dichos tributos”. Esta norma constitucional sólo faculta al Poder Público Municipal a cobrar los impuestos que le son asignados por la Constitución, es decir, esta limitado al cobro del impuesto territorial rural o sobre predio rural, no se le confirió la facultad para crear el impuesto territorial rural o sobre predio rural.

Es evidente, que el texto Constitucional al aludir en el artículo 156 numeral 14 y en el artículo 179 numeral 3, a los impuestos territoriales o sobre predios rurales, se limita a identificarlos sin definirlos. Mientras, que el artículo 307 de la Constitución, estatuye: “...La ley dispondrá lo conducente en materia tributaria para gravar las tierras ociosas y establecerá las medidas necesarias para su transformación en unidades económicas productivas, rescatando igualmente las tierras de vocación agrícola”. Esta disposición prevé la posibilidad de pechar mediante impuesto las tierras de uso agrícola o pecuario ociosas, es decir, improductivas.

De la interpretación conjunta de las citadas disposiciones, se infiere, que el Legislador Constituyente estableció un impuesto predial rural cuya creación es potestad del Poder Público Nacional, mientras que la recaudación y control sería competencia exclusiva del Poder Público Municipal. No obstante, cuando la Constitución de la República en su artículo 307 hace referencia a la creación de tributos que graven las tierras ociosas, pareciera estarse refiriendo a una categoría distinta de exacción, dirigida a gravar no la tenencia de un bien representado por un predio rural, sino a la infrautilización en su uso.

Ahora bien, con fundamento en la facultad consagrada en el artículo 307 de la Constitución, que permite al Legislador Nacional mediante ley gravar las tierras de uso agrícola o pecuario ociosas, el Ejecutivo Nacional mediante Decreto con Fuerza de Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (2001), (Ley reformada por la Asamblea Nacional en el 2010), creó el Impuesto sobre Tierras Ociosas; dirigido a gravar la infrautilización de las tierras rurales privadas y públicas; aplicando de forma aislada del artículo 307 de la Constitución.

En este sentido, cabe preguntar ¿Qué pasara cuando el Legislador Nacional promulgue la ley que cree el impuesto predial rural?; pues bien, la concurrencia de estos dos tributos en cabeza de propietarios de tierras rurales podría traducirse en efectos contraproducentes de no ser adecuado su diseño e instrumentación. Lo sensible de este tema y la inquietud que despierta, conduce a la frecuente discusión de la diferencia entre el hecho

imponible y la materia imponible, al evaluar la configuración de escenarios de doble o múltiple tributación.

De acogerse esta posición, podría sostenerse que con la instrumentación del Impuesto sobre Tierras Ociosas y la escogencia en el mismo de la República como sujeto activo de la relación jurídico tributaria, no se registraría ningún quebrantamiento del Texto Constitucional, en el punto específico de la calificación de los Municipios como los legitimados a recaudar y controlar los impuestos sobre predios rurales, por tratarse estos de impuestos distintos.

La anterior interpretación constitucional fundamenta la creación del Impuesto sobre Tierras Ociosas, en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (2010); esta permite una aplicación aislada del artículo 307 de la Constitución, sin tomar en consideración las demás disposiciones constitucionales aplicables a la tributación predial rural al soslayar por completo el reparto de potestades tributarias que la misma Constitución define en otras disposiciones.

Esto conduce a un diseño tributario centralista, que contraria la naturaleza federal descentralizada del país, consagrado en el artículo 4 del Texto Constitucional, según el cual: “La República Bolivariana de Venezuela es un Estado Federal descentralizado en los términos consagrados en esta Constitución, y se rige por los principios de integridad territorial, cooperación, solidaridad, concurrencia y corresponsabilidad”, pues atenta contra la

eficiencia del impuesto predial rural como fuente potencial de recursos municipales.

Sin embargo, la creación de este impuesto parte de una interpretación y aplicación aislada del artículo 307 del resto de las normas constitucionales aplicables a la tributación predial, no se tomo en consideración lo dispuesto en los artículos 156 numeral 14 y 179 numeral 3 ejusdem, soslayando por completo el reparto de potestades tributarias que la misma Constitución define en otras disposiciones.

El Poder Público Nacional no tenía facultad para reservarse la recaudación y destino del impuesto sobre tierras ociosas, por cuanto corresponde, de acuerdo a los artículos 307 y 156 numeral 14 del Texto Constitucional al Poder Público Municipal.

Considera la investigadora que la Asamblea Nacional mediante una ley de creación del impuesto predial rural puede pechar las tierras de uso agrícola y pecuario ociosas. Pues el mandato del artículo 307 del Texto Constitucional, debe ser interpretado como que el diseño general del impuesto predial rural debe disponer lo conducente para definir los elementos esenciales del impuesto que grave los predios rurales. Este método, conviene recordar, consiste en asignar a las tierras agrícolas un valor fiscal asociado al mejor uso que podría obtenerse de ellas, y no aquel que efectivamente le ha asignado su propietario.

Por otra parte, el método del mejor uso fomenta por sí solo un buen aprovechamiento de las tierras agrícolas al penalizar el bajo rendimiento de las mismas, aunque de manera indirecta a través del pago de un mayor impuesto inmobiliario.

De esta manera, la tesis que se propone como base del futuro impuesto sobre predios rústicos, respeta el reparto constitucional de potestades y competencias respecto al impuesto predial rural. Además, al remitir su recaudación y control a los municipios, la interpretación propuesta permite su aplicación y operatividad en condiciones de mayor eficiencia, conforme al estado del arte en la materia tributaria.

### **Concurrencia del Impuesto sobre Tierras Ociosas con el Impuesto Territorial Rural**

En un país organizado conforme a una estructura federal como Venezuela, la distribución y el alcance del poder tributario son temas complejos. Definido el Poder Tributario como la facultad inherente al Estado para exigir tributos dentro de los límites establecidos por la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y que sólo puede manifestarse por medio de normas legales, se desprende que su ejercicio debe estar condicionado al ámbito territorial.

El federalismo supone la coexistencia de distintos poderes en un mismo territorio, que actúan simultáneamente y, a veces, superpuestamente. Por

ello, se torna de trascendental importancia, una adecuada distribución de la potestad tributaria para lograr su justo equilibrio, que debe evitar el deterioro del sistema federal y el enriquecimiento de algunos territorios en detrimento de otros.

Ahora bien, aun cuando la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), no se ha desarrollado directamente el tema referido al rechazo o prohibición expresa en contra de la doble tributación, constituye a juicio de la investigadora, un importante limitante a las potestades tributarias; ciertamente no se puede hablar ni mucho menos de jerarquizar como de principio tributario ya que no se encuentra desarrollado en la Constitución, pero doctrinalmente si ha tenido su importancia como un concepto estabilizador entre sistemas tributarios y si se quiere para la obtención de una justicia tributaria, estos últimos si constituyen ciertamente principios tributarios resguardados constitucionalmente y por lo tanto cree la investigadora que la figura del rechazo de la doble tributación de forma indirecta colabora a la materialización de tales principio tributarios.

No obstante de ser cierto que tal figura no se encuentra expresamente en la Constitución, se puede ver como el legislador en la reforma del Código Orgánico Tributario del 2001 realiza con plena intención referencias para evitar por medio de tratados internacionales la posibilidad de una doble tributación, sumando igualmente al hecho de los múltiples convenios internacionales que ya han sido suscritos por Venezuela en cumplimiento de este mandato legal.

Por lo tanto, se puede hablar como doble tributación a aquel supuesto donde un mismo contribuyente es gravado bajo el mismo supuesto de hecho imponible o generador del tributo, por dos o más impuestos idénticos o similares, exigidos por dos o más entes públicos pertenecientes a un mismo Estado y en un mismo lapso o periodo de tiempo. También se puede hablar de doble tributación en el supuesto en el que un mismo ente socio-político territorial grave al mismo contribuyente y el mismo tributo nacido de la realización de un hecho generador tipificado en la ley y en un mismo periodo de tiempo, en dos oportunidades distintas, es decir, cobrar dos veces el mismo tributo.

En este sentido, los gravámenes de origen constitucional que pueden recaer sobre inmuebles rurales los conforman en principio los previstos por una parte, en el numeral 14 del artículo 156, estos son, los impuestos territoriales o sobre predios rurales y los impuestos sobre transacciones inmobiliarias, y por la otra, los mencionados en el artículo 307 relativos a las tierras ociosas. La Carta Magna al aludir en el numeral 14 de su artículo 156 y en el numeral 5 de su artículo 179, a los impuestos territoriales o sobre predios rurales, se limita a identificarlos sin definirlos.

En cierta forma, el tributo mencionado en la norma citada en segundo término, como fuente de ingreso municipal, este es, el territorial rural o sobre predios rurales, equivale al tradicionalmente llamado Impuesto sobre Inmuebles Urbanos, pero aplicable como su nombre lo indica, a Inmuebles representados por tierras, ubicadas en áreas rurales.

La existencia de numerosos municipios en los que las áreas urbanas son escasas y menor aún el número de terrenos y edificaciones en ellas comprendidas, pero numerosas las tierras destinadas a la actividad agropecuaria comprendidas en espacios rurales, fue la que motivó a la previsión de este tributo, de manera que ese tipo de entidades locales pudiera contar con una fuente de ingresos real y no con la otra, que se hacía ilusoria.

Este impuesto sobre predios rurales constituye un claro ejemplo de impuesto al patrimonio, en el que dependerá su cobro de una adecuada organización de una oficina de catastro, en la que se mantenga el registro de las propiedades rurales con su valor fiscal actualizado.

Por su parte, cuando la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), establece en su artículo 307 a la creación de tributos que graven las tierras ociosas, pareciera estarse refiriendo a una categoría distinta de exacción, dirigida a gravar no la tenencia de un bien representado por un predio rural, sino a la infrautilización en su uso.

La tercera categoría de exacción, relativa a las transacciones inmobiliarias previstas en el artículo 156 del Texto Constitucional, perfectamente podría comprender entre otras, el gravamen de operaciones que como la compra-venta, tuvieran por objeto predios rurales.

La concurrencia de estos dos tributos en cabeza de propietarios de tierras rurales podría traducirse en efectos contraproducentes de no ser adecuado su diseño e instrumentación. En uno, se grava la sola tenencia de la tierra, en otro, ciertos actos de disposición que con ellas se efectúan, y en el tercero, la infrautilización de las mismas.

Lo sensible de este tema y la inquietud que despierta, conduce a la frecuente discusión de la diferencia entre el hecho imponible y la materia imponible, al evaluar la configuración de escenarios de doble o múltiple tributación. En este sentido, Carmona (2005), sostiene:

Por materia imponible ha sido entendida por el Tribunal Constitucional Español, toda fuente de riqueza, renta o cualquier otro elemento de la actividad económica que el legislador decida someter a imposición, realidad que pertenece al plano de lo fáctico.

Por lo que concierne al concepto de hecho imponible sostiene, en cambio, ese mismo juzgador, que éste es un concepto estrictamente jurídico que, en atención a determinadas circunstancias, la ley fija en cada caso para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

En consonancia con la definición que da de estos dos conceptos, el Tribunal Constitucional Español concluye que “en relación con una misma materia impositiva, el legislador pueda seleccionar distintas circunstancias que den lugar a otros tantos hechos imponibles, determinantes a su vez de figuras tributarias diferentes” (Sentencia del Tribunal Constitucional 186/1993).

Con relación al punto concreto de la doble imposición, el citado Tribunal estableció que la infrautilización de fincas rústicas – hecho imponible de estos impuestos – con la titularidad del conjunto de bienes y derechos de contenido económico aunque entre ellos se encuentren las fincas rústicas, que es el hecho que grava el impuesto estatal, no se está en presencia de doble tributación.

Si se parte de lo decidido por el Tribunal Constitucional Español para el caso venezolano, podría concluirse que el legislador respecto de la tierra como materia impositiva única, ha escogido tres circunstancias distintas para gravarla, su tenencia, su infrautilización y su disposición.

De acogerse esta posición, podría sostenerse que con la instrumentación del Impuesto sobre Tierras Ociosas y la escogencia en el mismo de la República como sujeto activo de la relación jurídico tributaria, no se registraría ningún quebrantamiento del Texto Constitucional, en el punto específico de la calificación de los Municipios como los legitimados a recaudar y controlar los tributos sobre inmuebles rurales, por tratarse estos de impuestos distintos. Sin embargo, el Diputado Febres (2004), en la segunda discusión del Proyecto de Ley de Reforma Parcial del Decreto 1.546 con Fuerza de Ley de Tierras y Desarrollo Agrario, sostuvo:

...se viola la Constitución porque el impuesto que está establecido en la misma, en materia de predios rurales, en materia de tierras ociosas, en materia agraria es un impuesto que debe estar definido en la Ley nacional; pero la recaudación y el beneficio de esa recaudación tiene que ser para los municipios. Es un impuesto municipal, tal como lo señala la Constitución, no es un impuesto que tiene que ser recaudado por el Seniat, sino que es un impuesto estatal que lo tienen que recaudar los entes tributarios municipales.

Para el Diputado, el Poder Público Nacional no tenía facultad para reservarse la recaudación y destino del impuesto sobre tierras ociosas, por cuanto corresponde, de acuerdo a los artículos 307 156 numeral 14 del

Texto Constitucional al Poder Público Municipal. En este sentido, Silva (2005), sostiene:

Una interpretación sistemática de esta materia requiere concatenar las dos normas sobre distribución de potestades impositivas (artículos 156 y 179) con el artículo 307, base de la interpretación del Gobierno venezolano. Dice así este último:

Artículo 307. El régimen latifundista es contrario al interés social. La ley dispondrá lo conducente en materia tributaria para gravar las tierras ociosas y establecerá las medidas necesarias para su transformación en unidades económicas productivas, rescatando igualmente las tierras de vocación agrícola.

La preinserta disposición establece los objetivos que deben orientar la legislación relacionada con el sector agrícola: la transformación de las tierras ociosas en unidades económicas productivas y el rescate de las tierras de vocación agrícola. Estos son objetivos asociados a la cuestión de la propiedad de las tierras de uso agrícola en Venezuela, y en general de la reforma agraria. Una lectura atenta de la norma, sin embargo, permite concluir que ésta deja suficiente flexibilidad a la legislación ordinaria, nacional y municipal, para desarrollar el mandato y los principios allí establecidos en forma programática.

La norma transcrita expresa que “la ley dispondrá lo conducente” para gravar las tierras ociosas. “Disponer” las medidas necesarias para gravar las tierras ociosas es entonces un imperativo que debe cumplir el legislador ordinario en la ley de creación del impuesto predial rural, e igualmente el legislador municipal al momento de sancionar la ordenanza que, de conformidad con dicha ley, regule en cada municipio la recaudación y control de este impuesto. (p. 44).

La investigadora comparte la opinión citada, por cuanto el Legislador Nacional mediante una ley de creación del impuesto predial rural puede pechar las tierras de uso agrícola y pecuario ociosas. Pues el mandato del artículo 307 del Texto Constitucional, debe ser interpretado como que el diseño general del impuesto predial rural debe disponer lo conducente para

definir los elementos esenciales del impuesto que grave los predios rurales. A tal efecto, el autor antes citado expresa:

La creación del impuesto predial rural debe disponer las medidas necesarias para gravar las tierras ociosas, de tal manera que garantice una tributación mayor de las tierras ociosas o infrautilizadas, en relación a aquellas explotadas en condiciones óptimas de rendimiento. Se trata simplemente de reforzar el cumplimiento de los objetivos de reforma agraria de dicho artículo, a través de la imposición de los predios rurales. Tal incremento de la presión fiscal sobre los predios ociosos es perfectamente posible. La experiencia internacional sobre el impuesto predial rural enseña las alternativas técnicas para lograrlo. Basta para ello el avalúo de las tierras agrícolas con el método del mejor uso (p. 45).

Este método, conviene recordar, consiste en asignar a las tierras agrícolas un valor fiscal asociado al mejor uso que podría obtenerse de ellas, y no aquel que efectivamente le ha asignado su propietario. Para Calderón (1999), es: "...una forma indirecta de hacer los avalúos con base en el valor comercial real de las tierras, razón por la cual es el método más aconsejable desde el punto de vista del análisis económico clásico de la imposición" (p. 24).

Por otra parte, el método del mejor uso fomenta por sí solo un buen aprovechamiento de las tierras agrícolas al penalizar el bajo rendimiento de las mismas, aunque de manera indirecta a través del pago de un mayor impuesto inmobiliario. Para el autor antes citado, no es incluso necesario: "...establecer una tarifa progresiva basada en la sub-utilización pues automáticamente el funcionamiento normal del impuesto actúa como

mecanismo de fomento progresivo de la óptima utilización de las tierras” (p. 24).

De esta manera, la tesis que se propone como base del futuro impuesto sobre predios rústicos, respeta el reparto constitucional de potestades y competencias respecto al impuesto predial rural. Además, al remitir su recaudación y control a los municipios, la interpretación propuesta permite su aplicación y operatividad en condiciones de mayor eficiencia, conforme al estado del arte en la materia tributaria.

## **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

### **Conclusiones**

En virtud de la relevancia del Impuesto Sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural y al dar respuestas a las interrogantes y a los objetivos específicos del estudio, a través del desarrollo de capítulos; la investigadora pudo llegar a las siguientes conclusiones:

La Ley de Tierras y Desarrollo Agrario sustenta el nuevo marco legal, en el que se busca profundizar y dar operatividad concreta a los valores constitucionales de desarrollo social a través del sector agrario. Para ello, se procura una justa distribución de la riqueza y una planificación estratégica, democrática y participativa en cuanto a la tenencia de tierras y desarrollo de toda la actividad agraria.

Esta Ley crea un impuesto que busca gravar la infrautilización de las tierras rurales, tanto privadas como públicas, quedando excluidas del ámbito de aplicación de este impuesto las tierras cubiertas de bosques naturales declarados por el Ejecutivo Nacional como tales (estos no podrán ser objeto de explotación y uso alguno). Definiendo las tierras infrautilizadas como aquellas que poseen vocación agrícola, pecuaria o forestal que no alcancen el rendimiento idóneo calculado según las disposiciones contenidas en la Ley.

La concurrencia del Impuesto Sobre Tierras Ociosas con el Impuesto Predial Rural es regulada por la Constitución Venezolana en tres disposiciones: al definir las potestades tributarias del Poder Nacional (artículo 156, ordinal 14); al definir competencias del Poder Municipal (artículo 179, ordinal 3) y al referirse al régimen socioeconómico y la función social de la propiedad rural (artículo 307).

En la primera disposición constitucional, se asigna al Poder Nacional la potestad de crear impuestos territoriales o sobre predios rurales, confiando su recaudación y control a los municipios. En la segunda norma constitucional, consistente con la anterior, se asigna a los municipios como fuente de recursos: el impuesto territorial rural o sobre predios rurales, conforme a la ley de creación de dicho tributo. En la tercera disposición del Texto Constitucional, se declara al régimen latifundista como contrario al

interés nacional y se ordena al legislador nacional disponer lo conducente en materia tributaria para gravar las tierras ociosas.

El Poder Público Nacional creó el Impuesto sobre Tierras Ociosas mediante Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (2005), con fundamento en el artículo 307 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). El Poder Público Nacional, ni la Asamblea Nacional no realizó una interpretación jurídica sistemática de las disposiciones constitucionales aplicables a la tributación predial rural, es decir, no tomó en cuenta el alcance de los artículos 156 numeral 14, 179 numeral 3 del Texto Constitucional.

El impuesto en materia de tierras ociosas y de predios rurales establecido en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (2010), van en contra de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en lo referente a la recaudación y control del tributo, que es realizado por el Poder Público Nacional, y no por el Poder Público Municipal.

Finalmente, la Asamblea Nacional debe promulgar una ley que cree el impuesto predial en la cual se definirán los elementos de la obligación tributaria correspondiente: la materia gravada; la base imponible incluyendo lo relativo a los métodos de avalúo; la tarifa aplicable; los sujetos.

## **Recomendaciones**

Considerando las conclusiones presentadas que permitieron lograr el objetivo general del estudio, la investigadora se permite presentar las siguientes recomendaciones:

***A la Asamblea Nacional,*** promulgar una Ley que cree el impuesto predial rural como impuesto sobre tierras de uso agrícola y pecuario infrautilizadas; que defina en términos muy generales los elementos técnicos fundamentales de estos tributos (hecho imponible, base, sujetos, métodos de avalúos, tarifas, entre otros), consagrado la facultad de recaudación y control de estos impuesto a favor del Poder Público Municipal. A tal efecto, debe tomar en consideración el impuesto de tierras ociosas consagrado en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (2005), con el fin de identificar las distorsiones que podría provocar; debiendo tener en cuenta el contexto de la economía general, la necesidad de aumentar los ingresos, la capacidad nacional de aplicar nuevos impuestos y las realidades políticas.

***Al Ejecutivo Nacional,*** ordenar la desaplicación del artículo 97 y siguientes, del Título III Del Impuesto, Capítulo I Del Impuesto sobre Tierras Ociosas, de la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario de Mayo de 2005, con fundamento en los artículos 156 numeral 14, 179 numeral 3 y 307 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Pues la interpretación jurídica sistemática de estas disposiciones constitucionales conduce al rechazo del impuesto creado por esta Ley, como forma de tributación de los predios rurales en el país.

**A las Universidades**, profundizar el estudio del Impuesto Sobre Tierras Ociosas y su concurrencia con el Impuesto Territorial Rural., por constituir un tema de importancia en el ordenamiento jurídico vigente e incorporen las conclusiones a que se llegó en el presente trabajo de investigación.

### LISTA DE REFERENCIAS

- Alfonso, I. (1999). **Técnicas de Investigación Bibliográfica**. Caracas: Contexto.
- Aponte, E. (2002) **Ley de Tierras y Desarrollo Agrario**. Editorial de la Universidad Zulia. Maracaibo.
- Ballestrini, M. (2000). **Como se Elabora el Proyecto de Investigación**. Caracas: Panapo.
- Blasco (2005). **Impuesto sobre Tierras Ociosas en Venezuela**. Trabajo Especial de Grado no publicado. Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto.
- Baumeister, A. (2007). **Algunas consideraciones en torno al llamado Impuesto sobre Tierras Ociosas en el Sistema Tributario Venezolano**. Caracas: Agro informática C.A.
- Calderón, D. (1999). **El Impuesto territorio en Venezuela**. [Trascripción en línea] disponible en: [http:// www.google.com.ve](http://www.google.com.ve). [Consulta: 2007, febrero 5].

Carmona, J. (2005). **Impuesto sobre Tierras Ociosas**. Caracas: **Asociación de Derecho Tributario**. [Transcripción en línea]. Disponible en: <http://www.aspectotributario.com.avg> [Consulta: 2007, febrero 4].

Castillo, I. (2005). **Los Impuestos a la Tierra y la Propiedad en Venezuela**. Trabajo Especial de Grado no publicado. Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto.

**Constitución de la República Bolivariana de Venezuela** (1999). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 36.860 (Extraordinario), Diciembre 30, 1999.

Correa, H. (2006). **Los Impuestos a la Tierra y la Propiedad en Venezuela**. Trabajo Especial de Grado no publicado. Universidad Central de Venezuela.

Febres, L. (2004). **Segunda Discusión del Proyecto de Ley de Reforma Parcial del Decreto 1.546 con Fuerza de Ley de Tierras y Desarrollo Agrario** [Transcripción en línea]. Disponible en: <http://www.asableanacional.gov.ve> [Consulta: 2007, febrero 4].

Galué, C. (2005). **Cálculo del impuesto predial en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario**. Maracaibo: Universidad del Zulia.

Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2003). **Metodología de la Investigación**. México: McGraw-Hill.

**Ley de Tierras y Desarrollo Agrario**. (2010). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.991. 29 de julio de 2010.

Márquez, A. (2006). **Impuestos sobre la Tierra y la Propiedad en el Desarrollo del Poder Municipal Venezolano**. Trabajo Especial de Grado no publicado. Universidad Central de Venezuela.

- Morales, E. (2001), **La Coparticipación Tributaria en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela**. Asociación de Derecho Tributario. Caracas.
- Palacios, L. (2001). **El Sistema Tributario y la Actividad Agrícola en la Constitución de 1999**. Artes. Caracas.
- Romero, J. (2005). **La Tributación en la Constitución de 1999**. Caracas: Mobilibros.
- Sabino, C. (1994). **Como hacer una tesis**. Caracas. 2<sup>da</sup> Edición. Editorial Panapo. Caracas.
- Silva, A. (2005). **Impuestos sobre la Tierra y la Propiedad en el Desarrollo del Poder Municipal Venezolano**. Trabajo Especial de Grado no publicado. Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto.
- Tamayo, M. (1992). **El Proyecto de Investigación**. Volumen II. Limusa. México.
- Universidad Bicentenario de Aragua (2012). **Manual para la Elaboración, Presentación y Evaluación del Trabajo Final de Investigación de los Programas de Posgrado**. Maracay: Autor.
- Witker, J. (1995). **La Investigación Jurídica**. Mc Graw-Hill. México.
- Zamorano, L. (2001). **Impuesto sobre la Propiedad Inmobiliaria en España**. [Transcripción en línea] disponible en: [http:// www.lincolninst.edu/](http://www.lincolninst.edu/). [Consulta: 2007, febrero 5].