

Revista de

31

**DERECHO
TRIBUTA-
RIO-1.969**

*julio
agosto*

BIBLIOTECA
ESCRITORIO TINOCO

Dr. MARCO RAMIREZ MURZI

ABOGADO

Especializado en Derecho Tributario: Impuesto sobre la Renta (Consultas, Asesoramiento de Empresas, Recursos Administrativos y Jurisdiccionales), Sucesiones, Defensas en los Tribunales de Hacienda. Asuntos Administrativos, Civiles y Mercantiles

Escritorio Jurídico - Tributario

Edif. Roraima, piso 13, Oficina 13F, Av. Francisco
de Miranda, Chacaíto (Frente al Cine Lido).

Telfs. 325703 y 330366.

Apartado 1821. Caracas.

(Aprobado por el Colegio de Abogados del D.F.)

Un Anuncio en la

Revista de Derecho Tributario

tiene estas Características:

- PRIMERA:** **Es serio, discreto e individualizante:** La índole de nuestra Revista excluye la propaganda indiscriminada. Esto garantiza que su aviso se FIJE en las personas que lo lean y, asimismo, se sobre-entienda la seriedad de usted, de su firma o de sus productos.
- SEGUNDA:** **Permanece:** Nuestra Revista no se vende por números sueltos, porque constituye una colección. Va a suscriptores que todos los días la consultan y ven su anuncio, al contrario de lo que ocurre con un aviso en los periódicos o en una revista cualquiera, cuya efectividad desaparece con la actualidad del periódico o la revista.
- TERCERA:** **Va al público que a usted le interesa:** A usted le interesa que su anuncio lo lean quienes pueden ser sus clientes y nuestra Revista llega en todo el país a quienes pueden significar una extensión de la clientela o de los negocios de usted.
- CUARTA:** **Se reproduce:** Porque día a día mayor número de personas lo lee en la medida en que un mayor número de ellas adquiere nuestras suscripciones.
- QUINTA:** **Económico:** Nuestra publicación no es de naturaleza comercial y por ello estamos seguros de que ninguna otra puede ofrecerle algo más económico, con tan alto rendimiento.

Estudios - 1

Exenciones y Exoneraciones de Impuesto Sobre la Renta

Jorge E. Meneses Corona, Abogado.

INTRODUCCION

El presente trabajo de investigación contiene las exenciones y exoneraciones de impuesto sobre la renta que están consagradas en las leyes venezolanas vigentes para el 31-12-67, distintas a la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Por razones de orden práctico, se han agrupado para facilitar su análisis en cinco capítulos, a saber:

- I.—INSTITUTOS OFICIALES AUTONOMOS, SOCIEDADES DE ECONOMIA MIXTA Y EMPRESAS DEL ESTADO.
 - II.—ALQUILERES.
 - III.—CREDITO PUBLICO.
 - IV.—ORGANISMOS INTERNACIONALES Y SUS FUNCIONARIOS.
 - V.—OTRAS EXENCIONES Y EXONERACIONES.
- 1.—*INSTITUTOS OFICIALES AUTONOMOS, SOCIEDADES DE ECONOMIA MIXTA Y EMPRESAS DEL ESTADO*
 - A.—*Institutos Oficiales Autónomos*

Los institutos oficiales autónomos son personas jurídicas públicas estatales que tienen aptitud legal para administrarse a sí mismas y cumplir fines públicos específicos. Por cuanto la "autonomía" implica poder

para darse su propia ley y regirse por ella, un sector de la doctrina prefiere llamarlos “institutos autárquicos”, ya que realmente están regidos por normas emanadas de una entidad superior y distinta.

Los rasgos esenciales de estos organismos son los siguientes: constituyen una persona jurídica; trátase de una persona jurídica pública; son una persona jurídica pública estatal, es decir, pertenecen a los cuadros de la Administración Pública pero en forma descentralizada; tienen patrimonio propio y distinto del Fisco Nacional; realizan o cumplen fines públicos, que son fines propios del Estado; su competencia o capacidad jurídica envuelve esencialmente la de administrarse a sí mismos conforme a la norma que les dio origen; y, finalmente, siempre son creados por el Estado. Entre el ente autárquico y el órgano central no existe relación jerárquica, pues la jerarquía aparece reemplazada por el “control administrativo” (1).

En Venezuela, de acuerdo a expresa disposición constitucional, en el orden nacional sólo por ley podrán crearse institutos autónomos, pero ello no impide la creación de institutos similares de carácter local por decisión de los Concejos Municipales (2); así, por ejemplo, en el Distrito Federal existen dos institutos autónomos municipales: el Instituto Municipal de Crédito Popular y el Instituto Municipal de Transporte Colectivo.

En materia de exenciones de impuesto sobre la renta no ha existido uniformidad en las leyes venezolanas que crean los institutos autónomos; así, se encuentran leyes que establecen exención de impuesto sobre la renta solamente; otras que consagran una exención general para todos los impuestos nacionales; otras cuantas que nada establecen a este respecto, y, por excepción, existe un caso en que de manera expresa se somete a uno de estos entes al pago de todos los impuestos. No obstante, esta situación se torna uniforme por cuanto la Ley de Impuesto sobre la Renta vigente (3), al igual que las anteriores, dispone que todos los institutos autónomos están exentos del impuesto. Oportuno es señalar que, aunque no existiera en la ley esta referencia expresa a los institutos autónomos, de todos modos estuvieran amparados por la

(1) Miguel S. Marienhoff.—Tratado de Derecho Administrativo, Tomo 1, página 367 y siguientes.

(2) Eloy Lares Martínez.—Manual de Derecho Administrativo, página 437.

(3) Ley de Impuesto sobre la Renta, Artículo 2º, ordinal 1º.

exención establecida en la misma norma en favor de las “entidades de carácter público”.

Se trata de una exención subjetiva, es decir, de aquellas establecidas, no en razón de la especial naturaleza del presupuesto de hecho, sino de la condición del sujeto exento; su fundamento deriva de una valoración positiva de los fines que esos sujetos beneficiarios persiguen y, consecuentemente, de las actividades que realizan para lograrlos.

a) Normas creadoras de Institutos Autónomos que consagran exención de impuesto.

“*El Instituto Agrario Nacional* estará exento de todo impuesto o contribución sobre utilidades y operaciones”. (Art. 205 de la Ley de Reforma Agraria).

El Instituto Nacional de Hipódromos estará exento de toda clase de impuestos y contribuciones de carácter nacional... (Art. 4º del Decreto 357 del 3-9-58).

El Instituto Nacional de Canalizaciones gozará de franquicia postal, telegráfica y, en general, estará exento de cualquier otro impuesto o tasa federal que pueda gravar su actividad. (Decreto nº 422 del 27-6-52, Art. 8º).

El Instituto Venezolano de Investigaciones Científicas como Instituto Autónomo con personalidad jurídica y patrimonio propio e independiente del Fisco Nacional, gozará de... y estará exento de impuestos o contribuciones nacionales. (Decreto Nº 521 del 9-1-59, Art. 7º).

El Hospital Universitario de Caracas queda organizado como Instituto Autónomo adscrito al Ministerio de Sanidad y Asistencia Social, con personalidad jurídica y patrimonio propio e independientemente del Fisco Nacional;... estará exento del pago de derechos arancelarios y demás impuestos o contribuciones... (Decreto Nº 538 del 16-1-59, Art. 2º).

El Instituto Nacional de Nutrición estará exento de todo impuesto o contribución por razón de sus actos y operaciones (Decreto Nº 320 del 11-11-49, Art. 5º).

El Patronato Nacional de Ancianos e Inválidos estará exento de todo impuesto o contribución por razón de sus actos y operaciones... (Decreto Nº 338 del 23-11-49, Art. 4º).

El Instituto Autónomo Diques y Astilleros Nacionales... estará igualmente exento de todo impuesto o contribución por razón de sus actos y ocupaciones... (Ley de Diques y Astilleros Nacionales, Art. 5º).

El Banco Obrero estará exento de todo impuesto o contribución especial sobre utilidades y sobre emisión y cancelación de cédulas hipotecarias, asimismo de cualquier patente que pudiere gravar su ejercicio como instituto de crédito... (Ley de Banco Obrero, Art. 76).

El Instituto Nacional de Obras Sanitarias estará además exento del pago de toda contribución especial sobre utilidades, derechos de registro, papel sellado, estampillas y cualquier otro impuesto que pudiera gravar sobre sus actividades... (Ley Relativa al INOS del 16-7-43, Art. 20).

El Banco Agrícola y Pecuario está exento de todo impuesto o contribución sobre utilidades y operaciones y sobre emisión y cancelación de cédulas hipotecarias... (Ley del Banco Agrícola y Pecuario, Art. 97).

La Corporación Venezolana de Guayana no estará sujeta al pago de impuesto o tasas nacionales de ninguna especie. (Decreto N° 430 del 29-12-60, Art. 22).

La Corporación de los Andes no estará sujeta al pago de impuestos nacionales de ninguna especie. (Ley de la Corporación de los Andes, Art. 16).

El Instituto Venezolano de Petroquímica gozará de las prerrogativas y privilegios que se acuerdan al Fisco Nacional; estará exento de impuestos y contribuciones, tendrá franquicia postal y de telecomunicaciones... (Art. 2º del Decreto N° 368 del 29-6-56).

El Banco Nacional de Ahorro y Préstamo está exento del pago de impuesto sobre la renta. (Ley del Sistema Nacional de Ahorro y Préstamo, Art. 72).

b) Por el contrario, nada dicen en materia de impuestos las leyes o decretos que crean los siguientes institutos autónomos:

Línea Aeropostal Venezolana.

Consejo Venezolano del Niño.

Consejo Nacional de Investigaciones Científicas y Tecnológicas.

Instituto Nacional de Cultura y Bellas Artes.

Instituto Nacional de Deportes.

Instituto Nacional para Capacitación y Recreación de los Trabajadores.

Instituto Nacional de Cooperación Educativa.

Instituto Venezolano de los Seguros Sociales.

Instituto de Previsión Social de las Fuerzas Armadas.

Instituto de Previsión de los Empleados del Ministerio de Educación.

Instituto de Oficiales de la FF.AA. en situación de disponibilidad y retiro.

Administración Ferrocarriles del Estado.

Corporación Venezolana de Fomento.

Círculo de las Fuerzas Armadas.

Universidades Nacionales.

Organización de Bienestar Estudiantil —U.L.A.

Organización de Bienestar Estudiantil —U.C.V.

Patronato Nacional de Comedores Escolares.

c) Un caso único en nuestra legislación vigente es el de la *Corporación Venezolana del Petróleo* la cual, aún siendo instituto autónomo, no está exenta del impuesto sobre la renta.

El artículo 21 del Decreto N° 260 del 19-4-60, por el cual se dictó el Estatuto Orgánico de esta institución, establece en forma expresa que la Corporación no gozará de las prerrogativas y privilegios que se acuerdan al Fisco Nacional y que estará sujeta al pago de los impuestos que fijan las leyes. Parece ser que hubo la intención de colocarla, en materia impositiva, en igualdad de condiciones respecto a las otras empresas que operan en el mercado petrolero nacional.

B.—*Sociedades de Economía Mixta*

Existen compañías anónimas de las cuales el Estado es el único propietario o el accionista mayoritario, entendiendo por tal no sólo el

Estado propiamente dicho, sino también a cualquiera de sus órganos o entes con personalidad jurídica.

Analizaremos cual es la situación jurídica de estas empresas a los efectos del impuesto sobre la renta.

Algunas de ellas son sociedades de economía mixta, en las cuales el capital está aportado por el Estado y por particulares y en cuya administración intervienen ambas categorías de socios; generalmente explotan *actividades industriales, comerciales o financieras u otras actividades de interés general*; las que actualmente existen en Venezuela han sido creadas por leyes especiales.

Estas sociedades no están amparadas por una exención de tipo general, por lo cual están sujetas al pago del impuesto, salvo que el instrumento legal que las crea las exima de tal obligación. Entre ellas tenemos las siguientes:

El Banco Central de Venezuela, creado por Ley de 8 de septiembre de 1939 bajo la forma de sociedad anónima de capital mixto, está exento de impuesto por disposición tanto de la Ley de Impuesto sobre la Renta como de su propia Ley, la cual, además, consagra la exención del impuesto sobre sus dividendos. “Los edificios que constituyan el asiento de la Oficina Principal, de las Sucursales o de las Agencias del Banco Central de Venezuela, los dividendos sobre sus acciones, estas mismas y el capital que ellas representan y sus utilidades y operaciones, estarán exentos de todo impuesto o contribución presentes o futuros, ya sean nacionales, de los Estados o de las Municipalidades” (4).

El Banco Industrial de Venezuela, creado por Ley de 23-7-37 con personalidad jurídica y patrimonio propio e independiente del Fisco Nacional, tiene un objeto de interés público: la protección y el fomento de las industrias fabriles, manufactureras y de minerías nacionales. Es una empresa de capital mixto que reviste la forma de compañía anónima; según su Ley, el 50% del capital social sería suscrito por el Gobierno y la otra mitad de las acciones sería ofrecida en venta al público para su suscripción por entidades bancarias, comerciantes, industriales o por particulares. En la actualidad, la mayor parte de sus acciones pertenecen a la Corporación Venezolana de Fomento. *La Ley que lo rige no establece exención ni exoneración de ningún impuesto.*

(4) Ley del Banco Central de Venezuela, artículo 91.

El Banco de los Trabajadores de Venezuela, en formación, creado por Ley del 11 de julio de 1966, es una institución de crédito mixto que se constituirá bajo la forma de compañía anónima. Según el artículo 91 de la Ley que lo crea, *de la utilidad bruta que arroje el Balance del ejercicio anual se hará la provisión para el impuesto sobre la renta.*

El Banco de Desarrollo Agropecuario, fue creado por Ley del 1-8-67 con la forma de sociedad anónima de capital mixto, la cual fija un plazo de dos años para su constitución. El 50% del capital será suscrito por la Nación y el otro 50% por empresarios, sean personas jurídicas o naturales, debiendo preferirse el sector agropecuario. Su objeto es la promoción de empresas agrícolas, pecuarias, forestales y pesqueras, y la promoción y fortalecimiento de cooperativas o asociaciones rurales. Se regirá por su propia Ley, por la Ley General de Bancos y otros Institutos de Crédito y por el Código de Comercio, en el orden y con la prelación citados. *No está establecida en su favor ninguna exención de impuesto.*

C.—*Empresas del Estado*

Existen otras compañías que son consideradas empresas del Estado, las cuales sólo constituyen un instrumento por medio del cual el Estado realiza actividades del mismo tipo de las que podrían desarrollar los particulares, lo cual no obsta para que puedan ser concesionarias de servicios públicos. En algunos casos han sido promovidas y fundadas por el Estado; en otros casos han nacido de la iniciativa privada y posteriormente han pasado a propiedad estatal, estando sujetas a control gubernamental en la forma que establezca la Ley.

Jurídicamente son compañías de comercio y, por ende, normalmente están sujetas al pago de impuesto sobre la renta, salvo excepciones consagradas por leyes especiales. Tales son, entre otras:

C. A. *Centro Simón Bolívar*, propiedad de la Nación, la Municipalidad del Distrito Federal, el Banco Obrero y la Corporación Venezolana de Fomento.

C. A. *Venezolana de Navegación*, propiedad de la Nación, la Corporación Venezolana de Fomento y Diques y Astilleros Nacionales.

Mercados, Silos y Frigoríficos del Distrito Federal C. A. (Mersifrica), propiedad de la Municipalidad del Distrito Federal y la Corporación Venezolana de Fomento.

C. A. de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE), Corporación Nacional de Hoteles y Turismo C. A. (CONAHOTU) y los Centrales Azucareros son propiedad casi exclusiva de la Corporación Venezolana de Fomento.

Siderúrgica del Orinoco C. A. (Sidor) y Siderúrgica Venezolana S. A. (Sivensa) pertenecen a la Corporación Venezolana de Guayana.

La C. A. Nacional Teléfonos de Venezuela (C.A.N.T.V.) es una sociedad mercantil propiedad de la Nación y de la Corporación Venezolana de Fomento casi en su totalidad. Por Ley del 6 de julio de 1965, que reguló la reorganización de los servicios de telecomunicaciones, se aprobó la celebración de un contrato entre el Ejecutivo Nacional y la C.A.N.T.V. para la prestación (establecimiento y explotación) de algunos servicios de telecomunicaciones por 25 años.

De acuerdo con el artículo 6º de la citada Ley la *C.A.N.T.V. no está sujeta a pagar ningún impuesto nacional.*

La Jurisprudencia nacional tiene decidido que, aunque los Institutos Autónomos están exentos del impuesto sobre la renta, *sí están sujetos al pago del mismo aquellos otros entes jurídicos creados para coadyuvar con ellos, pero que aparecen constituidos como simples empresas mercantiles; no importa que todas o casi todas las acciones de tales compañías sean propiedad de institutos autónomos.*

La razón es que los institutos autónomos son servicios públicos que tienen personalidad moral y patrimonio propio, y funcionan según las disposiciones de las leyes especiales que los crean; pero no puede decirse, por tal circunstancia, que confieran el carácter de entidades constitutivas del Estado a las compañías mercantiles que hayan contribuido a formar o que hayan sido sometidas a su administración en cumplimiento de los fines que le son encomendados, por más que esos fines sean de interés público y que dichas unidades económicas realicen o tiendan a realizar propósitos comunes, pues unos y otros constituyen personas jurídicas absolutamente distintas (5).

II.—ALQUILERES

1) “Con el objeto de estimular la colaboración de la iniciativa privada, a la construcción de viviendas baratas, el Ejecutivo Nacional

(5) Sentencia No. 280 de la Junta de Apelaciones.

podrá declarar de interés público determinados proyectos de construcción, que tengan por objeto la fabricación de viviendas para ser arrendadas a un tipo de canon razonablemente bajo, o para ser vendidas en condiciones de precios y plazos suficientemente ventajosos para el adquirente de escasos recursos. *Los ingresos que produzcan las construcciones favorecidas con la correspondiente declaración de utilidad pública gozarán de la exención del pago del impuesto sobre la renta, por un plazo de diez años a contar desde la fecha de su terminación*" (6).

En este mismo sentido, y como norma reglamentaria de la Ley de Alquileres, el Decreto N° 510 del 10-3-66 establece que, de acuerdo con los artículos 44 de la Ley de Regulación de Alquileres y 3° de la Ley de Impuesto sobre la Renta, serán declarados de utilidad pública o de interés nacional los proyectos de construcción de viviendas para ser arrendadas a un canon razonablemente bajo o para ser vendidas en condiciones de precio y plazo igualmente razonables; y agrega que *los enriquecimientos netos que provengan de arrendamientos, venta y de intereses de financiamiento de dichas construcciones, gozarán de la exención del pago del impuesto sobre la renta por el término de 10 años.* La declaratoria de utilidad pública se hará mediante Resolución del Ministerio de Fomento, Dirección de Inquilinato, cuando los proyectos reúnan, entre otras, las siguientes *condiciones*: Las viviendas deberán tener un mínimo de dependencias y medidas especificadas en el Decreto; el precio de la vivienda, bien sea para alquiler o para la venta, no deberá exceder de Bs. 40.000 en cualquier región del país; el financiamiento para los proyectos de viviendas multifamiliares deberá provenir de fuentes diferentes del Sistema Nacional de Ahorro y Préstamo o del Gobierno Nacional; en los casos en que las viviendas vayan a ser vendidas, el plazo no deberá ser menor de 10 años, la cuota inicial no podrá exceder del 15% ni la tasa total de interés podrá resultar superior al 8% anual, excluyendo seguros y gastos de documentación.

En realidad estas normas no han tenido aplicación práctica por cuanto, hasta la fecha ningún proyecto ha sido declarado de utilidad pública, posiblemente porque tal incentivo no ha estimulado suficientemente a la iniciativa privada. Pero estas normas tienen vigencia indefinida porque no limitan la facultad del Ejecutivo con plazos de caducidad, aunque, tampoco lo obligan a declarar la utilidad pública aun

(6) Ley de Regulación de Alquileres, artículo 44.

cuando los proyectos se ajusten a los requisitos establecidos. Por consiguiente, mientras no sean derogadas pueden tener aplicación en cualquier tiempo y en tal caso, declarada la utilidad pública, surgirá por disposición legal la exención de impuesto por un plazo de 10 años, a contar desde la fecha de terminación de las construcciones.

2) Por el contrario, existen otras construcciones cuya renta está objetivamente eximida del impuesto sobre la renta como puede verse seguidamente.

Por Resolución N° 1.991 del 8-4-64, con base en el artículo 3°, ordinal 9° de la entonces vigente Ley de Impuesto sobre la Renta, el Ministerio de Hacienda otorgó la exoneración del pago del impuesto durante un lapso de 5 años computados desde la fecha del respectivo permiso de habitabilidad para los cánones de arrendamiento provenientes de las construcciones urbanas y rurales que adquiriesen, en forma concurrente, permiso municipal de construcción antes del 16-7-66 y permiso de habitabilidad del Ministerio de Sanidad antes del 1-1-67. Esta exoneración procedía para las viviendas unifamiliares, bifamiliares, multifamiliares y locales destinados a *otros usos*, siempre que el costo de dichas construcciones no excediera de *cien mil bolívares* por unidad de vivienda o local. Si bien es verdad que ya no es posible otorgar nuevas exoneraciones en base a esta Resolución por cuanto ya vencieron los plazos previstos; sin embargo, la misma surte hoy día plenos efectos en cuanto a las exoneraciones ya concedidas, y es abstractamente posible que los surta hasta el 31-12-71; aún no se ha extinguido el primer lapso de 5 años para el disfrute de este beneficio, si siquiera para el caso supuesto de una construcción ejecutada en el tiempo mínimo posible después de publicada la Resolución.

Por Resolución N° 1.070 del 1-8-66, el Ministerio de Hacienda dio continuidad en el tiempo a este incentivo, extendiendo la exoneración a los arrendamientos provenientes del mismo tipo de construcciones urbanas y rurales, que obtuviesen permiso municipal de construcción antes del 16 de julio de 1971 y permiso de habitabilidad antes del 1° de enero de 1972. Esta Resolución concedió el beneficio por 5 años, plazo máximo permitido por el ordinal 9° del artículo 3° de la Ley de Impuesto sobre la Renta, computable también desde la fecha del respectivo permiso de habitabilidad. Racionalmente es posible decir que los beneficios de esta Resolución pueden extenderse como máximo hasta el 31-12-76.

3) Comentario especial merece el *artículo 155 de la vigente Ley de Educación* que dice textualmente: “Los inmuebles ocupados totalmente por institutos docentes oficiales y privados inscritos, quedan exentos de todo impuesto y contribución”.

Hasta el presente se ha venido aceptando, sin discusión, el criterio de que esta disposición establece exención del impuesto sobre la renta proveniente de tales inmuebles, favorable a sus propietarios o arrendadores. Se argumenta en su favor que el mencionado artículo establece la exención “de todo impuesto y contribución”, rechazando o haciendo caso omiso de la distinción entre impuestos reales e impuestos personales.

Pero este criterio es revisable por parte de la Administración en base a las consideraciones doctrinales y legales siguientes:

De la interpretación literal del citado artículo 155 se deduce la exención de los impuestos reales que gravan los inmuebles ocupados totalmente por institutos docentes oficiales y privados inscritos. Como el Impuesto sobre la Renta no grava bienes sino “los enriquecimientos netos y disponibles obtenidos por personas o comunidades por razón de actividades económicas realizadas en Venezuela o de bienes situados en el país”, pudiera concluirse lógicamente que dicha exención no se extiende al impuesto sobre la renta.

Algunos argumentan en contra de este criterio que no existe diferencia entre impuestos reales y personales, pues en definitiva los impuestos los pagan las personas. Por su parte, Laband y otros autores germánicos sostienen el criterio antagónico extremo de que en el primer caso existe un verdadero derecho real que recae sobre la cosa misma.

En general, es comúnmente aceptada en Derecho Financiero la clasificación de los impuestos en reales y personales, distinguiendo el objeto del impuesto, que es lo que puede ser real o personal, del sujeto del mismo que siempre será una persona individual o colectiva.

“Pretenden algunos autores, dice Giuliani Fonrouge, refiriéndose al impuesto aduanero que también se considera real, que en esta categoría de tributos no existe una relación creditoria contra persona determinada, sino que el derecho del Estado constituye un vínculo que recae sobre la cosa misma, que es una carga impuesta a las mercaderías que traspasan el linde aduanero. Quienes así razonan se afilian a la tenden-

cia que cree posible que, además de las personas, pueden ser sujetos de las obligaciones tributarias las cosas consideradas en sí mismas y aún los actos, *confundiendo el objeto del impuesto con el sujeto del vínculo que deriva de aquél. Por cierto que los tributos pueden recaer o tomar en cuenta personas, actos o cosas, pero éste es independiente de las relaciones jurídicas que surgen de ellos, que siempre exigen una persona como deudor o responsable*” (7).

Agrega Fonrouge que “el impuesto a los réditos constituye un impuesto sobre la renta o ingreso general del contribuyente. La doctrina califica a este gravamen como el *impuesto personal por excelencia*, por adaptarse a las condiciones del sujeto pasivo; por cierto que la legislación argentina responde, en general, a esta idea.

En la contribución inmobiliaria (contribución territorial), aunque no lo consigne el ordenamiento, el contribuyente de este impuesto es el propietario de los inmuebles y, por ésto, numerosas disposiciones prohíben la transmisión del dominio sin previo pago del gravamen” (8).

Luigi Einaudi afirma que el impuesto personal sigue a la persona y el impuesto real a la cosa, y da el siguiente ejemplo: “Juan vende a Pedro una finca el día 31-12-40. Ya se sabe que, si el impuesto es real, pasa desde el día siguiente a estar a cargo de Pedro. Ninguna dificultad nace del traspaso; el impuesto sigue a la finca, y como el impuesto es de alícuota proporcional, resulta indiferente que la finca sea poseída por Juan o por Pedro.

Por el contrario, cuando nos encontramos con un sistema personal de distribución, al ser el impuesto una característica personal del que poseía la finca, o la cosa, o percibía el rédito, aunque la finca pase de la propiedad de una persona a la otra, no por eso el vendedor tiene el derecho a traspasar su impuesto personal al comprador. El vendedor no era gravado porque poseyese la casa, sino porque la posesión de la casa, junto con la de otras cosas que le producían una renta, lo hacía sujeto pasivo de un cierto impuesto.

La razón del impuesto no era sólo la posesión de la cosa sino, además, la existencia de otros réditos, la condición de su familia, el estado de soltería, etc. . .

(7) Giuliani Fonrouge.—Derecho Financiero, Volumen I, página 334.

(8) Giuliani Fonrouge.—Obra citada, Volumen II, páginas 737 y 791.

La venta de la casa no le libera del impuesto porque se debe presumir que vuelve a emplear el precio de la venta y obtiene la misma renta que antes obtenía de la posesión de la casa. . .

Por tanto, el impuesto real pasa sin más del vendedor al comprador; pero el impuesto personal, no” (9).

Nuestra propia Constitución Nacional distingue entre impuesto sobre la renta e impuestos sobre inmuebles, al establecer que es de la competencia del Poder Nacional la organización, recaudación y control del *impuesto a la renta* (10), y atribuir a la competencia autónoma de los Municipios *los impuestos sobre inmuebles urbanos* (11).

El artículo 91 de la Ley del Banco Central de Venezuela también distingue entre uno y otro al consagrar por separado la exención tanto de los impuestos o contribuciones que graven los edificios que constituyan el asiento de la Oficina Principal, de las Sucursales o de las Agencias del Banco, como de los impuestos que graven sus utilidades y los dividendos sobre sus acciones.

El citado artículo dice textualmente: “Los edificios que constituyen el asiento de la Oficina Principal, de las Sucursales o de las Agencias del Banco Central de Venezuela, los *dividendos* sobre sus acciones, estas mismas y el capital que ellas representan y sus utilidades y operaciones, estarán exentos de todo impuesto o contribución presentes o futuros, ya sean nacionales, de los Estados o de las Municipalidades”.

En el ámbito del Derecho Internacional se pueden citar las Convenciones de Viena sobre Relaciones Diplomáticas y sobre Relaciones Consulares, suscritas por Venezuela y ratificadas por leyes del 4-12-64 y del 11-8-65, respectivamente. En ellas, como puede verse en la parte de este trabajo referente a Convenios Internacionales, se establece exención de “todos los impuestos y gravámenes personales o reales” con las excepciones allí establecidas, y se enumeran separadamente “los impuestos y gravámenes sobre los bienes inmuebles privados” y “los impuestos y gravámenes sobre los ingresos privados, incluidas las ganancias de capital”.

(9) Luigi Einaudi.—Principios de Hacienda Pública, página 143.

(10) Constitución Nacional, artículo 136, ordinal 8º.

(11) Constitución Nacional, artículo 31, ordinal 3º.

De las consideraciones anteriores y de las disposiciones constitucionales y legales citadas, se desprende, sin lugar a equivocación, que en nuestro ordenamiento jurídico, existen impuestos municipales sobre inmuebles diferentes del impuesto que grava la renta por ellos producida.

En el primer caso, se trata de un impuesto municipal que grava los inmuebles, independientemente de que sean o no productores de renta. Tal gravamen está establecido generalmente en los mismos términos que en el Distrito Sucre, a saber: Los propietarios de casas, otros edificios y terrenos sin construir ubicados en el Distrito Sucre quedan sujetos al pago de una contribución municipal que se denomina “Impuesto sobre Inmuebles” (12).

En el segundo caso se trata de un gravamen nacional establecido en la Ley de Impuesto sobre la Renta, tanto sobre los beneficios obtenidos en la venta como en la cesión del uso o del goce de bienes raíces. La circunstancia de que la ley clasifique esta última renta dentro de la llamada “Cédula del Capital Inmobiliario”, en nada equipara este impuesto a un impuesto sobre inmuebles. *Por regla general, todos los propietarios de inmuebles son sujetos pasivos del impuesto municipal; en cambio, sólo los propietarios de inmuebles productores de enriquecimientos son, además, sujetos pasivos del impuesto sobre la renta, por tales beneficios.* Desde luego que cada uno de estos impuestos tiene sus propias exenciones, por lo cual éstas pueden coexistir o no ante un caso concreto.

De la interpretación literal del artículo 155 de la Ley de Educación se desprende la exención de aquellos impuestos y contribuciones que graven los inmuebles ocupados por institutos docentes, establecidos por el solo hecho de su ubicación dentro de un área geográfica determinada.

Por cierto que su redacción coincide en terminología con el artículo 31 de la Constitución Nacional que atribuye a la competencia municipal “los impuestos sobre inmuebles”. El artículo 155 dice textualmente que los inmuebles ocupados totalmente por institutos docentes oficiales y privados inscritos quedan exentos de todo impuesto y contribución.

Esta redacción es más o menos la misma para todas las reformas

(12) Ordenanza de Impuesto sobre Inmuebles del Distrito Sucre del Estado Miranda, artículo 1º.

que le preceden hasta el *Código de Instrucción Pública del 26-6-12* y para el Proyecto de Ley Orgánica de Educación que reposa actualmente en el Congreso Nacional, con la salvedad de que en todos esos textos la exención se hace más real todavía, pues se extiende a “los inmuebles, útiles y enseres destinados exclusivamente al servicio de la educación”, con lo cual se alude a los impuestos aduaneros.

Las *Exposiciones de Motivos* de la Ley vigente y del Proyecto de Ley citado nada comentan respecto a la intención de esta norma, cuyos antecedentes legislativos se remontan a muchos años antes de que se creara el impuesto sobre la renta en Venezuela. Sin embargo resulta evidente que la intención original o inicial del legislador no estuvo orientada al impuesto sobre la renta, puesto que éste no existía.

Llama la atención el hecho de que la Ley Orgánica de Educación Nacional del 18-10-48, la cual deroga a la Ley de Educación del 24-7-40, no hiciera ninguna modificación en la estructura de la norma, a pesar de que para entonces ya había sido creado el impuesto sobre la renta. Más aún; la vigente Ley de Educación de 1955, no obstante haber modificado la norma en cuestión suprimiendo los términos “útiles y enseres”, mantuvo la expresión original de que “los inmuebles ocupados por colegios están exentos de impuestos”. Sin embargo, se observa que, cuando se ha querido establecer una exención del impuesto sobre la renta en otras normas, se usan expresiones tales como “los ingresos que produzcan las construcciones. . . gozarán de exención del pago de impuesto” (13), “los enriquecimientos netos que provengan de arrendamientos, venta y de intereses de financiamiento de dichas construcciones, gozarán de la exención del pago del impuesto sobre la renta” (14); “están exentos del impuesto los cánones de arrendamiento provenientes de las nuevas construcciones. . .” (15).

En consecuencia, pudiera concluirse que en las leyes de educación posteriores a la creación del impuesto sobre la renta, el legislador no ha modificado su intención inicial respecto al alcance de la exención allí consagrada, limitándola al impuesto municipal sobre inmuebles. Ya veremos, por otra parte, que este tipo de norma se considera hoy en día violatorio de la competencia municipal.

(13) Ley de Regulación de Alquileres del 1-8-60, artículo 44.

(14) Decreto No. 510 del 10-3-66, artículo 1º.

(15) Ley de Impuesto sobre la Renta de 1961, art. 2º, ordinal 7º.

Aceptar que, por cuanto el artículo 155 se refiere “a todo impuesto y contribución”, el propietario de un inmueble ocupado por un instituto docente está exento del impuesto sobre la renta respecto a los alquileres percibidos, conduce a exención análoga en casos tales como los siguientes:

“A”, propietario de un inmueble, lo da en arrendamiento a “B”, quien lo sub-arrienda a “C” para un colegio privado inscrito, por un canon mayor. Tanto “A” como “B” obtendrían sendos enriquecimientos exentos del impuesto sobre la renta, por disposición del mencionado artículo.

Asimismo, si “A” vendiere el inmueble a “X”, “A” estaría exento del impuesto que le correspondiere por la ganancia obtenida en la venta y “X” estaría exento de los derechos de registro que le corresponden como comprador, en razón de que el inmueble está ocupado por un instituto docente. Caso de que “X” donara el inmueble o falleciera, sus donatarios o herederos estarían exentos del impuesto sobre las transmisiones gratuitas de bienes por causa de muerte o acto entre vivos, y así sucesivamente por todas las operaciones que se realizaren por el inmueble mientras estuviere ocupado por institutos docentes inscritos, lo cual no es evidentemente la intención de la norma.

No podría limitarse la exención de “todo impuesto y contribución” a la exención del impuesto sobre la renta referente a los alquileres. Más todavía; ya se dijo que las anteriores leyes de educación y el Proyecto de Ley extienden la exención a los “útiles y enseres”, aludiendo en esta forma a los derechos de importación. Consecuentes con tal criterio, estarían exentos de impuesto sobre la renta tanto la persona que obtenga un beneficio en la venta de útiles y enseres destinados al servicio de la educación, como la persona que obtenga ingresos por el arrendamiento de los mismos.

Finalmente se observa que, con el criterio imperante hasta el momento, se presenta en la actualidad la siguiente situación: mientras se eximen de impuesto sobre la renta los arrendamientos obtenidos por el dueño de los inmuebles ocupados por institutos docentes, se grava como renta empresarial los enriquecimientos que obtengan los propietarios de tales institutos; de lo cual se desprende que no existe en el artículo 155 un fin proteccionista de la actividad docente.

Pudiera pensarse que con ello se facilita la obtención de locales

para institutos docentes, aunque parece que esta exención no influye mucho en el ánimo de los arrendadores por las siguientes razones:

Los arrendamientos que se pagan por locales para institutos docentes son de por sí suficientemente altos, seguros y estables, como para atraer a los caseros; el impuesto sobre la renta no encarece ni la exención abarata los cánones de arrendamiento; es verdad que estos inmuebles pueden deteriorarse considerablemente, pero los arrendatarios están civilmente obligados a devolver las cosas arrendadas en las mismas condiciones en que las recibieron; el arrendador que no se haga resarcir tales daños está renunciando al derecho que la ley le otorga.

En conclusión, si los organismos especializados consideraren conveniente la exención de impuesto sobre la renta respecto a los alquileres de estos inmuebles, se hace necesaria una reforma legislativa que la establezca inequívocamente, pues existen argumentos de peso para sostener que ella no está consagrada en el actual artículo 155 de la Ley de Educación. En nuestro sistema tributario no existe ningún impuesto nacional que grave los inmuebles; ellos son de la competencia municipal en todo caso.

A propósito y para completar la exégesis del artículo 155 de la Ley de Educación, oportuno es señalar que los Concejos Municipales no aceptan la eximente del impuesto municipal sobre inmuebles que consagra este artículo, pues *consideran que éste es violatorio del principio de autonomía del régimen fiscal del Municipio, constituye una usurpación de funciones y es absolutamente nulo a la luz del artículo 119 de la Constitución Nacional.*

Este criterio quedó ampliamente confirmado en la sentencia de la Corte Suprema de Justicia de fecha 15 de marzo de 1962, que declaró con lugar el recurso de nulidad incoado por la Municipalidad del Distrito Federal por inconstitucionalidad del artículo 20 de la Ley Aprobatoria del Contrato celebrado entre el Ejecutivo Nacional y el Banco de Venezuela, donde se establecía exención de impuestos o contribuciones directas establecidos por la Nación, los Estados o las Municipalidades. De esa sentencia transcribimos los siguientes párrafos, cuyo contenido es aplicable a todos los casos en que el Poder Nacional establezca exenciones de impuestos que corresponden a los Municipios.

“Como puede observarse, pues, ha sido principio expreso consagrado en las tres Constituciones bajo cuyo imperio ha venido

rigiendo el citado contrato celebrado entre el Ejecutivo y el Banco de Venezuela, el de que las Municipalidades son autónomas en lo que concierne a la organización y administración de sus rentas e ingresos provenientes de los impuestos y contribuciones que legalmente establezcan, entre ellos, los derivados de las actividades industriales y comerciales que se realicen en sus respectivas demarcaciones territoriales. Se mantiene así, en materia rentística y tributaria, desde el punto de vista constitucional, una absoluta separación entre los poderes nacional, estatal y municipal, dentro de cuya respectiva órbita ha de desenvolverse cada uno, sin que pueda por ningún respecto alguno de ellos invadir la que legalmente se señala a los demás.

Un reflejo de la delimitación de las esferas fiscales de los indicados Poderes, lo constituye la disposición contenida en el Artículo 48 de la Ley Orgánica de la Hacienda Nacional, que dice: “En los Contratos celebrados por los Estados y por las Municipalidades, no podrán éstos obligarse a solicitar ni a obtener franquicias de impuestos nacionales; y tampoco en los contratos celebrados por la Nación, podrá pactarse la obligación de solicitar ni de obtener la exención de impuestos de los Estados ni de las Municipalidades”. El propio Artículo sanciona su violación con la nulidad, de pleno derecho, de las estipulaciones que lo infringan.

De acuerdo con lo expuesto, resulta evidente que no tiene el Poder Ejecutivo ninguna facultad para estipular exenciones de impuestos o contribuciones propios de las Municipalidades; y, si lo hiciere, actuaría en contra de los principios constitucionales que garantizan la autonomía municipal en materia fiscal, siendo, por consiguiente, tal exención inconstitucional y, por ende, susceptible de nulidad”.

NOTA: No fue posible determinar, por falta de estadísticas, cuál es el sacrificio fiscal que representa esta exención en la actualidad.

III.—CREDITO PUBLICO

Se consideran como operaciones de crédito público los contratos de la Nación, Estados, Municipalidades e Institutos o Establecimientos Autónomos, que rigen obligaciones cuyo pago total o parcial por el respectivo ente público se haya previsto en el transcurso de uno o más ejercicios fiscales, posteriores al ejercicio vigente.

La Deuda Pública puede originarse en: la emisión y colocación de Bonos de largo y mediano plazo y de letras del Tesoro de corto plazo, constitutivas de un empréstito interno o externo; la apertura de créditos con una o más instituciones financieras del país, del extranjero o internacionales, sobre los cuales se fueren girando a medida de las necesidades; la contratación de obras, servicios o adquisiciones de las entidades públicas, cuyo pago total o parcial se estipule realizar en el transcurso de uno o más ejercicios fiscales posteriores al vigente; el otorgamiento de fianzas por un ente público; y la consolidación, conversión o unificación de otras deudas (16).

No se juzgó oportuno establecer como exención permanente la del impuesto sobre las obligaciones del Estado, ya que desde que corresponde a las Cámaras Legislativas, actuando como cuerpos colegisladores decretar empréstitos y determinar todo lo relativo a la deuda nacional, es más prudente y aconsejable que sea en cada oportunidad, y con vista a las condiciones que rodeen los casos concretos, cuando se acuerde o no expresamente dicha exención (17). De acuerdo con la *Ley de Crédito Público* el Gobierno Nacional no podrá contratar ningún empréstito u otra operación de Crédito Público sino en virtud de autorización expresa que acuerde el Congreso Nacional.

Se citan seguidamente algunas disposiciones legales que han establecido exenciones o exoneraciones de impuesto sobre la renta para operaciones de crédito público y que hoy día surten efectos legales por no haberse terminado de cancelar las obligaciones respectivas. Para su presentación, se agrupan en razón del ente que celebró las operaciones de crédito.

1.—*Ejecutivo Nacional*

a) Por Ley del 25-7-61, se autorizó al Ejecutivo Nacional para contratar un crédito externo por Bs. 333.500.000 con el Banco de Importación y Exportación de Estados Unidos, para atender el pago de importaciones procedentes de USA por maquinarias, equipos y material de transporte y obligaciones pendientes con el exterior por importaciones anteriores. El artículo 3º de esta Ley establece que el plazo del préstamo no podrá ser menor de 7 años, contados a partir de la fecha de

(16) Ley de Crédito Público, artículos 3º y 5º.

(17) Exposición de Motivos de la Primera Ley de Impuesto sobre la Renta.

otorgamiento de las respectivas operaciones y que el capital y los intereses quedan *exentos* de los impuestos susceptibles de afectarlos.

b) Otra Ley de la misma fecha autorizó al Ejecutivo Nacional para contratar un empréstito exterior con el Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento hasta por Bs. 200.100.000 destinados al financiamiento parcial del costo de las autopistas Coche-Tejerías y Valencia-Puerto Cabello. Las condiciones de esta negociación fueron las siguientes: la contratación debía efectuarse dentro de un lapso no menor de 6 meses a partir de la promulgación de la Ley, con plazo de cancelación no menor de 15 años; el tipo de interés: 6% anual sobre los saldos deudores.

El artículo 2º de esta Ley estableció la exención en los siguientes términos: “El capital y los intereses sobre esta operación de crédito quedan *exentos* de los impuestos susceptibles de afectarlos, en acuerdo con los compromisos contraídos por Venezuela en el Convenio Internacional que crea el Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento, aprobado por Ley de 25 de septiembre de 1945 y ratificado por Decreto de 25 de septiembre de 1946”.

c) Por Ley del 7-7-64 se autorizó al Ejecutivo Nacional para efectuar operaciones de Crédito Público destinadas al financiamiento parcial del Plan Adicional de Inversiones, mediante la emisión de Bs. 200.000.000 en Letras del Tesoro en el transcurso de 5 años, a razón de Bs. 40.000.000 cada año.

Las Letras del Tesoro son obligaciones a *corto plazo* de la República de Venezuela en las que se promete el pago de una cantidad determinada igual para todos los títulos de la misma serie en fecha preestablecida. La redención de estas Letras debe hacerse necesariamente dentro de un lapso que no excederá del 31 de enero de 1969. Sin embargo, las emisiones de los 3 primeros años no fueron efectuadas y ya no es posible hacerlo, por lo cual queda un saldo de Bs. 80.000.000 por utilizar.

(Continúa en el próximo número)

Sentencias - 1 al 4

1.—Nº 380.—DEL TRIBUNAL PRIMERO ACCIDENTAL Nº 1 DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.—PONENTE: Dr. FLORENCIO CONTRERAS QUINTERO.—(CASO: INDUSTRIA ENVASADORA NACIONAL C. A.).—SIN LUGAR APELACION CONTRA AUTO DEL SUSTANCIADOR.—DE 24 DE ABRIL DE 1969.

**PRUEBAS: INSPECCION OCULAR,
TESTIMONIO Y DOCUMENTOS
PRIVADOS: ADMISIBILIDAD**

"Las pruebas promovidas y admitidas, cuya admisión precisamente se impugna, son las siguientes: "una inspección ocular en el Libro de Registro de Accionistas de la Compañía Anónima Industria Envasadora Nacional (IENCA), a fin de dejar constancia de los siguientes hechos: a) De la autorización de dicho libro por el Registrador Mercantil...; b) De las anotaciones relativas a la transferencia que de sus acciones hace The Lancashire General Investment Company Limited a International European Investing Company..." (Capítulo I de la promoción); y "una inspección ocular en la carpeta de correspondencia de la Compañía Anónima Industria Envasadora Nacional relativa al mes de abril de 1963, a fin de dejar constancia del contenido de una carta dirigida por International European Investing a Industria Envasadora Nacional

(IENCA), en la que la primera comunica a la segunda la designación del señor Geremías Gramcko para que en representación suya, firme el Libro de Registro de Accionistas en el acta del traspaso de las acciones adquiridas por dicha Compañía"; y por cuanto "la referida carta está escrita en inglés", el promovente pidió "al Tribunal que se sirva ordenar su traducción, por intérprete jurado, conforme a la Ley, una vez practicada la inspección ocular y transcrita en autos la expresada carta" (Capítulo II de la promoción).

Y "por cuanto las pruebas promovidas no son manifiestamente ilegales ni impertinentes —dijo el Juzgado de Sustanciación en la providencia recurrida— se admiten en cuanto ha lugar en Derecho, salvo su apreciación en la definitiva".

Mas, en fundamento de su alzada, la Abogada Fiscal de la Administración General del Impuesto sobre la Renta expone que, "por cuanto las pruebas de inspección ocular y solicitud de traduc-

ción de documentos privados en idioma extranjero, promovidas por el apoderado judicial de la contribuyente... resultan ilegales e impertinentes por no ser la vía legal para hacer valer en el proceso los instrumentos indicados, su admisión resulta improcedente..."

Y en sus informes esta instancia, el apoderado de la contribuyente, luego de diversas citas de jurisprudencia nacional sobre la materia, la cual invoca y alega en su favor, termina pidiendo al Tribunal se sirva declarar improcedente "la oposición a la admisión de la prueba de inspección ocular promovida por (su) mandante".

II

Siendo ésta la narrativa de la incidencia, el Tribunal observa:

La Ley de Impuesto sobre la Renta nada prevé respecto del régimen legal de la prueba; es más, en su artículo 146, dispone que, "para todo lo no previsto en este Capítulo —Del Procedimiento— regirán las disposiciones del Código de Procedimiento Civil, en cuanto sean aplicables"; aplicabilidad ésta que, en razón de la naturaleza del proceso contencioso-fiscal, debe entenderse más en función de su compatibilidad que de la viabilidad misma de su aplicación.

Pues bien: el artículo 288 del referido Código previene que "los medios de prueba que podrán emplearse en juicio serán únicamente los que determine el Código Civil". Mas siendo así que esos "medios de prueba" están deter-

minados por el Código Civil en orden, fundamentalmente, a demostrar la existencia, modificación, regulación, transmisión o extinción de obligaciones entre los particulares y, en todo caso, de Derecho Privado, en la demostración de tales circunstancias respecto de las obligaciones tributarias, que son de Derecho Público, la cual debe efectuarse, al menos como cuestión de principio de carácter general, de acuerdo con esos mismos "medios de prueba", no es posible descartar apriorísticamente la prudente ponderación de ellos por parte del Juez y su razonable adecuación a la naturaleza de las obligaciones tributarias. Así, en efecto, si bien el Código Civil previene que "no es admisible la prueba de testigos para probar la existencia de una convención celebrada con el fin de establecer una obligación o de extinguirla, cuando el valor del objeto exceda de dos mil bolívares" (artículo 1.387), sería erróneo considerar que esta limitación también debe funcionar cuando, para demostrar la cuantía de la base imponible y consiguientemente la de la obligación tributaria, el contribuyente deba probar la ocurrencia de expensas pagadas o causadas a favor de terceros. Abundante es, por otra parte, la jurisprudencia de este mismo Órgano Jurisdiccional, bajo sus diversas denominaciones anteriores, en cuanto a la admisión y apreciación de instrumentos privados como "medios de prueba" en este especial procedimiento.

Ahora bien; al determinar el Código Civil la inspección ocular como medio

probatorio, previene, en su artículo 1.328, que "el reconocimiento o inspección ocular puede promoverse como prueba en juicio, para hacer constar las circunstancias o el estado de los lugares o de las cosas que no se pueda o no sea fácil acreditar de otra manera, sin extenderse a apreciaciones que necesiten conocimientos periciales". Y el artículo 338 del Código de Procedimiento Civil, al disciplinar su administración procesal, dispone que "el Juez, a pedimento de cualquiera de las partes o cuando lo juzgue oportuno, acordará la inspección ocular, y se trasladará al lugar donde haya ocurrido el hecho de que se trate, o donde se encuentre la cosa litigiosa, para imponerse de aquellas circunstancias que no podrían acreditarse de otra manera". Como puede observarse, mientras la norma procesal condiciona, por así decirlo, la viabilidad procesal de la prueba a la demostración "de aquellas circunstancias que no podrían acreditarse de otra manera", la norma sustantiva la extiende a la de "las circunstancias... que no se pueda o no sea fácil acreditar de otra manera". Es decir que, dentro de su carácter residual propio de la índole de la prueba, la imposibilidad o la dificultad de emplear otro medio de prueba son determinantes de su propia viabilidad procesal.

Luego, si tales factores concurren así en el proceso civil, con mayor razón han de concurrir en este proceso contencioso-fiscal, pues, dado que la renta, como materia de impuesto, es un hecho económico, producto, en la inmensa mayo-

ría de los casos, de relaciones económicas creadas o conducidas por el contribuyente con terceros; son en verdad mucho más frecuentes los casos en que el contribuyente tropieza con la imposibilidad o la dificultad de demostrar su situación tributaria, derivadas de esas relaciones, a través de otros medios de prueba. Y de ahí entonces que los Jueces del impuesto dispongan o deban disponer, de una mayor latitud en la apreciación de la admisibilidad o no de este género de prueba.

En lo que al caso de autos concierne, el Tribunal observa que, según se ha relacionado ya, dos son las inspecciones oculares promovidas y admitidas, a saber: una, para hacer constar la corrección formal del Libro de Registro de Accionistas de la Compañía Anónima Industria Envasadora Nacional (IENCA) y la transferencia de acciones mencionadas en la promoción; y otra, para hacer constar la existencia y contenido de una carta dirigida por International European Investing a aquella firma y que, por estar en idioma inglés, se pide se mande a traducir por Intérprete Público; inspecciones oculares éstas que habrían de practicarse en los Libros y Archivos de un tercero.

Mas, la Abogada Fiscal de la Administración se limita a manifestar, a estos respectos, que "las pruebas de inspección ocular y solicitud de traducción de documentos privados en idioma extranjero... resultan ilegales e impertinentes por no ser la vía legal para hacer valer en el proceso los instrumentos in-

dicados..."; de donde el Tribunal infiere que su impugnación a la admisión de las pruebas se contrae exclusivamente a la segunda de las inspecciones oculares promovidas, y no así a la primera, pues sólo aquélla se refiere a "documentos privados en idioma extranjero".

Ahora bien; conforme a las reglas contenidas en el artículo 292 del Código de Procedimiento Civil, "el Juez providenciará los escritos de pruebas, admitiendo las que sean legales y procedentes, y desechando las que aparezcan manifiestamente impertinentes o ilegales". De ahí entonces que las razones únicas —de interpretación estricta por lo demás—, que ha de tener el Juez para desechar una prueba, o que han de tener las partes para oponerse a su admisión o para impugnar ésta, han de ser la manifiesta impertinencia o la ilegalidad de la prueba. Pero conceptos distintos son una y otra: la impertinencia manifiesta, esto es, evidente, obvia, sin viso posible de duda alguna, se refiere a la falta absoluta de la relación, ya directa, ya indirecta, pero necesariamente lógica, entre el hecho que se trata de probar y el derecho la pretensión controvertidos de las partes; la ilegalidad, en cambio, surge porque el medio de prueba empleado no se encuentra comprendido en el elenco de medios legales de prueba, o se lo emplee en sustitución indebida de éstos, o porque la Ley lo prohíba expresamente en el caso, o porque ésta exija uno distinto o determinado. Buen cuidado han de tener, pues las partes, de distinguir tales conceptos, para oponerse

a la admisión de una prueba o para impugnarla, así como los Jueces para decidir la oposición o la impugnación.

Sin embargo, respecto de la inspección ocular que impugna, la Abogada Fiscal de la Administración conjuga la ilegalidad e impertinencia que le atribuye "por no ser (la inspección ocular) la vía legal para hacer valer en el proceso los instrumentos indicados" (documentos privados).

Conforme a los conceptos expuestos en la presente decisión, forzoso es excluir la imputación de la impertinencia, fundada como está sólo en la presunta ilegalidad de la prueba, pues que la recurrente en nada objeta la idoneidad de la misma en orden a la calificación del derecho o de la pretensión de las partes.

Y en lo concerniente a la ilegalidad, el Tribunal observa:

Como ya se dijo, la viabilidad procesal de la prueba de inspección ocular está condicionada por la imposibilidad o dificultad del interesado para acreditar "de otra manera" el hecho que pretende probar. En el caso de autos, el "documento privado", cuya existencia y cuyo contenido ha sido objeto de la promoción, está en posesión de un tercero, de un particular, de un comerciante, que en forma alguna puede ser costreñido a desprenderse de él para su producción en un proceso del que es extraño totalmente. Luego es obvia, a juicio de los juzgadores, la imposibilidad o dificultad del promovente para acreditar "de otra manera", distinta a la inspección ocular —si es que a su evacuación

no se opone el tercero poseedor del documento, pudiéndolo hacer en ejercicio de legítimo derecho—, la existencia y contenido del referido documento. Siendo así, aparece también, en criterio de los sentenciadores, obviamente infundada la ilegalidad, que a la prueba y su admisión, atribuye la Abogada Fiscal apelante.

Mas, a mayor abundamiento, cabe aún observar que el artículo 315 del Código de Procedimiento Civil previene que, "si el demandante no hubiera acompañado su demanda con los instrumentos en que funde su acción, no se le admitirán después, a menos que haya designado en el libelo la oficina o el lugar donde se encuentren, o que sean de fecha posterior, o que aparezca, si son anteriores, que no tuvo conocimiento de ellos"; y que "en todos estos casos de excepción, si los instrumentos fueren privados, y en cualquiera otro, siendo de esa naturaleza, deberán producirse dentro de los diez días del término de promoción, o anunciarse en él de donde deban compulsarse: después no se admi-

tirán otros". Pues bien; si conforme a la disposición procesal transcrita, es posible, en los casos allí señalados, no acompañar a la demanda los instrumentos fundamentales de la acción, aun cuando fueren "privados", en cuyo caso "deberán producirse dentro de los diez días del término de promoción o anunciarse en él de dónde deban compulsarse"; si esto es así en el proceso civil, con mayor razón debe serlo en este proceso contencioso-fiscal, en el cual, a diferencia de aquél, es difícil, si no imposible, que el recurso que lo genera se funde precisamente en "instrumentos privados" que deban acompañarse al escrito de aquél. Luego, por aplicación analógica de tal precepto, es también lícito anunciar, en el respectivo término de promoción de este proceso contencioso-fiscal, los "documentos privados" que se pretenda hacer valer y el lugar de dónde deban compulsarse; compulsas ésta que bien puede efectuarse a través del reconocimiento o inspección ocular, siempre, desde luego, que ésta, por otras razones, no aparezca manifiestamente impertinente o ilegal en los términos ya expuestos".

2.—Nº 381.—DEL TRIBUNAL PRIMERO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.—PONENTE: DR. P. E. DOMINGUEZ SANCHEZ.—(CASO: ZAMBRANO MANZANEDA).—RECURSO DE HECHO CON LUGAR.—DE 30 DE ABRIL DE 1969.

NOTIFICACION Y TERMINO PARA RECURRIR

"Como se observa, la cuestión so-

metida a la consideración del Tribunal versa acerca de la oportunidad en que el recurrente recibió las planillas de liquidación que dieron lugar a su recurso

contencioso fiscal, sostiene aquél que tales planillas fueron recibidas el 15 de agosto de 1968, mientras que la Administración asevera haberlo sido el 18 de setiembre del mismo año.

El Tribunal encuentra que de la simple lectura de la Resolución que ha dado lugar a este procedimiento, aparecen evidentes contradicciones en que incurre la Administración Fiscal; en efecto, por una parte sostiene que las planillas en referencia fueron recibidas el 18 de setiembre de 1968, y por la otra le anuncia al contribuyente la devolución de las mismas, que fundadamente se ha de presumir fueron acompañadas al recurso contencioso-fiscal, introducido el 4 de setiembre de 1968 contra tales instrumentos de liquidación, por lo menos para esa fecha (4-9-68) ya las planillas en cuestión necesariamente estaban en poder del contribuyente, porque de otra manera era evidentemente imposible que a ellas se concretara el recurso contencioso-fiscal en la forma precisa e indubitable como lo fué, según se desprende no sólo de los elementos aportados por el recurrente, sino de los de la propia Administración del Impuesto, cuando en la Resolución recoge el siguiente párrafo traído en el escrito recursorio: "... Como quiera, que con fecha 15-8-68 mi representado recibió la planilla de liquidación de impuestos N° C-74.021 por Bs. 13.334,42 y la de multa N° C-74.022 por Bs. 26.668,84, todas de fecha 15-7-68..."; para luego expresar: "Por cuanto el recurso en referencia fué interpuesto ante esta Administración General el

4-9-68, con nueve (9) días hábiles de anticipación a la fecha de recibo de las citadas planillas..."

Ante esta situación, el Tribunal encuentra que no tiene otra alternativa más que declarar la nulidad, por contradictoria, de la Resolución N° HIR-100-00472, de fecha 7 de febrero de 1969 dictada por el Administrador General del Impuesto sobre la Renta negándose a oír el Recurso Contencioso-Fiscal a que ella se contrae.

Ahora bien, el contribuyente sostiene que las planillas recurridas fueron recibidas por él el 15 de agosto de 1968, esta fecha no ha sido en forma alguna desvirtuada, aun cuando para ello tuvo ocasión de hacerlo la representación fiscal que oportunamente, según consta en autos, fué notificada de haberse intentado este procedimiento. No existiendo otros recaudos que pudiera haber aportado la Administración, el Tribunal debe dar fe a las afirmaciones del contribuyente formuladas ante funcionarios públicos y en consecuencia acoge como cierta la fecha del 15 de agosto de 1968 señalada como la oportunidad en que fueron recibidas las planillas de liquidación Nos. C-74.021 y 74.022, del 15 de julio de 1968, así se declara.

Sentado lo anterior, pasa el Tribunal a examinar si, recibidas las planillas el 15 de agosto de 1968 e intentado el recurso contencioso-fiscal contra ellas el 4 de setiembre del mismo año, dicho recurso fué interpuesto en tiempo oportuno o si por el contrario lo fué extemporáneamente. A tal respecto cabe

señalar que el artículo 127 de la Ley de Impuesto sobre la Renta previene: "El recurso contencioso-fiscal para ante los Tribunales de Impuesto sobre la Renta, deberá interponerse a través de la Administración General del Impuesto sobre la Renta dentro del término de quince (15) días hábiles, a contar de la fecha del recibo de la planilla de liquidación o de la notificación del acto administrativo recurrible..."

Ya este mismo Tribunal en decisiones anteriores ha determinado cómo debe computarse el lapso y qué días deberán entenderse como hábiles: todos aquéllos en que las oficinas públicas permanecen abiertas y funcionan durante todo el día o parte de él, permitiendo a los particulares disfrutar de la posibilidad de gestionar ante ellas los asuntos que les conciernen.

Aplicando este mismo criterio al caso de autos y partiendo de lo ya decidido respecto a la fecha de recepción de las planillas recurridas (15-8-68) y la de interposición del recurso contencioso-fiscal (4-9-68), encontramos que entre estas dos fechas transcurrieron, según el calendario gregoriano que nos rige, 21 días, de los cuales es necesario descontar los días 15, 17, 18, 24, 25 y 31 de agosto y 1º de setiembre, el primero por tratarse del día a-quo, que da lugar a la apertura del término y los restantes por haber sido sábado o domingo, días en que no labora la Administración General del Impuesto sobre la Renta; es evidente, entonces, que el referido recurso contencioso-fiscal fué interpuesto justamente el décimo cuarto día hábil de los quince previstos por el artículo 127 citado, o sea que lo fué en tiempo oportuno. Así se declara.

3.—Nº 382.—DEL TRIBUNAL PRIMERO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.—PONENTE: DR. P. E. DOMINGUEZ SANCHEZ.—(CASO: CARTON DE VENEZUELA S. A.).—SIN LUGAR.—DE 15 DE MAYO DE 1969.

(1)

(1) No se transcriben íntegramente la motivación y decisión porque se refiere a un caso de inversiones, véase Revista de Derecho Tributario, Nº 29.—Tampoco se reproducen las Nos. 383, 384, 386, 287, 388 y 389, por la misma causa.

PRESCRIPCION: LAPSO

A tal respecto el Tribunal observa que la recurrente basa su alegato de prescripción en un falso supuesto, cual es el de que "el último día del lapso en que debió hacer su declaración para el

año de 1959 fué el 30 de marzo de 1964"; en efecto, según lo previsto por el artículo 7º del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta aplicable por su vigencia temporal al caso de autos, la declaración de la contribuyente relativa al ejercicio 1-1-59 a 31-12-59 debía ser presentada dentro de los tres meses siguientes a la terminación de dicho período, o sea el 31 de marzo de 1960 y en esta fecha, precisamente, según consta en el expediente, fué consignada en la Administración General del Impuesto sobre la Renta (folio 68), debiendo

consumarse, en principio, la prescripción el día 31 de marzo de 1965; mas la propia contribuyente expresa en su escrito de contestación al reparo E-628, que éste fué recibido por ella el 7 de diciembre de 1964, de donde se concluye evidentemente que para esta última fecha no había aún transcurrido el lapso de prescripción a que se contrae el artículo 94 de la Ley de la materia aplicable al caso cuestionado y así lo declara el Tribunal, quedando por tanto desechado el alegato de prescripción opuesto como cuestión previa por la recurrente.

4.—Nº 385.—DEL TRIBUNAL PRIMERO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.—PONENTE: DR. P. E. DOMINGUEZ SANCHEZ.—(CASO: DIXIE CUP DE VENEZUELA C. A.).—RECURSO DE HECHO CON LUGAR.—DE 13 DE MAYO DE 1969.

NOTIFICACION: IMPORTANCIA Y A QUIEN DEBE HACERSE

"El acto de liquidación de impuesto, como cualquier otro, emanado de un órgano del Estado actuando en función administrativa y destinado a producir efectos jurídicos frente a uno o varios particulares, es válido desde que se produce la llamada "manifestación de voluntad de la administración" acorde a la regla de derecho, emanada de una o varias personas (funcionarios) dotados estatutariamente de competencia y con arreglo a un procedimiento pautado en

la Ley. Sin embargo, sus efectos son inmediatos, pues resulta necesario hacerlos conocer de sus destinatarios, quienes en caso de inconformidad pueden recurrirlos, es decir, provocar su revisión por la Administración misma, e inclusive impugnarlo por ante el órgano jurisdiccional cuando existan motivos que den lugar a la apertura del contencioso de anulación. En el primer caso estamos frente a lo que la doctrina denomina validez del acto administrativo; el segundo atañe a su eficacia frente al particular y se da, cuando éste (el contribuyente, si se trata de liquidaciones de impuestos), su nor-

mal destinatario, entra en conocimiento de que se ha liquidado un impuesto que le concierne, pues sería violatoria de elementales principios de seguridad jurídica y de las garantías que en todo Estado de Derecho tienen los particulares frente a la función administrativa, admitir que los efectos de un acto que crea, modifica, extingue o determina situaciones jurídico-tributarias puedan alcanzar a quienes aún no tienen conocimiento de él y se encuentran, por tanto, en total ignorancia de la voluntad administrativa a ellos dirigida.

En este orden de ideas, el Tribunal entiende y así lo declara, que el examen de los principios que informan nuestro Derecho Administrativo y en particular la Legislación Hacendaria, conduce a la afirmación de que la notificación del acto de liquidación de impuestos, entendida en el sentido genérico del vocablo, que abarca tanto la notificación personal como cualquier otro medio supletorio previsto por la legislación, es requisito que condiciona la eficacia del impuesto. En consecuencia, sus efectos no pueden alcanzar al contribuyente quien hasta no haber sido notificado permanece, por así decirlo, como sujeto extraño a la situación creada.

IV

El acto eficaz, es decir, aquél que produce plenamente sus efectos puede ser impugnado por el interesado y en nuestro derecho positivo existe un lapso de caducidad dentro del cual debe inter-

ponerse el recurso si así se desea; pero una vez precluido el término acordado, el acto queda firme y en consecuencia no puede provocarse su revisión.

Ahora bien, a partir de qué momento debe aquel lapso computarse? De acuerdo con lo expuesto, no hay duda que ello debe serlo a partir del instante en que el acto viene a ser eficaz por efecto de la notificación; de ahí la importancia de determinar cuándo ésta se produjo. Tal es en criterio de los juzgadores el sentido de la disposición contenida en el artículo 127 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, cuando dice: "El Recurso contencioso-fiscal para ante los Tribunales de Impuesto sobre la Renta, deberá interponerse a través de la Administración General del Impuesto dentro del término de quince (15) días hábiles, a contar de la fecha del recibo de la planilla de liquidación o de la notificación formal del acto administrativo recurrible..."

Ya este mismo Tribunal en decisiones anteriores ha determinado cómo debe computarse el lapso y qué días deberán entenderse hábiles: todos aquellos en que las oficinas públicas permanecen abiertas y funcionan durante un lapso del día y han permitido a los particulares disfrutar de la posibilidad de gestionar ante ella los asuntos que les interesan.

Aplicando el anterior criterio al presente caso, y partiendo de las afirmaciones contenidas en la Resolución denegatoria del recurso y del cómputo de días hábiles hecho por la Administra-

ción del Impuesto sobre la Renta a que se contrae su oficio nº HIR-300-02842, del 21-10-68, los sentenciadores encuentran que entre el 6-3-68, fecha en que la Administración pretende haberse realizado la notificación de la planilla, y el 29-3-68, fecha de introducción del escrito recursorio, transcurrieron efectivamente 16 días hábiles y si esto es así, ya había precluído el término para intentar el recurso contencioso-fiscal.

Sin embargo, la recurrente afirma que la planilla en cuestión no fué recibida en la fecha señalada por la Administración, sino cinco (5) días más tarde, o sea el 11 del mismo mes, en cuyo caso, hecho el cómputo en la misma forma en que lo practicó la Administración del Impuesto, el recurso resultaría introducido dentro del lapso legal, o sea el décimo tercer día hábil después de notificada la planilla y por tanto antes de precluir el lapso de quince (15) días que establece la Ley en su citado artículo 127.

No estando la Administración ni la recurrente en desacuerdo sobre el modo de computar el lapso, sino sobre el momento en que se inicia su transcurso, advierte el Tribunal que su pronunciamiento ha de versar sobre una cuestión de hecho, a saber: cuándo le fué notificada la planilla a la recurrente, y al efecto pasa a determinarlo.

V

Siendo la notificación de la liquidación un acto administrativo con vida

jurídica independiente, puesto que en nada afecta el perfeccionamiento de aquél, si bien condiciona su eficacia, cabe aplicar los mismos principios que rigen los demás actos de la Administración respecto al análisis de sus diversos elementos y la prueba de ellos.

Uno de estos elementos es el que se refiere a la forma que ha de revestir el acto y el procedimiento seguido en su elaboración; ambos conciernen al órgano que actúa y el particular afectado en nada influye o participa. Resulta riguroso entonces, admitir, que la carga de la prueba de que el acto ha revestido la forma adecuada (escritura, firma, sello, etc. . . .) y de que el procedimiento necesario a su integración se ha cumplido, corresponde a la Administración misma, sobre todo cuando se discute la existencia del acto o la oportunidad en que se celebró.

Dentro de este orden de ideas cabe afirmar que mal podría atribuirse esta carga al particular, sujeto extraño hasta entonces a la actividad del órgano, quien se vería obligado a producir la prueba de un hecho negativo, circunstancia harto difícil, por no decir imposible.

Ahora bien, la Administración General del Impuesto sobre la Renta para demostrar que el 6 de marzo de 1968 fué notificada la planilla recurrida, ha producido tanto la constancia de recibo de dicha planilla como una certificación "de relación" suscrita por el Jefe de la Región Postal Nº 1, a que ya se hizo mención, según la cual la tantas veces citada planilla fué entregada a un señor

que firmó "Vázquez", titular de la Cédula de Identidad N° 3516437.

La recurrente desconoce tal entrega como hecha a persona capaz de obligarla jurídicamente y al efecto manifiesta que conforme a su Acta Constitutiva y Estatutos sólo su Presidente tiene la capacidad requerida para tales fines, lo cual está plenamente comprobado en autos con los documentos que acredita tal circunstancia, ya mencionados anteriormente.

Por su parte, el Tribunal observa que la planilla objeto del recurso contencioso-fiscal denegado por la Administración del Impuesto, fué consignada al Correo, oficina que, aun cuando aquélla aparecía dirigida a la "Avenida Méjico, Edificio Radio Continente", utilizó para su entrega el servicio del apartado N° 3981.

El retiro de la correspondencia oficial o certificada que la respectiva Oficina deba hacer mediante los apartados de correos, está sujeta a un régimen expresamente contemplado por el artículo 4º, del Reglamento del Servicio de Apartados de Correos, establece esta norma lo siguiente: "La correspondencia por la cual deba darse recibo, como la certificada, y la oficial, y las piezas cuyo volumen no lo permita, no se colocarán en las casillas. En su lugar se pondrá una tarjeta de "aviso" con la cual se presentará el interesado a reclamarlas por taquilla".

Ahora bien, en ocasión de haber requerido este Tribunal la información a que se contrae su oficio N° 1.173 del 14-11-68, al que ya nos hemos referido,

el ciudadano Director de Correos, en comunicación N° V-5293, del 27-11-68, manifestó: "Por lo que se refiere a si las personas que retiran correspondencia de los apartados deben estar debidamente autorizadas, se aclara que el sistema de entrega de correspondencia certificada, oficial o particular, no requiere autorización alguna, ya que las empresas envían a sus mensajeros..."

El Tribunal, por su parte, considera, a tenor de lo previsto en la norma reglamentaria transcrita, que la entrega de la correspondencia oficial o certificada debe estar revestida de las necesarias seguridades de que ella se hace en la persona "interesada", que lógicamente no puede ser otra que el propio destinatario; de lo contrario se estaría haciendo una entrega irregular, que si bien en la gran mayoría de los casos puede no tener ninguna relevancia jurídica, en otros, como es el caso de autos —notificación de una liquidación de impuestos— se afectan importantes intereses económicos y jurídicos, pues la omisión del funcionario deja en estado de indefensión al particular que ha permanecido ajeno a la gestión del órgano administrativo que actúa.

Por otra parte, en autos no se ha probado que la persona que se dice firmó "Vázquez", fuera capaz de obligar a la recurrente, así como tampoco el que existiera ninguna dependencia de trabajo o relación de alguna otra índole con ella que pudiera legitimar el acto de notificación de la planilla N° 815127, de fecha 16-2-68.

Además, el Tribunal considera írrita

y en consecuencia inoperante la pretendida notificación de la citada planilla, por no haberlo sido en la persona del "interesado", sino en el de una que se dice haber firmado "Vázquez" y poseer la cédula de identidad N° 3516437.

No habiendo aportado otros recaudos la Administración, el Tribunal debe

dar fe a las afirmaciones de la recurrente, quien ha procurado apoyarlas, si bien no con pruebas evidentes, que a él no incumbían, al menos con ciertos principios de pruebas que corroboran sus alegatos, tal como la testimonial evacuada, cuyas resultas aparecen al folio 28 del expediente y con su declaración formal al respecto.

Revista de Derecho Tributario
Publicación especializada bimestral
Director-editor: Dr. Marco Ramírez Murzi
Apartado 1821 - Teléfono 32 57 03
Caracas - Venezuela

Año VI, Número 31, Volumen VI, julio-agosto de 1969.

M. A. García & Hijo, Impresores - Sur, 15 - 107 - Tel. 557961 - Caracas.

Directorio Profesional

Dr. Marco Ramírez Murzi.—Abogado. Derecho Tributario y Penal Tributario: Impuesto sobre la Renta. Sucesiones. Defensas en los Tribunales de Hacienda. Consultas. Asesorías. Asuntos Administrativos, Civiles y Mercantiles.

Escritorio Jurídico Tributario: Edif. Roraima, Piso 13, Of. 13F. Av. Miranda, Chacaíto, (Frente al Cine Lido), Tel. 325703, apartado 1821 Caracas, Venezuela.

Dr. Pedro Guerrero Galavís.—Abogado. Asuntos Administrativos, Civiles y Mercantiles. Escritorio Jurídico-Tributario: Edif. Roraima, Piso 13, Of. 13F. Avenida Francisco de Miranda, Chacaíto (Frente al Cine Lido), Tel. 325703.

Dr. Alberto Corrales Sánchez, Abogado. Escritorio Jurídico-Fiscal. Conde a Principal, Edif. La Previsora, 4º Piso nº 44. Tel. 815120. Caracas.

Dres. José Andrés Octavio y Gonzalo Salas D. Abogados. Edif. Polar, 6º Piso. Plaza Venezuela. Tels. 554459 y 555009. Caracas.

Dr. Magin F. Briceño P.—Abogado. Impuesto sobre la Renta. Asesoramiento Técnico-Jurídico: Recursos, Apelaciones, Consultas, Declaraciones, etc. Edif. General Páez. Ofic. 704. Esquina de La Marrón. Teléfono 82.57.30. Apartado 3571. Caracas.

Contreras, Sánchez y Asociados.—Contadores Públicos. Auditoría, Impuestos, Sistemas. Avenida Urdaneta, Edificio Iberia, 2º Piso. Teléfonos: 81.43.56 y 81.43.57. Apartado Postal 3727 Caracas.

Revista de Derecho Tributario. Caracas, Venezuela. Director-Propietario: Dr. Marco Ramírez Murzi.

Publicación bimestral de la especialidad única en el país.

Suscripción anual Bs. 35. Para suscripciones al interior, enviar cheque de Gerencia, a nombre de nuestro Director. Para Caracas, cheque bancario a nombre del mismo o de la Revista, todo dirigido al apartado 1821.

No se aceptan pagos hechos a representantes no autorizados.

Agradecemos participarnos cualquier irregularidad en las entregas, a fin de repetir el envío de la Revista.

AUTOR.....

TITULO..... Revista de Derecho Tributario.....

..... Nro. 31
.....

SUMARIO

I.—ESTUDIOS

- 1) Exenciones y exoneraciones de Impuesto sobre la Renta.

Dr. Jorge E. Meneses Corona

II.—JURISPRUDENCIA - Sentencias

- 1) N° 380.—Tribunal Primero Accidental N° 1 del Impuesto sobre la Renta (Industria Envasadora Nacional C. A.). De 24-4-69.—Sin lugar apelación contra auto del Sustanciador.
- 2) N° 381.—Tribunal Primero de Impuesto sobre la Renta (Zambrano Manzaneda). De 30-4-69.—Recurso de hecho con lugar.
- 3) N° 382.—Tribunal Primero de Impuesto sobre la Renta (Cartón de Venezuela S. A.). De 15-5-69.—Sin lugar.
- 4) N° 385.—Tribunal Primero de Impuesto sobre la Renta (Dixie Cup de Venezuela C. A.). De 13-5-69. Recurso de hecho con lugar.